

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dr. Alexander Maicovski in der Beschwerdesache N.N., Adr.Bf., vertreten durch Q.Q. GmbH & Co KG, Adr.StB, Zustellvollmacht erteilt an W.W. GmbH, Adr.StB.2, über die Beschwerde vom 4. Oktober 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg [nunmehr gemäß § 323b Bundesabgabenordnung (BAO) Finanzamt Österreich], vom 24. Juli 2018 betreffend *Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2013 und 2014, Einkommensteuer 2013 und 2014, Wiederaufnahme des Verfahrens Umsatzsteuer 2012 bis 2014 und Umsatzsteuer 2012 bis 2014*, Steuernummer xxx, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) erklärte in den Beschwerde Jahren 2012 bis 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (S. AG) sowie Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Anlässlich einer die Jahre 2013 bis 2016 umfassenden Außenprüfung - Prüfungsbeginn laut Prüfungsauftrag 18. August 2017, Erweiterung hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 mit Prüfungsauftrag vom 11. April 2018 – führte die Prüferin in der Niederschrift gem. § 149 Abs. 1 BAO und im Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11. April 2018 in der Beilage 1 unter Textziffer 1 „Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft“ hinsichtlich des Sachverhaltes aus:

Die Einkünfte aus der Land und Forstwirtschaft würden in der Einkommensteuer vollpauschaliert ermittelt, ab dem Kalenderjahr 2010 sei die Option nach § 22 Abs. 6 UStG in Anspruch genommen und die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Grundsätzen des UStG

ermittelt worden. Der Widerruf des Regelbesteuerungsantrages gem. § 22 Abs. 6 UStG sei mit 11. Jänner 2016 ab dem Kalenderjahr 2016 erfolgt [s. Tz 1.1)].

Der Bf. sei Eigentümer der Liegenschaft EZ xxx, auf dem sich das Grdstk. .yy und das Grdstk. yyy, KG xxx befinde. Laut Kaufvertrag vom 21.05.2003 betrage das Ausmaß 10.908 m². Hier befinde sich der Hauptwohnsitz, Adr.Bf., ebenso landwirtschaftlich genutzte Flächen. Mit Kaufvertrag vom 28. April 2009 habe der Bf. die Grundstücke xxx, xxx und xxx EZ xx (laut Grundbuchsauszug mit landwirtschaftlich genutzte Flächen, sowie Wald und Weingärten), mit Kauvertrag vom 25. April 2014 die EZ xx mit den Grundstücken yy, yy, yy, yyy, yy, yy und yy (laut Grundbuchsauszug vorwiegend landwirtschaftliche Nutzung bzw. Wald) erworben. Letzterer Kauf sei in dem Einheitswertbescheid ab 01. Jänner 2015 noch nicht enthalten. Laut Gutachten von GUer vom 24. Juni 2010, welches für die Errichtung einer landwirtschaftlichen Hofstelle (komb. Wohn- und Wirtschaftsgebäude) auf den Grundstücken yyy, .yy, EZ xxx KG ZZ für die Marktgemeinde XY erstellt worden sei, sei der Bestand eines Weingarten bestätigt worden und sei gleichzeitig seitens der Landwirtschaftskammer ein Auspflanzungsrecht erteilt worden. Mit der Setzung neuer Rebstöcke sei 2011 begonnen und diese auf einer Fläche von 7.791 m² gepflanzt worden. Der Bf. erwarte in ca. fünf Jahren die volle Ernteertragsmenge nach Bepflanzung, d.h. 2015. In den Jahren 2014 und 2015 seien weitere kleinere Vergrößerungen der Weinflächen vorgenommen worden, das nunmehr aktuelle Ausmaß der Weinkulturen betrage laut Hauptfeststellung zum 01. Jänner 2015 0,7791 ha (ohne den Kauf im Jahr 2014; 4.635m²) an weinbaumäßig genutzte Flächen. Laut Einheitswertbescheid vom 01. Jänner 2015 betrage die landwirtschaftlich genutzte Flächen 1,1633 ha. Auf diesen sollen laut Bf. weitere Rebanlagen errichtet werden. Im Endausbau sollen auf dieser ca. 2 ha großen Weinkulturflächen 6.000 Rebstöcke verpflanzt sein. Als Ertragsziel sei 5.000 – 6.000 kg angegeben worden [s. Tz 1.2)].

Bis jetzt seien vom Bf. ausschließlich die, vom Weingut X1 – welches die Bewirtschaftung dieser Weinflächen betreibt (vom Bf. werde ausschließlich die Terrassenzwischenflächen gemäht und Spritzmittel aufgebracht) –, geernteten Trauben an das Weingut X1 weiterverkauft worden. In den Jahren 2013 sei ein Ernteertrag in Höhe von 1.177 Liter um 2.424,86 Euro netto, 2014 in Höhe von 517 Liter um 2.016,30 Euro und 2015 in Höhe von 830 Liter um 3.237,00 Euro verkauft worden. Die Weine würden aktuell beim Weingut X1 als Sauvignon blanc mit dem Zusatz N. verkauft [s. Tz 1.3 und 1.4)].

Geplant sei bei vollem Ernteertrag aus den Weinbauflächen, dass die Herstellung und Abfüllung des Weines weiterhin das Weingut X1 erledige, jedoch der Verkauf (geplanter Verkaufspreis 20,00 Euro) durch den Bf. als eigenständiges Weingut ab 2019 erfolgen solle. Das Verkaufskonzept des Bf. ziele darauf ab, dass die Hauptabnehmer seines Weines ein kleiner von ihm ausgewählter Kreis erlesener Gastronomiebetriebe sein solle. Diesbezüglich seien bereits mündliche Vorgespräche geführt worden, schriftliche Vorverträge hätten nicht vorgelegt werden können [s. Tz 1.5)].

Zur Zeit [Anm. gemeint damit zum Zeitpunkt der Außenprüfung] sei der Bf. Gesellschafts-Geschäftsführer bei der GmbH1 und bei der GmbH2. Zudem sei er Geschäftsführer bei der

GmbH3, der GmbH4, der GmbH5 und der GmbH6. Ebenso sei er im Vorstand der Privatstiftung1. Im Zuge seiner geschäftlichen und privaten Tätigkeiten hätte der Bf. mehrere Weinbaubetriebe kennengelernt, dadurch sei der Wunsch selbst ein Weingut zu besitzen entstanden. Dabei sollte es ein spezielles sein, laut Auskunft des Bf, wollte er das kleinste Weingut Europas schaffen. Der Bf. habe erklärt seine Fachkenntnisse im Weinbau durch Gespräche mit anderen Weinbauern erworben zu haben. Die Weinerzeugung selbst sei durch das Weingut X1 erfolgt. Die Absolvierung betreffender Lehrgänge für den Weinbau seien vom Bf. nicht dargelegt worden [s. Tz 1.6)].

Im Jahr 2013 sei ein eingeschossiges Gebäude mit einem teilweisen freiliegenden Keller errichtet worden. Seitens der Marktgemeinde XY sei eine Baubewilligung nur für einen landwirtschaftlichen Betrieb (Hofstelle) ergangen. Nach dem Stmk. Raumordnungsgesetz stünde es landwirtschaftlichen Betrieben zu, Gebäude im Freiland zu errichten, wenn diese erforderlich seien. Diese Bestätigung sei im Gutachten durch die Berechnung der zukünftig wirtschaftlichen Aktivitäten (langfristige Bepflanzung von 1,5 ha Weinbauflächen, dadurch möglicher Ertrag von ca. 9.600 Liter Qualitätsweißwein), dargelegt worden. Das jährlich nachhaltig erzielbare Betriebseinkommen sei in Höhe von ca. 32.000,00 Euro / Jahr ermittelt worden.

Vom Bf. sei dieses Gebäude zu einem Teil privat als Wohngebäude genutzt, der andere Teil sei von ihm als Betriebsgebäude im Zuge der landwirtschaftlichen Tätigkeit in Verwendung gebracht worden. Die Aufteilung der unterschiedlichen Nutzung sei aufgrund eines Flächenplanes erfolgt. Im Zuge der Betriebsprüfung sei am 16. Oktober 2017 eine Betriebsbesichtigung erfolgt. Die Ausstattung des Gebäudes, welches vom Bf. als Betriebsgebäudes deklariert worden sei, weise Merkmale eines Privatwohnhauses auf. Das gesamte Erdgeschoß werde aktuell als private Wohnfläche für den Bf. und seine Familie genutzt, der im Lageplan ausgewiesene Repräsentations-/Verkaufsraum werde aktuell als privates Wohnzimmer und Essbereich verwendet, der Bereich Nasszelle und Büro auf dem vorgelegten Lageplan werde derzeit als Kinderzimmer für den Sohn verwendet. Das laut Lageplan deklarierte "Landwirtschaftliche Gerätelager" werde derzeit als Garage für den PKW des Bf. genutzt und seien auch hier keine Anzeichen einer beabsichtigten Nutzung als Lager ersichtlich. Das landwirtschaftliche Funktionsgebäude, welches im freiliegenden Kellerteil gelagert sei, sei bisher noch nicht fertiggestellt, aktuell sei es ein belagsfertiger Raum ohne jeglicher Ausstattung. Auf diesem teilweise freiliegenden Keller befinde sich der privat genutzte Infinitypool. Die Summe dieser Auffälligkeiten würden nur den Schluss zulassen, dass dieses Gebäude aktuell der privaten Nutzung diene [s. Tz 1.7)].

Ausgehend von diesem Sachverhalt stufte die Prüferin in der Tz 2 die Betätigung als Liebhaberei gem. § 1 Abs. 2 Z 2 Liebhabereiverordnung (LVO) ein, da die Bewirtschaftung einer Fläche von ca. 2 ha, welche sich zudem in ruhiger und schöner Lage befinde, jedenfalls als Betätigung gem. § 1 Abs. 2 LVO anzusehen sei. Der Großteil der wesentlichen Tätigkeiten im Weingarten werde nicht vom Bf. selbst, sondern von Mitarbeitern des Weingutes X1 durchgeführt. Da der Bf. als Geschäftsführer bei zahlreichen Unternehmen fungiere, er

entsprechend über wenig frei verfügbare Zeit für eigenen Arbeitseinsatz verfüge, sowie aufgrund fehlender Fachkenntnisse lasse er seinen Weingarten fremd bearbeiten. Das den Betriebsort bildende Grundstück und die Ausstattung weisen laut Besichtigung deutliche Merkmale einer privaten Wohnung auf. Das landwirtschaftliche Gerätelager sei derzeit als Garage genutzt, auch hier gebe es keine Anzeichen einer beabsichtigten Nutzung als Lager. Zudem könne der Bf. keine einschlägige Ausbildung und Fachkenntnis vorweisen, werde als Gesellschafts-Geschäftsführer zeitlich voll in Anspruch genommen und erziele aus diesen anderen Betätigungen positive Einkünfte, die es ihm erlauben, mögliche Verluste aus dem Weinbaubetrieb in Kauf zu nehmen, wobei die Verluste bei steuerlicher Anerkennung die Einkommensteuerlast verringern würden. Die Tätigkeit erbringe auch keine nennenswerten Umsatzerlöse. Die Betreibung des Weinbaues auf einer Fläche von ca. 2 ha mit einem dementsprechend zu erwartenden Ernteertrag werde mangels ausreichender Weinmenge einen Auftritt bei Messen, Wettbewerben und anderen Werbeveranstaltungen der Weinwirtschaft nicht gestatten. Außerdem läge dies auch nicht im Sinne des Bf., da er die Vermarktung seines Weines nur individuell, an einen bestimmten kleinen erlesenen Kreis von Gastronomiebetrieben betreiben möchte. Es seien auch keine anderslautenden Werbemaßnahmen seitens Herrn N. geplant. Vorverträge über geplante Abnahmen seitens der speziell ausgewählten Gastronomiebetriebe hätten nicht vorgelegt werden können. Der größte Teil an Vorsteuern sei für die Errichtung des Gebäudes, welches als Wirtschaftsgebäude deklariert worden sei, in Abzug gebracht worden. Die geltend gemachten Vorsteuern für den Weinbaubetrieb würden nur eine untergeordnete Rolle spielen.

Die Prüferin schloss den gemachten Vorsteuerabzug für die Jahre 2012 - 2016 aus und setzte die bisher erklärten Gewinne aus der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten mangels Vorliegens einer Einkunftsquelle mit 0,00 Euro fest, da es sich gem. § 1 Abs. 2 LVO um keine Einkunftsquelle handle.

Bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO wird in der Tz 4 ausgeführt: *„Die Feststellungen für die Jahre 2012, 2013 und 2014 in der TZ 1, TZ 2 und TZ 3 sind im Zuge der Betriebsprüfung neu hervorgekommen, und stellen daher einen Wiederaufnahmegrund gem. § 303 Abs. 1 BAO dar. Die Änderungen der Umsatzsteuerbescheide, welche sich aus den TZ 1 und TZ 2 für die Jahre 2015 und 2016 ergeben, werden im Zuge der Vorbescheidkontrolle abgeändert.“* Während Tz 1 und Tz die bestrittene Liebhabereibeurteilung enthalten, betrifft Tz 3 eine vom Bf. nicht bestrittene Feststellung bzgl. Unterhaltsabsetz- und Kinderfreibetrag.

Unter Zugrundelegung dieser Feststellungen der Prüferin nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 24. Juli 2018 die Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2012 bis 2014 und Einkommensteuer 2013 und 2014 wieder auf und setzte mit Sachbescheiden vom selben Tag die Umsatzsteuer und Einkommensteuer ohne Berücksichtigung der im Zusammenhang mit dem Weinbaubetrieb geltend gemachten Vorsteuern bzw. der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und unter Außerachtlassung des Unterhaltsabsetz- und Kinderfreibetrages wie folgt neu fest:

Umsatzsteuer 2012: 0,00 Euro (bisher -1.116,46 Euro)

Umsatzsteuer 2013: 0,00 Euro (bisher -66.402,31 Euro)

Umsatzsteuer 2014: 0,00 Euro (bisher -196,94 Euro)

Einkommensteuer 2013: -2.075,00 Euro (bisher -2.483,00 Euro)

Einkommensteuer 2014: -2.204,00 Euro (bisher -2.611,00 Euro)

Für die Jahre 2015 und 2016 wurde die Umsatzsteuer in den Erstbescheiden mit 0,00 Euro und die Einkommensteuer ohne Berücksichtigung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit -228,00 Euro (2015) und -1.959,00 Euro (2016) festgesetzt.

Gegen die Bescheide erhob der Bf. durch seine steuerliche Vertretung nach zwei Fristerstreckungen mit Schreiben vom 04. Oktober 2018 Beschwerde und begründete diese wie folgt:

Zur Sachverhaltsdarstellung wurde ausgeführt, dass Gegenstand der Außenprüfung unter anderem der land- und forstwirtschaftliche Betrieb des Klienten gewesen sei - er beabsichtige, auf lange Frist, „[...] *das kleinste Weingut Europas* [...]“ zu schaffen und dies auch gewinnbringend zu führen. Um dieses Ziel zu erreichen, würden seit dem Jahr 2003 Anschaffungen und Anstrengungen getätigt. Im Detail seien in den Jahren 2003 bis 2015 landwirtschaftliche Flächen inkl. Wald und Weingärten erworben worden. Gemäß Gutachten von GUer vom 24. Juni 2010, welches der Finanzbehörde im Zuge einer Nachschau im Jahr 2010 auch übermittelt worden sei, sei der Bestand an Weingärten betreffend der im Jahr 2003 erworbenen Grundstücke mit der Nr. yy und yyy in der KG xxx mit einer Fläche von 10.908 m² bestätigt und seitens der Landwirtschaftskammer ein Auspflanzungsrecht erteilt worden, woraufhin mit der Setzung von Rebstöcken begonnen worden sei. Laut Auskunft des Klienten sei es geplant, schlussendlich eine Fläche von etwa 20.000 m² an Weingärten zu bewirtschaften und daraus einen Ertrag von etwa 6.000 kg pro Hektar zu erzielen, was im Endausbau einen durchaus realistischen Wert darstelle. Zusätzlich zu den hier beschriebenen Anschaffungen habe der Bf. aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit und Repräsentanz bereits Kontakte herstellen können um - wie er gesagt habe - seinen Wein an eine erlesene Auswahl von Gastronomiebetrieben vertreiben zu können. Da die Gesamtmenge im Vergleich zu anderen, großen, Weingütern gering sei, erfolge der Vertrieb auch nicht über beispielsweise Messen, sondern solle ausschließlich über persönliche Kontakte des Bf. erfolgen. Auch dies sei aufgrund seines Bekanntheitsgrades plausibel.

Im Zuge des Aufbaus des Weingutes sei ab dem Jahr 2010 die Option zur Regelbesteuerung in Anspruch genommen worden. Ein Widerruf sei per 11. Jänner 2016 ordnungsgemäß ab dem Jahr 2016 erfolgt.

Innerhalb dieses Zeitraums sei es im Jahr 2010 zu einer Nachschau gem. § 144 BAO anlässlich der Neuaufnahme durch das Finanzamt Oststeiermark gekommen. Anlass sei eine Informationseinholung seitens der Finanzbehörde aufgrund der Option zur Umsatzsteuer für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb (Weinbau) gewesen. Im Zuge dieser Nachschau sei der Finanzbehörde das vorher erwähnte Gutachten übermittelt worden. Conclusio dieses Nachschauauftrages sei eine vorläufige Veranlagung der ab 2010 eingereichten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide gewesen.

Mit 12. August 2016 sei eine Außenprüfung gem. § 147 BAO vom Finanzamt Leibnitz angemeldet worden; dies betreffend die Umsatzsteuern für den Zeitraum 02-12/2015. In diesem Zusammenhang sei eine ausführliche Betriebsbesichtigung am Gelände des Weingutes am ZZ in der Gemeinde XY gewesen. Laut Schlussbesprechung vom 29. September 2016 sei der auszuscheidende Privatanteil betreffend die Gebäudenutzung und damit eine Berichtigung der Vorsteuer in Höhe EUR 8.000,00 für den Zeitraum 10-12/2015 festgestellt worden. Diese Anpassung hätten sich aufgrund der geänderten Nutzungsverhältnisse der tatsächlich fertiggestellten Flächen gegenüber den Planflächen ergeben. Zudem seien die vorläufigen Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2010 bis 2013 aufgrund der Ergebnisse der gegenständlichen Außenprüfung als endgültig erklärt worden. Das Vorliegen eines Liebhabereibetriebes sei in diesem Zusammenhang nicht festgestellt worden.

Dementsprechend sei das Ergebnis der dieser Außenprüfung folgenden Betriebsprüfung, angemeldet am 30. Juni 2017 bzw. 11. April 2018, welche ebenfalls vom Finanzamt Leibnitz durchgeführt worden sei und im Zuge dessen eine zweite Betriebsbesichtigung stattgefunden habe, stark abweichend und für den Klienten völlig unverständlich gewesen. Derselbe Tatbestand sei von derselben Finanzbehörde innerhalb von zwei Jahren im Zuge einer Außenprüfung und einer Betriebsprüfung untersucht worden und hätte zu zwei völlig unterschiedlichen Ergebnissen geführt, was den Glauben auf Rechtssicherheit des Klienten stark beeinträchtigt hätte. Zudem gebe es keinerlei bauliche Veränderungen mehr gegenüber jener Besichtigung, welche im Jahr 2016 im Zuge der Außenprüfung stattgefunden habe. Aufgrund der in den Jahren 2017 und 2018 durchgeführten Betriebsprüfung seien der land- und forstwirtschaftliche Betrieb des Klienten mangels Vorliegen einer betrieblichen Tätigkeit als Liebhabereibetrieb gem. § 1 Abs. 2 Z 2 LVO eingestuft und die geltend gemachten Vorsteuern der Jahre 2012 bis 2016 sowie die aus der Einkunftsquelle erzielten Gewinne und Verluste der Jahre 2013 bis 2016 nicht gewährt worden. In der Folge sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 BAO der Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 sowie der Umsatzsteuerbescheide 2012 bis 2014 vorgenommen worden. Die Jahre 2015 und 2016 seien zum Zeitpunkt noch nicht veranlagt gewesen.

Zur Wiederaufnahme wurde festgehalten, dass kein Wiederaufnahmegrund nach § 303 BAO vorliege, da nach Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs die rechtliche Beurteilung der Tätigkeit des Klienten als Liebhaberei im Zuge der Betriebsprüfung weder eine Tatsache noch ein Beweismittel darstelle und somit als Begründung für eine Wiederaufnahme in Bezug auf § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht ausreichend sei. Zudem sei anzuführen, dass die Verwaltungsbehörde die vorläufig ergangenen Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2010 bis 2013 bereits als endgültig erklärt habe und in der Folge davon auszugehen sei, dass die Verwaltungsbehörde eine steuerliche Liebhaberei im Zusammenhang mit den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb im Jahr 2016 bereits ausgeschlossen hätte.

In eventu wurden die Sachbescheide mit der Begründung angefochten, dass jedenfalls bis zum Jahr 2016 eine Einkunftsquelle gem. § 1 Abs. 1 LVO vorliege und ein Anlaufzeitraum zustehe. Der Bf. habe, wie auch mehrfach in der Niederschrift angeführt, die unwiderlegbare Absicht,

„[...] *das kleinste Weingut Europas zu schaffen* [...]“ und diesbezüglich bereits seit 2010 entsprechende Aufwendungen und Anstrengungen getätigt. Der Aufbau eines Weingutes, wenn auch eines kleinen Weingutes, nehme laut einschlägiger Expertenmeinung mehrere Jahre in Anspruch. Die hauptberufliche Tätigkeit des Klienten sei zwar zeitlich einnehmend und fordernd, doch sei diese aufgrund der Repräsentanz und entsprechender Kundenkontakte förderlich für den Aufbau des Weingutes, respektive für die Gewinnung eines ausgewählten Kundenkreises. Der Aufbau des Weingutes sowie des Kundenkreises benötige jedoch einen gewissen Anlaufzeitraum.

Zusätzlich habe es für die Entwicklung der Weingartenflächen erhebliche Rückschläge aufgrund höherer Gewalt gegeben. Im Jahr 2013 habe es aufgrund massiver Hitze und Trockenheit einen Ernteausfall und erhebliches Rebstocksterben gegeben. Die Rebstöcke hätten entsprechend nachgesetzt werden müssen und in der Folge hätten sich die Trockenheit und notwendige Nachsetzung auch auf die Erntemengen für die Folgejahre ausgewirkt. Noch stärker sei der Weingarten im Jahr 2016 betroffen gewesen, da in diesem Jahr das ganze Weinbaugebiet Steiermark einen extremen Spätfrost erlitten habe. Die durchschnittliche Erntemenge habe dadurch weniger als 20% im Vergleich zu einem durchschnittlichen Bewirtschaftungsjahr betragen. Diese wirtschaftlichen Mehrbelastungen, welche aufgrund höherer Naturgewalten entstanden seien, seien nicht vorhersehbar und daher nicht berücksichtigungswürdig gewesen. Diesbezüglich werde auf entsprechende Judikatur verwiesen, wonach Schäden aufgrund höherer Gewalt keine betätigungstypischen Risiken darstellen und daher unvorhersehbar und von außen kommend seien. Daraus könne geschlussfolgert werden, dass die Ernteeinbußen aufgrund von Trockenheit im Jahr 2013 sowie des Spätfrostes im Jahr 2016 nicht für eine Beurteilung ob des Vorliegens eines Liebhabereibetriebes heranzuziehen seien (UFS vom 14.12.2006, RV/0436-1/06). Es liege hier eine Einkünftevermutung gemäß § 1 Abs. 1 LVO vor, die dadurch veranlasst sei, dass die Absicht bestanden habe und bestehe, langfristig einen Gesamtüberschuss zu erzielen. In der Folge sei der Bf. gemäß § 2 Abs. 2 LVO jedenfalls ein Anlaufzeitraum zu gewähren, in welchem Vorsteuern sowie auch Gewinne und Verluste zustünden. Da der Aufbau des Weingutes ab dem Jahr 2010 kontinuierlich vorangetrieben worden sei, würde ein Anlaufzeitraum jedenfalls in den Jahren 2010-2014 gesehen. In den Folgejahren sei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin Einkünfte vorliegen würden, was jedenfalls zu bejahen sei, da weiterhin Anstrengungen für den Aufbau und die Entwicklung des Weingutes getätigt worden seien bzw. nach wie vor getätigt würden. Entsprechend werde in eventu die Abänderung der Sachbescheide entsprechend der ursprünglich ergangenen Bescheide beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 28. November 2011 wies das Finanzamt die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme der Verfahren und gegen die Sachbescheide ab.

Bezüglich Wiederaufnahme der Verfahren wurde ausgeführt, dass die Beurteilung, ob eine Tatsache oder Beweismittel neu hervorgekommen sei, von der Abgabenbehörde aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen sei. Entscheidend hierfür sei der Wissensstand des

Finanzamtes zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides, mit dem das wiederaufzunehmende Verfahren abgeschlossen worden sei. Habe das Finanzamt die Abgaben endgültig festgesetzt und es (allenfalls auch schuldhaft) unterlassen, den Sachverhalt zuvor ausreichend zu ermitteln, so sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des § 303 Abs. 4 BAO dennoch zulässig.

Wenn die Wiederaufnahme des Verfahrens im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung [sic], so müsse es aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt nachträglich Umstände bekannt worden seien, von denen es im abgeschlossenen Verfahren bisher keine Kenntnis gehabt habe. Komme neu hervor, dass die Abgabenbehörde über nähere Umstände der Betätigung getäuscht worden sei, so berechtige dies bei allen Arten von Betätigungen unter den übrigen Voraussetzungen im Sinne des § 303 BAO zur Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen.

Bei der Umsatzsteuersonderprüfung im Jahr 2016 sei aus der vorliegenden Aktenlage nicht ersichtlich, dass eine Betriebsbesichtigung stattgefunden habe. Die Aufteilung der Nutzungsverhältnisse sei aufgrund des vorliegenden Bauplanes vorgenommen worden. Der vorliegende Bauplan entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen, die bei der Betriebsbesichtigung am 16. Oktober 2017 im Zuge der BP 2017/2018 vorgefunden worden seien. Aufgrund dieses vorliegenden Bauplanes sei es bei der USO Prüfung im Jahr 2016 zur darauffolgenden Endgültigkeitserklärung der vorläufig ergangenen Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2010 bis 2013 gekommen. Diese Entscheidungen (USO und Endgültigkeit) könnten nur auf falschen Tatsachen basieren, da wie aus dem Prüfbericht ersichtlich sei, der Prüfer seine Entscheidungen anhand der ihm vorgelegten Baupläne gefällt habe.

In den Aufzeichnungen der Behörde über die USO Prüfung im Jahr 2016 gebe es keinen Vermerk über eine stattgefundene Betriebsbesichtigung. Nur eine Nutzungsänderung (Privatanteil) aufgrund der Fertigstellung des Gebäudes sei festgestellt worden. Es sei daher davon auszugehen, dass der Prüfer im Zuge der USO getäuscht worden sei. Die Fertigstellung des Gebäudes würde spätestens mit Einzug des Herrn N.N. (laut ZMR 2015) erfolgt sein, daher könne es nachfolgend zu keinerlei baulichen Veränderungen gekommen sein.

Hinsichtlich der Sachbescheide wurde auf die Niederschrift und den Bericht vom 24. Juli 2018 verwiesen. Nach Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs hänge die Beurteilung, ob eine bestimmte Betätigung typischer Weise einer privaten Nutzung entspreche, wesentlich von der Größe des bewirtschafteten Wirtschaftsgutes ab und sei die Bewirtschaftung einer Fläche von ca. 2 ha, welche sich zudem in ruhiger und schöner Lage befinde, jedenfalls als Betätigung gem. § 1 Abs. 2 LVO anzusehen.

Der Großteil der wesentlichen Tätigkeiten im Weingarten würden nicht vom Bf. selbst, sondern von Mitarbeitern des Weingutes X1 durchgeführt. Da der Bf. als Geschäftsführer bei zahlreichen Unternehmen fungiere, er entsprechend über wenig frei verfügbare Zeit für eigenen Arbeitseinsatz verfüge, sowie wegen fehlender Fachkenntnisse, lasse er seinen Weingarten fremd bearbeiten.

Die Liebhabereiannahme iSd nach § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung betroffenen Betätigung

sei keineswegs auszuschließen, sondern vielmehr nahe liegend. Zum einen weist das den Betriebsort bildende Grundstück in ZZ laut Besichtigung deutliche Merkmale einer privaten Wohnung auf. Auch die Ausstattung des Hauses [sic], im vorgelegten Plan sei ein Repräsentierraum eingezeichnet, aufgrund der Besichtigung sei dies ein Wohnzimmer und Essbereich der Familie. Das landwirtschaftliche Gerätelager sei derzeit als Garage genutzt, auch hier seien keine Anzeichen einer beabsichtigten Nutzung als Lager (Fehlen von Regalen, usw.). Zum anderen könne Herr N. keine einschlägige Ausbildung und Fachkenntnis vorweisen, er werde als Gesellschafts-Geschäftsführer zeitlich voll in Anspruch genommen und erziele aus diesen anderen Betätigungen positive Einkünfte, die es ihm erlauben würden, mögliche Verluste aus dem Weinbaubetrieb in Kauf zu nehmen, wobei die Verluste bei steuerlicher Anerkennung die Einkommensteuerlast verringern würde. Die Tätigkeit erbringe auch keine nennenswerten Umsatzerlöse.

Die Betreibung des Weinbaues auf einer Fläche von ca. 2 ha mit einem dementsprechend zu erwartenden Ernteertrag würde mangels ausreichender Weinmenge einen Auftritt bei Messen, Wettbewerben und anderen Werbeveranstaltungen der Weinwirtschaft nicht gestatten. Außerdem läge dies auch nicht im Sinne des Bf., da er die Vermarktung seines Weines nur individuell, an einen bestimmten kleinen erlesenen Kreis von Gastronomiebetrieben betreiben möchte. Diese würden vom Bf. persönlich ausgewählt. Es seien auch keine anderslautenden Werbemaßnahmen seitens des Bf. geplant. Vorverträge über geplante Abnahmen seitens der speziell ausgewählten Gastronomiebetriebe hätten der Betriebsprüfung nicht vorgelegt werden können. Der größte Teil an Vorsteuern sei für die Errichtung des Gebäudes, welches als Wirtschaftsgebäude deklariert worden sei, in Abzug gebracht worden. Die geltend gemachten Vorsteuern für den Weinbaubetrieb würden nur eine untergeordnete Rolle spielen. Aufgrund dessen sei die Einstufung für das Vorliegen einer Liebhaberei gem. § 1 Abs. 2 Z 2 LVO erfolgt, der geltend gemachte Vorsteuerabzug für die Jahre 2012 bis 2016 ausgeschlossen worden.

Die bisher erklärten Gewinne aus der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten (bisher nur ein Gewinn im Jahr 2014 in Höhe von 101,79 Euro) seien mit 0,00 Euro festgesetzt worden, da es sich gem. § 1 Abs. 2 LVO um keine Einkunftsquelle handeln würde.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2018 brachte der Bf. durch seine steuerliche Vertretung den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht ein. Ergänzend zur Beschwerde wurde hinsichtlich der Begründung der Beschwerdeentscheidung, dass der Klient keine einschlägige Ausbildung bzw. Fachkenntnis vorweisen könne, angemerkt, dass dies erstens nicht notwendig sei und zweitens der Bf. einen namhaften Weinproduzenten als Kooperationspartner habe und er selbst die Vermarktung des Weines übernehme. Das Nichtvorliegen von Fachkenntnis sei keinesfalls entscheidend für das Bestehen eines Betriebes, vielmehr seien in diesem Fall die Repräsentanz und die Kontakte des Bf. wesentlich, da diese überwiegend zur Vermarktung des Weines beitragen würden. Durch die Vergabe der Produktion und die Konzentration auf die Vermarktung habe der Bf. die Kernkompetenzen präzise festgelegt und sei dies jedenfalls ausschlaggebend für den Erfolg des

Weingutes. Diesfalls sei noch auf die Entscheidung des UFS vom 26.05.2004, RV/0030-W/02, hinzuweisen, wonach auch die Ansässigkeit des Betriebsführers am Betriebsstandort als relevant für das Vorliegen eines Betriebes zu qualifizieren sei. Der Bf. habe seit vielen Jahren kontinuierlich Flächen käuflich erworben und somit das Weingut flächenmäßig aufgebaut. Schließlich habe er im Jahr 2015 seinen Wohnsitz am Weingut begründet, um sein Ziel, „*das kleinste Weingut Europas zu schaffen*“, erreichen zu können. Dies sei laut Aussage des Bf. nur durch eine permanente Anwesenheit am Weingut möglich - mit einem reinen Wochenenddomizil könnte ein solches Ziel niemals erreicht werden. Zudem habe er sich über die Jahre hinweg fachliches Wissen aneignen können und gelte er im Sinne der GVK Steiermark als Landwirt.

Zur Begründung in der Bescheidbeschwerde, dass aus der Aktenlage eine Betriebsbesichtigung im Zug der Außenprüfung über die Umsatzsteuer 02-12/2015 nicht ersichtlich sei, entgegnete der Bf., dass die gegenständliche Betriebsbesichtigung am 23. September 2016 stattgefunden habe. Um 10:00 Uhr desselben Tages habe die Übergabe der am 05. September 2016 vom Betriebsprüfer persönlich in den Kanzleiräumlichkeiten der Q.Q. angeforderten Unterlagen stattgefunden. Danach sei die Betriebsbesichtigung vor Ort erfolgt, bei der neben dem Betriebsprüfer und der steuerliche Vertreter des Bf. auch der Bf. persönlich anwesend gewesen sei. Vielmehr sei der Bf. bei Ankunft am Weingut im Weingarten beschäftigt und auf einem Weingartentraktor anzutreffen gewesen. Im Zuge dieser Betriebsprüfung seien sämtliche Räumlichkeiten sowie Außenflächen samt Weingärten besichtigt und ebenfalls der Wein von Herrn N. präsentiert worden. Dass die Finanzbehörde eine stattgefundene Betriebsbesichtigung negiere, sei nicht nachvollziehbar, da bei ordentlichem Aktenstudium die gegenständliche Besichtigung sehr wohl hätte erkannt werden können. Zudem dürfe von der Finanzbehörde erwartet werden, dass sich Betriebsprüferinnen und -prüfer, die sich mit einem Akt befassen würden, entsprechend absprechen würden, sodass alle Beteiligten die Aktenlage vollinhaltlich erfassen und darauf basierend ihre Entscheidungen treffen könnten.

Betreffend die Ausführungen zu den baulichen Veränderungen in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung, wurde festgehalten, dass die Unterschiede zwischen Bauplan und tatsächlichen Verhältnissen laut Betriebsbesichtigung vom 16. Oktober 2017 bereits vom seinerzeitigen Betriebsprüfer erkannt und entsprechend die Privatanteile angepasst worden seien - was auch in der Niederschrift vom 29. September 2016 ersichtlich sei. Die Aussage in der Beschwerdevorentscheidung, dass es seit 2015 (Einzug Bf. laut ZMR) zu keinerlei baulichen Veränderungen gekommen sein könne, sei ein Widerspruch in sich, da einerseits auf eine Entscheidung des damaligen Betriebsprüfers auf Basis falscher Aussagen hingewiesen werde, andererseits eine bauliche Veränderung seit 2015 (!) ausgeschlossen werde. Faktum sei, dass der Betriebsprüfer bereits im Jahr 2016 feststellt habe, dass es Abweichungen vom Bauplan gebe. Diese Abweichungen seien in der Niederschrift festgehalten und ein entsprechender Privatanteil eruiert worden. Seit damals gebe es keinerlei Veränderungen mehr.

Schließlich verweist der Bf. auf VwGH 16.11.2009, 2008/15/0059, wonach der VwGH (entgegen der bisherigen Rechtsprechung) den Liebhabereitatzbestand aufgrund der Betriebsgröße

auslege und eine Abgrenzung zur Betätigung nach § 1 Abs. 1 LVO auf Basis eines Betriebes mit extrem kleiner Größe (unter 2 ha) festlege. Diese Größe sei aufgrund der kontinuierlichen Zukäufe des Bf. überschritten und würden jedenfalls im Endausbau Flächen über 2 ha bewirtschaftet.

Dem Vorlageantrag war eine chronologische Sachverhaltsdarstellung angeschlossen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 18. Februar 2019 zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde. In der Stellungnahme entgegnete das Finanzamt den Ausführungen des Bf. im Vorlagenantrag, dass bei der USt-Sonderprüfung im Jahr 2016 aus der vorliegenden Aktenlage nicht ersichtlich sei, dass eine Betriebsbesichtigung stattgefunden hätte. Die Aufteilung der Nutzungsverhältnisse sei aufgrund des vorliegenden Bauplans vorgenommen und nur eine Nutzungsänderung (Privatanteil) aufgrund der Fertigstellung des Gebäudes festgestellt worden. Der vorliegende Bauplan entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen, die bei der Betriebsbesichtigung am 16. Oktober 2017 gegeben gewesen seien. Es sei daher davon auszugehen, dass der Prüfer im Zuge der USt-Sonderprüfung nicht über das gesamte Ausmaß der "betrieblichen Liegenschaft" informiert gewesen sei. Die Fertigstellung des Gebäudes sei bis spätestens mit dem Einzug des Abgabepflichtigen erfolgt, daher könne es nachfolgend zu keinerlei baulichen Änderung gekommen sein.

Bezüglich der fehlende Einkunftsquelle wurden die bereits vorgebrachten Argumente des Finanzamts wiederholend aufgelistet.

Mit Schreiben vom 11. September 2020 richtete das Bundesfinanzgericht ein Auskunftsverlangen gem. §§ 143 iVm 173 Abs. 1 BAO mit folgende Fragen an das für die Außenprüfung USt 02/2015 – 12/2015 zuständige Organ:

„Wurde von Ihnen im Zuge der Außenprüfung USt 02/2015 – 12/2015 eine Betriebsbesichtigung vorgenommen?

2. Gegebenenfalls:

a) Wann hat diese stattgefunden?

b) Was hat die Betriebsbesichtigung umfasst – wurde nur der Weinberg besichtigt / nur das Betriebsgebäude / sowohl Weinberg als auch Betriebsgebäude?

c) Welche Feststellungen / Wahrnehmungen haben Sie bzgl. der Betriebsbesichtigung in Erinnerung, insbes. bezüglich des kombinierten Wohn- und Wirtschaftsgebäudes? War das Gebäude (Ober- und Kellergeschoß) fertiggestellt, war der betriebliche vom privaten Bereich abgetrennt, gab es landwirtschaftliches Gerät im Gerätelager“

Das Prüfungsorgan antwortete mit Schreiben vom 16. September 2020, dass die Betriebsbesichtigung am 23. September 2016 im Betrieb vorgenommen worden sei, wobei diese sowohl die umliegenden Weingärten als auch die Gebäudeteile umfasst habe und sämtliche betrieblichen und privaten Räume besichtigt worden seien. Hinsichtlich der Feststellungen wurde ausgeführt, dass bei der Ankunft am Weingut der Bf. gerade mit einem

landwirtschaftlichen Traktor im Weingarten bei der Weinlese tätig gewesen sei. Auf der Liegenschaft hätten sich Lesekisten und sonstiges Lese- bzw. Weingartenmaterial befunden. Die Besichtigung des Gebäudes habe sowohl in den betrieblichen als auch privaten Räumlichkeiten stattgefunden. Das Obergeschoss des Gebäudes sei fertiggestellt gewesen, jedoch sei das Kellergeschoss noch nicht fertig ausgebaut gewesen und habe als Lager für diverse landwirtschaftlichen Geräte, wie z.B. Traktor, Mulcher, Motorsense, Lesewannen, usw. gedient. Aus Wahrnehmung des Prüfungsorgans sei eine Trennung des betrieblichen und privaten Bereiches gegeben gewesen. Der Bf. habe damals mitgeteilt, dass aus wirtschaftlichen Gründen der Lager- bzw. Reifekeller im Kellergeschoss erst dann fertiggestellt werden solle, wenn seine Weingärten im vollen Ertrag seien und damit eine höhere Erntemenge zur Verarbeitung erzielt werde. Die Verarbeitung der Traubenlese mittel Rebeln, Pressvorgang, usw. bis zur Flaschenfüllung solle weiterhin im Lohnverfahren erfolgen.

In der mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO vom 22. Oktober 2020 teilte der Richter mit, dass im Gutachten GUer vom 24. Juni 2010 (Seite 5 und 6) für die nachhaltige Bewirtschaftung eine Erzeugung von 9.600 Liter ausgewiesen und für die Berechnung des jährlich nachhaltig erzielbaren Betriebseinkommens herangezogen wurde. Im Bericht vom 11. April 2018 wurde u.a. festgehalten, dass der Bf. in ca. fünf Jahren die volle Ernteertragsmenge nach Bepflanzung, d.h. 2015, erwarte und im Endausbau auf der ca. 2 ha großen Weinkulturflächen 6.000 Rebstöcke verpflanzt sein sollen, wobei als Ertragsziel 5.000 – 6.000 kg angegeben worden sind. Laut Beschwerde vom 04. Oktober 2018 sei geplant worden *„schlussendlich eine Fläche von etwa 20.000 m² an Weingärten zu bewirtschaften und daraus einen Ertrag von etwa 6.000 kg pro Hektar zu erzielen, was im Endausbau einen durchaus realistischen Wert darstellt.“* Tatsächlich wurde im Jahr 2013 ein Ertrag von 1.177 Liter, im Jahr 2014 ein Ertrag von 517 Liter und im Jahr 2015 ein Ertrag von 830 Liter erzielt. Auf die Frage, wie sich aufgrund der erwarteten Ertragsziele – laut Außenprüfung 5.000 bis 6.000 kg/Jahr aus 2 ha, laut Beschwerde 6.000 kg / Jahr auf 1 ha – und der tatsächlichen Erträge (1.177 Liter, 517 Liter und 830 Liter) das im Gutachten errechnete Betriebseinkommen erzielen lasse, verwies der steuerliche Vertreter des Bf. auf die Ausführungen in den Schriftsätzen und ergänzte, dass im Jahr 2013 durch extreme Hitze ein Ausfall an Rebstöcken die Folge gewesen sei. 2014 habe es aufgrund des hohen Niederschlags Hangrutschungen gegeben und hätten wieder neue Rebstöcke gepflanzt werden müssen. 2016 sei das große Frostjahr gewesen.

Bezüglich der laut Beschwerdevorentscheidung vom 28. November 2018 und Vorlagebericht vom 18. Februar 2019 in den Akten nicht ersichtlichen Betriebsbesichtigung und der im Schreiben vom 16. September 2020 gegenteiligen Stellungnahme der Auskunftsperson gab die Vertreterin des Finanzamts an, dass die Betriebsbesichtigung aus den im Archiv gespeicherten Unterlagen nicht ersichtlich gewesen sei und verwies bezüglich der Feststellung auf die bisherigen Ausführungen. Ergänzend führte sie aus, dass Gegenstand der USO 2-12/2015 das Jahr 2013 gewesen sei. Nach den Unterlagen hätte der Keller schon fertig sein sollen. Bei der Betriebsbesichtigung am 16. Oktober 2017 habe sie feststellen können, dass der Keller nicht

fertig gewesen sei, da lediglich der Estrich verlegt gewesen sei, Leitungen von der Decke weggestanden seien und es kein Licht gegeben habe.

Der steuerliche Vertreter entgegnete, dass der Zustand des Kellers bei der Erst- und Zweitbesichtigung ident gewesen sei. Der Vollausbau des Kellers sei noch nicht erfolgt. Dieser werde erst mit Aufnahme des Vollbetriebes erfolgen.

Die Vertreterin des Finanzamts berichtete in Folge über die zweite Betriebsbesichtigung. Das Gebäude habe sich zweigeteilt dargestellt, in einen Weinkeller und in ein Wohngebäude. So war das Infinitypool über dem Weinkeller, der Repräsentationsraum für Wein sei das Wohnzimmer mit Essbereich gewesen. Das sei aus der ersten Betriebsbesichtigung nicht erkennbar gewesen. Das landwirtschaftliche Gerätelager habe sich als Garage herausgestellt, in welchem das Auto des Bf. und ein "Bobbycar" gestanden seien. Über den privaten Bereich habe sie keine Fotos aufgenommen, da sie die Privatsphäre nicht verletzen wollte. Die Aussagen könnten aber durch den Kollegen, der ebenfalls an der Betriebsbesichtigung teilgenommen habe, bestätigt werden.

Auf die Frage des Richters, ob der Bf. im Zuge des Prüfungsverfahrens zur Vorlage einer Prognoserechnung aufgefordert wurde, gab die Vertreterin des Finanzamts an, dass sie nichts dokumentiert habe. Sie wisse aber nicht, ob das Finanzamt Oststeiermark bei der Nachschau im Jahr 2010 eine solche angefordert habe. Das Gutachten [Anm.: von GUer] sei eine Prognose, da darin die Erträge der nächsten Jahre berechnet worden seien.

Der steuerliche Vertreter gab an, dass es sicher keine Aufforderung zur Vorlage einer Prognoserechnung gegeben habe.

Hinsichtlich des weiteren Wiederaufnahmegrundes in der Tz 3 des Berichts (Fehlen der Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag und Kinderfreibetrag) für die Einkommensteuer 2013 und 2014 befragt, gab der steuerliche Vertreter an, dass seine Kanzlei die E1c und die Umsatzsteuererklärung erstellt habe, die W.W. GmbH die ESt- und USt-Erklärungen abgegeben habe.

Weiters führte der steuerliche Vertreter zu der privaten Sphäre aus, dass der Pool gänzlich privat bezahlt worden sei. Wenn man sich die Korrekturen nach der ersten Außenprüfung anschau, blieben 50.000,00 Euro Vorsteuern übrig, dies entspreche ca. 250.000,00 Euro an Investitionen. Weiters habe die Bundeskellereiinspektion den Keller besichtigt und habe es dabei keine Feststellungen gegeben.

Die Vertreterin des Finanzamtes ergänzte, dass im Zuge der USO 2016 aufgrund der Widerrufserklärung eine § 12 Abs. 10 UStG Korrektur erfolgen hätte müssen. Dies sei aber nicht geschehen. Daher sei für sie die Beurteilung was betrieblich und was privat gewesen sei, nicht erkennbar gewesen.

Der steuerliche Vertreter entgegnete, dass wäre das Gebäude nicht fertiggestellt gewesen, der Betriebsprüfer im ersten Verfahren das Gebäude nicht als benutzbar erklärt hätte.

Die Vertreterin des Finanzamtes führte dazu aus, dass bei ihrer Betriebsbesichtigung kein landwirtschaftliches Gerät, bis auf eine Motorsense und Rechen vorhanden gewesen sei. Der Weintraktor sei im Freien gestanden.

Zur Frage des Richters, welche Tätigkeiten der Bf. im Weingarten erledigt und wer ihm dabei hilft, gab der steuerliche Vertreter an, dass der Bf. den Grünschnitt und die Lese ausführe. Sollte der Bf. zusätzliche Arbeitskräfte benötigen würde die Dienstleistung von der Fa. X1 zugekauft. Bezüglich der Frage, ob es diesbezüglich Rechnungen gebe, gab der steuerliche Vertreter an, dass es vereinzelt Rechnungen gebe.

Daraufhin verkündete der Richter den Beschluss auf Vertagung der Verhandlung gem. § 275 Abs. 1 iVm § 274 Abs. 5 BAO und gem. § 269 Abs. 1 und 2 BAO die Aufforderung an die steuerliche Vertretung zur Abgabe einer Prognoserechnung unter Berücksichtigung des Gutachtens GUer innerhalb von 14 Tagen.

Von Seiten der steuerlichen Vertretung wurde am 11. November 2020 per E-Fax und am 13. November 2020 per Post die Prognoserechnung dem Bundesfinanzgericht übermittelt.

Darin wurde der "Planungszeitraum", ausgehend von der Auspflanzung der ersten Reben im Jahr 2010, mit 18 Jahren angegeben.

Zu den Weingarterflächen wurde ausgeführt, dass im Jahr 2020 weitere Flächen ausgepflanzt worden seien. Insgesamt verfüge der Bf. im aktuellen Zeitpunkt November 2020 über eine Rebfläche von 6,687 ha, davon seien 1,0211 ha in Ertrag. Die gesamten Rebflächen seien voraussichtlich ab 2022 in Ertrag, ein Vollertrag werde ab 2023 möglich sein.

Hinsichtlich Bewirtschaftungsform wurde darauf verwiesen, dass wie in den letzten Jahren ein Teil der Bewirtschaftung durch das Weingut X1, welches ein biozertifizierter Betrieb sei, bewirtschaftet werde. Auch das Weingut des Bf. befinde sich aktuell (seit 2020) in Umstellung auf einen biozertifizierten Betrieb. Die Rebflächen würden auch künftig vom Weingut X1 teilweise in Lohnarbeit bewirtschaftet. Seit der Ernte 2020 erfolge der Ausbau der gefechsten Weine in Kooperation mit dem Weingut Y1. Der Ausbau der rd. 1.200 Liter Wein erfolge im großen Holzfass. Wie bereits in der Gründungsphase angestrebt, erfolge das Ziel einen hochpreisigen Lager-Wein zu produzieren. Durch das Know-how von X1 im biologischen Weinbau und der Kooperation mit Y1 im Bereich der Vinifizierung werde ein hochwertiger Lagenqualitätswein mit biologischen Wurzeln produziert, welche den immer stärker werdenden Markerfordernissen entspreche.

Zum Ertrag wurde darauf verwiesen, dass im biologischen Weinbau die Erntemenge generell niedriger – bedingt durch den Verzicht von Herbiziden, Insektiziden und entsprechender synthetischer Pflanzenschutzmittel und Düngemittel – im Ertrag sei. Bei entsprechender schlechter Witterung, insbesondere bei hoher Luftfeuchtigkeit und Wärme, würden sich

oftmals im biologischen Weinbau größere Ernteschwankungen ergeben. Der Ertrag liege aus Erfahrungswerten in der Steiermark bei schwächeren Jahrgängen zwischen 2.000 und 3.000 Liter pro Hektar. Die Prognoserechnung gehe von einem Ertrag ab dem vierten Jahr von rd. 2.400 bis 2.700 Liter pro Hektar aus. Entsprechend der niedrigen Ertragsmengen seien bereits etwaige Ausfälle durch höhere Gewalt (Hagel, Frost, Hitze, usw.) einkalkuliert.

Bezüglich Produktionsmengen und Umsatz würden sich bei einem Ertrag von rd. 16.000 Liter nach Abzug von 3% Schwund eine Produktionsmenge von rd. 20.750 gefüllten Bouteillen (0,75 Liter) ergeben. Der Verkauf sei in der Art kalkuliert, dass 50% der Erntemenge im nächsten Jahr verkauft werde und die zweite Hälfte im darauffolgenden Jahr in den Verkauf komme.

Aufgrund der geringen Flaschenmenge erfolge noch keine Differenzierung zwischen den Weinen, wie z.B. Große Lage oder Erste Lage. Aktuell werde ein Verkaufspreis von 150 Dollar pro Flasche angestrebt und gebe es dazu schon entsprechende Gespräche mit Importeuren aus dem Ausland. Die Kalkulation gehe von folgender Preiskalkulation (netto) und Vertriebsabsatz aus:

Endkunde 103,00 Euro 10%

Gastronomie 82,00 Euro 20%

Weinhändler, Importeur 51,00 Euro 55%

Weiters seien 15% der gefüllten Flaschen bei der Umsatzkalkulation in Abzug gebracht. Diese Menge sei für Präsentationen, Verkostungen und als Archivwein reserviert.

Schließlich wurde zur Gewinnermittlung angegeben, dass diese bisher ausschließlich nach § 4 der LuF Pauschalierungsverordnung erfolgt sei, da die Grenzen der Vollpauschalierung von 0,60 ha überschritten und die Grenzen für die Einnahmen/Ausgabenrechnung bzw.

Bilanzierungspflicht bisher nicht erreicht worden seien. Ab dem Jahr 2026 müsste die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG in der Form der doppelten Buchhaltung erfolgen, da in den beiden Vorjahren die Umsatzgrenzen überschritten werden würden. Die Prognoserechnung weise die zu erklärenden Gewinne für das jeweilige Jahr entsprechend der anzuwendenden Gewinnermittlungsart aus. Zusätzlich würden noch bei Anwendung der Teilpauschalierung die tatsächlichen Aufwendungen in grauer Farbe dargestellt.

Die Kosten für die Bewirtschaftung eines Hektar Weingartens würden rd. 6.000,00 Euro betragen. Da Teile davon in Lohnarbeit (X1) verrichtet würden und weiters das Ziel verfolgt werde, hochwertige Weine zu produzieren, seien 7.500,00 Euro pro Hektar zum Ansatz gebracht worden. Weiters würden 2.000,00 Euro für die Instandhaltung der Weingärten pro Hektar erfasst. Dabei gehe es um außerordentliche Aufwendungen, wie Austausch Rebsetzlinge, Instandhaltung Bewässerung, Hagelnetz, Flurschäden, usw. Die Weingartenanlage selbst sei mit 50.000,00 Euro pro Hektar an Anschaffungskosten aktiviert und auf 25 Jahre abgeschrieben worden.

Zu den Kosten Weinproduktion und Vertrieb wurde vermerkt, dass die erzielten Umsatzerlöse zwischen dem Weingut N.N. und Y1 im Verhältnis 3:1 aufgeteilt werden sollen. Dabei seien sämtliche Kosten für die Reifung, Füllung, Adjustierung bereits abgegolten. Für die Kosten für den Vertrieb seien 7% vom erzielten Umsatzerlös eingeplant worden.

Unter Abschreibung, Instandhaltung, Betriebskosten Gebäude wurde ausgeführt, dass die gesamten Herstellungskosten von 270.000,00 Euro auf 40 Jahre steuerlich abgeschrieben würden. Für die laufende Instandhaltung der Anlagen seien 0,75% vom Herstellungsaufwand, die Betriebskosten mit 200,00 Euro pro Monat erfasst worden. Sonstige Kosten seien pauschal mit 5% vom erzielten Umsatzerlös festgesetzt worden.

Als Ergebnis der Prognoserechnung wurde festgehalten, dass durch den Umstand, dass bisher die Gewinne nach der Teilpauschalierungsmethode ermittelt worden seien, sich bis zur jetzigen Veranlagung keine Verluste ergeben hätten. Durch die Reifung der Weine ab dem Jahrgang 2020 würden ab 2021 entsprechende Umsatzerlöse erzielt und positive Einkünfte erwirtschaftet.

Der Prognoserechnung war der Bescheid der Landwirtschaftskammer Steiermark vom 31. März 2020, Gz yyy, angefügt, laut welchem der Antrag auf Genehmigung einer Weingarten-Neupflanzung für eine beabsichtigte Auspflanzfläche von insgesamt 59.659m² für die aufgelisteten Grundstücksnummern stattgegeben wurde.

In der fortgesetzten mündlichen Verhandlung vom 26. November 2020 gab der steuerliche Vertreter auf die Frage des Richters, inwiefern bei der Erstellung der Prognoserechnung das Gutachten von GUer mitberücksichtigt wurde, an, dass die Abweichung vom Gutachten besonders aufgrund der neuen Flächen ab 2020 gegeben sei. GUer sei bei dem Gutachten von einem klassischen Weinbaubetrieb ausgegangen. Seit dem Jahr 2010 hätte es durch die Nachhaltigkeit der Weinbaubetriebe (Biozertifizierungen) Veränderungen gegeben, die nicht im Gutachten aufgenommen worden seien. Auch hätte GUer deutlich weniger Erlöse angesetzt. Die direkte Vergleichbarkeit sei daher nicht gegeben.

Hinsichtlich des in der Beschwerdeschrift und im Vorlageantrag vorgebrachten Arguments, der Bf. wolle „das kleinste Weingut Europas schaffen“ und der laut Prognoserechnung von 0,7784 ha im Jahr 2010 auf 6,687 ha im Jahr 2020 erweiterten Weinbaufläche, teilte der steuerliche Vertreter auf diesbezügliche Frage des Richters mit, dass dieses Argument nicht mehr aufrechterhalten werde und ergänzte, dass die optimale Betriebsgröße für eine Bewirtschaftung bei ca. 7 ha liege.

Gefragt, weshalb die Erweiterung auf eine Rebfläche von 6,687 ha erfolgte, obwohl laut Beschwerde und Vorlageantrag im Endausbau eine Fläche von 2 ha bewirtschaftet hätten werden sollte und warum vom konventionellen Weinbau ab dem Jahr 2018 auf einen biozertifizierten Betrieb umgestellt wurde, antwortete der steuerliche Vertreter, dass sich die Möglichkeit geboten hätte, Rebflächen dazu zu bekommen. Zusätzlich habe sich, wie auch in der Prognoserechnung ausgeführt, die Zusammenarbeit mit dem Weingut Y1 ergeben. Die Umstellung auf biologischen Weinbau erfolgte aufgrund der Forderung des Marktes. Immer mehr Betriebe, wie bspw. Y1, würden auf biologischen Weinbau umstellen.

Nach Übergabe einer Aufstellung des Richters, auf welcher die von der Website des Weinguts X1 entnommenen Preise für dortige Bio-Weine mit einem Flaschenpreis inkl. USt zwischen 10,00 und 25,00 Euro und der – nicht biologisch angebaute – Sauvignon blanc 2018 des Bf. mit 16,20 Euro bzw. der Sauvignon blanc 2015 mit 16,20 Euro gelistet sind, wurde der steuerliche Vertreter befragt, wie die in der Prognoserechnung angegebenen Preise mit 106,00 Euro / 85,00 Euro / 53,00 Euro pro Flasche begründet werden.

Der steuerliche Vertreter begründete die Preise damit, dass der Bf. über eine gute Vertriebsstruktur verfüge und er in Kooperation mit Herrn Y1 den Vertrieb führen möchte.

Vom Richter darauf hingewiesen, dass bspw. Y3 die STK-Weine laut Homepage zwischen 33,00 Euro und 53,00 Euro anbietet, es sich bei den beiden Y1 und X1 um sehr bekannte Weingüter handelt und zu hinterfragen ist, wie ein „No Name“-Weingut so hohe Preise erzielen kann, gab der steuerliche Vertreter an: Neben seinem Marketing sei der Bf. überzeugt, dass sich diese Preise umsetzen ließen. Es dürfe auch nicht übersehen werden, dass max. 20.000 Flaschen produziert werden. Zudem seien solche Preise erzielbar, z.B. biete Y1 auch Weine bei 100,00 Euro oder das Weingut Y2 Weine um 150,00 Euro an.

Der Richter wies in Folge darauf hin, dass laut Prognoserechnung für die Jahre 2010 bis 2017 (konventioneller Weinbau) aufgrund der Umsätze 2013 und 2015 ein Gewinn von 1.576,00 Euro ausgewiesen wurde. Anhand der tatsächlichen Aufwendungen ist jedoch ersichtlich, dass sich in den Jahren des konventionellen Weinbaus jedes Jahr ein Verlust und erst im Jahr 2023 tatsächlich ein Gewinn ergeben hat.

Der steuerliche Vertreter bestätigte diese Feststellung.

Die Vertreterin des Finanzamtes wies in ihrer Stellungnahme darauf hin, dass die Bio-Zertifizierung erst ab 2018 gegeben sei. Das Gutachten GUer sei vorher gewesen. Hinsichtlich der Erntemenge und der Preisgestaltung sei das Gutachten für die konventionellen Jahre passender. Zu den neu ausgepflanzten Weingärten führte sie aus, dass das Grundstück gepachtet und ca. 20-25 km vom ZZ entfernt sei. Zum Marketing wies sie darauf hin, dass sich beim Weingut kein Hinweis auf das Weingut finde, es derzeit keine Internetpräsenz gebe und daher noch nicht viele Schritte gesetzt worden seien. Hinsichtlich Preisgestaltung brachte die Vertreterin vor, dass als Vergleich die Preise bei Y3 und X2 (auch Bioweine), beide Falstaff-prämiert, abgefragt worden seien. Bei Y3 würden sich die Preise zwischen 8,00 Euro und 156,00 Euro bewegen, wobei der 156,00 Euro Wein einer der drei STK-Weine sei. Bei X2 bewegen sich die Preise zwischen 10,00 Euro und 25,00 Euro und der höchstpreisige Wein sei mit 54,00 Euro angegeben. Weiters sei darauf zu verweisen, dass die Höchstpreisweine in geringerer Menge produziert würden als die „normalen“ Weine.

Zu den neu erworbenen Flächen gab die Vertreterin an, dass diese 2020 ausgepflanzten Flächen ganz neu seien, da bei diesen Flächen zuerst der Wald gerodet werden musste. Auf diesen Flächen solle innerhalb von drei Jahren ein Umsatz in Höhe von 369.000,00 Euro (2023) erwirtschaftet werden. In den vorangegangenen 10 Jahren sei dies auch nicht ansatzweise pro

Hektar erwirtschaftet worden. Die Prognose sei hinsichtlich der Preise und des Umsatzes daher nicht schlüssig.

Der steuerliche Vertreter replizierte dazu: Zur Entfernung von 25 km sei zu ergänzen, dass eine Teilfläche auch am ZZ erfolgt sei (ca. ¼ ha). RR sei zwar eine andere Gemeinde, aber befinde sich im gleichen Weinbaugebiet. Hinsichtlich der Pachtflächen sei festzuhalten, dass diese laut LwK-Bescheid an den Bf. gebunden seien. Der Bescheid sei auch deshalb notwendig gewesen, da gerade eben nicht weinbaummäßige Flächen zu Weinbauflächen umgewidmet worden seien. Zu den Preisen: Der Bf. habe ausschließlich Sauvignon Blanc Weine. Die großen Betriebe hätten dagegen ein anderes Lagen- und Sortenspektrum. Es sei verständlich, dass Nicht-Sauvignon Blanc-Weine nicht so teuer verkauft würden wie Sauvignon Blanc-Weine, zB habe X2 einen Sauvignon Blanc mit ca. 100,00 Euro ausgewiesen. Zum Endausbau: Der Umsatzerlös pro Flasche inkl. Schwund betrage 56,00 Euro. Die Kosten würden 26,00 Euro betragen d.h. es ergebe sich eine Spanne von 32,00 Euro. Auch bei geringeren Preisen würde daher im Ertrag ein Gewinn verbleiben. Zu den Flächen: Die Auspflanzung erfolgte 2020 und erst ab dem dritten Jahr befinden sich diese Flächen im Ertrag. In der Prognoserechnung sei dies mit einer verminderten Ertragsmenge berücksichtigt worden, erst ab 2023/2024 werde der volle Ertrag angesetzt.

Die Vertreterin des Finanzamtes ergänzte, dass man Weinpreise von etablierten Weingütern nicht mit „No Name“-Weingütern vergleichen könne.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. führte im Beschwerdezeitraum 2012 bis 2014 neben seiner hauptberuflichen Tätigkeit bei der S. AG einen seit 2010 begonnenen und 0,7792 ha großen Weinbaubetrieb.

Der Bf. nahm in den Beschwerdejahren ertragsteuerlich die Teil-Pauschalierung gem. LuF-PauschVO 2011 in Anspruch, umsatzsteuerlich optierte der Bf. im Jahre 2010 gem. § 22 Abs. 6 UStG zur allgemeinen Besteuerung (Widerruf mit 11. Jänner 2016).

Im Beschwerdezeitraum war der Bf. nach den vorliegenden Grundbuchsauszügen Eigentümer folgender land- und forstwirtschaftlicher Liegenschaften:

- Grundbuch xxx, ZZ EZ xxx (Kaufvertrag 21. Mai 2003): landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden) 3.272 m², Wald (Wälder) 3.378 m², Weingärten (Weingärten) 4.258 m²
- Grundbuch xxx, ZZ EZ xx (Kaufvertrag 28. April 2009): landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden) 1.669 m², Wald (Wälder) 3.064 m², Weingärten (Weingärten) 3.534 m²
- Grundbuch xxx, ZZ EZ yy (Kaufvertrag 28. August 2013): landwirtschaftlich genutzte

Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden) 1.439 m²

- Grundbuch xxx, ZZ EZ xx (Kaufvertrag 25. April 2014): landwirtschaftlich genutzte Grundflächen 19.756 m², Wald (Wälder) 7.364 m²

Somit ergeben sich folgende Gesamtflächen in ha:

- Landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden): 2,6136 ha
- Wald (Wälder): 1,3806 ha
- Weingärten (Weingärten): 0,7792 ha

Beschwerdegegenständlich sind das Vorliegen der Voraussetzungen der Wiederaufnahme des Verfahrens und die Beurteilung der Weinbautätigkeit als ertragsteuerliche und umsatzsteuerliche Liebhabereibetrieb gem. § 1 Abs. 2 LVO durch das Finanzamt. Die ebenfalls nach der Außenprüfung erlassenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2015 und 2016 wurden nicht angefochten.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

A. Wiederaufnahme des Verfahrens:

Werden sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Berufung bekämpft, so ist nach der auch für das Beschwerdeverfahren sinngemäß geltenden ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (vgl. zB VwGH 02.09.2009, 2005/15/0031).

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO idF des FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14 (gültig seit 01. Jänner 2014) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (zB VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Es ist Aufgabe der Abgabenbehörden, die von ihnen verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104).

Für die Wiederaufnahme eines Verfahrens genügt nicht allein das Hervorkommen von Wiederaufnahmegründen, vielmehr muss zu dieser Voraussetzung die Gewissheit treten, dass die Kenntnis der Wiederaufnahmegründe tatsächlich zu einem anders lautenden Bescheid im Abgabenverfahren führt (VwGH 04.12.1969, 0859/69). Nach § 303 BAO führt eine neu hervorgekommene Tatsache nur dann zur Wiederaufnahme, wenn die Kenntnis dieses Umstandes seinerzeit einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Nicht jedes Neuhervorkommen einer Tatsache, sondern erst der Zusammenhang mit einem sonst anders lautenden Bescheid rechtfertigt die Wiederaufnahme des Verfahrens. Daher ist die materiellrechtliche Frage der möglichen Auswirkung auf den Sachbescheid schon im Wiederaufnahmeverfahren zu prüfen (vgl. VwGH 02.03.2006, 2002/15/0017). Für die Beurteilung, ob die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte, ergibt sich daher die Notwendigkeit, bereits im Wiederaufnahmeverfahren auch in die Prüfung der materiell-rechtlichen Streitfrage einzutreten (vgl. VwGH 22.12.1965, 2215/64).

Die Prüfung, ob die Voraussetzungen des § 303 BAO gegeben sind oder nicht, umfasst somit

-) die Überprüfung, ob ein Wiederaufnahmestatbestand (Erschleichungs-, Neuerungs-, oder Vorfragentatbestand) vorliegt, und
-) die Überprüfung der Entscheidungswesentlichkeit des herangezogenen Wiederaufnahmegrundes (*„dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens auch einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte“*). Kann dies für den vorgebrachten Wiederaufnahmsgrund aus materiell-rechtlichen Gründen ausgeschlossen werden, erweist sich die Wiederaufnahme schon deswegen als rechtswidrig und muss der Wiederaufnahmsgrund erst gar nicht näher verfahrensrechtlich geprüft werden (vgl. zB VwGH 25.09.2012, 2009/17/0049).

Im Beschwerdefall verweist das Finanzamt in den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden btr. Einkommensteuer 2013 und 2014 sowie Umsatzsteuer 2012 bis 2014 vom 24. Juli 2018 auf die Feststellungen der Außenprüfung laut Prüfungsbericht und Niederschrift. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gem. § 150 BAO vom 11. April 2018 betr. Umsatzsteuer 2012 bis 2016 und Einkommensteuer 2013 bis 2016 wird auf Seite 4 hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens für die Einkommensteuer auf die Tz. 1 bis 3 und für die Umsatzsteuer auf die Tz. 1 und 2 verwiesen. Unter einer eigenen Tz 4 wird bzgl. „Wiederaufnahme gem. § 303 BAO bzw. Abänderung der Bescheide“ ausgeführt: *„Die Feststellungen für die Jahre 2012, 2013 und 2014 in der TZ 1, TZ 2 und TZ 3 sind im Zuge der Betriebsprüfung neuhervorgekommen, und stellen daher einen Wiederaufnahmegrund gem. § 303 Abs. 1 BAO dar. Die Änderungen der*

Umsatzsteuerbescheide, welche sich aus den TZ 1 und TZ 2 für die Jahre 2015 und 2016 ergeben, werden im Zuge der Vorbescheidkontrolle abgeändert.“

Wie aus dem oben angeführten Sachverhalt ersichtlich, sind in der TZ 1 und 2 jene Ausführungen enthalten, die das Prüfungsorgan dazu veranlasste die Betätigung als Liebhaberei gem. § 1 Abs. 2 Z 2 LVO einzustufen, in der Tz 3 jene Gründe, welche darüber hinaus zusätzlich für die Einkommensteuer relevant sind (btr. Anerkennung des Unterhaltsabsetz- und des Kinderfreibetrages). Den Feststellungen der Außenprüfung folgend, erließ das Finanzamt die nunmehr angefochtenen Wiederaufnahmebescheide 2012 bis 2014.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lässt der in einem Betriebsprüfungsbericht – wie im Beschwerdefall – gegebene Hinweis auf einzelne Textziffern im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme eines Verfahrens gemäß § 303 im Regelfall den Schluss zu, dass das Finanzamt die Wiederaufnahme auf den Neuerungsstatbestand gestützt hat und die in den einzelnen Textziffern getroffenen Prüfungsfeststellungen jenen Tatsachenkomplex bilden, der nach Ansicht des Finanzamtes im Zuge der Prüfung neu hervorgekommen ist (vgl. VwGH 04.03.2009, 2008/15/0327, und VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172).

Im Beschwerdefall entspricht die Verweiskette und die in den Textziffern 1-2 getroffenen Feststellungen zur Liebhabereibeurteilung sowie in der Textziffer 3 zur Frage des Unterhaltsabsetz- und des Kinderfreibetrages der genannten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs und ist der damit jeweils verbundene Tatsachenkomplex jener Wiederaufnahmegrund über den die Abgabenbehörde in den angefochtenen Bescheiden zu entscheiden hatte.

Der Bf. brachte in der Beschwerde vor, dass aus folgenden Gründen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Verfahren nicht gegeben seien:

-) Der Bf. verwies darauf, dass im Zuge der Nachschau gem. § 144 BO im Jahr 2010 das Finanzamt das Gutachten GUer übermittelt wurde und in der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 02-12/2015 im August/September 2016 eine ausführliche Betriebsbesichtigung erfolgte. Das Vorliegen eines Liebhabereibetriebes wurde dabei nicht festgestellt. Da es keine bauliche Veränderung zwischen erster (23. September 2016) und zweiter (16. Oktober 2017) Betriebsbesichtigung gab, sei die gänzlich unterschiedliche Beurteilung desselben Tatbestands völlig unverständlich. Nach Judikatur des VwGH rechtfertige aber eine anders lautende rechtliche Beurteilung (hier: nach der Außenprüfung 2017/2018) bei gleichem Sachverhalt keine Wiederaufnahme.
-) Aufgrund der Nachschau 2010 ergingen vorläufige Umsatzsteuerbescheide 2010 bis 2013. Nach der Außenprüfung 2016 erfolgte eine Endgültigerklärung der Umsatzsteuerbescheide 2010 bis 2013 und wurde eine steuerliche Liebhaberei im Zusammenhang mit den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ausgeschlossen.

Das Finanzamt entgegnete mit dem Verweis auf die Feststellungen in der Tz 2 des Berichts (rechtliche Beurteilung). Weiters führte das Finanzamt aus, dass die im Zuge der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 02-12/2015 stattgefundene Betriebsbesichtigung aus der vorliegenden Aktenlage nicht ersichtlich gewesen und die Aufteilung der Nutzungsverhältnisse bei der Umsatzsteuersonderprüfung im Jahr 2016 aufgrund des vorliegenden Bauplanes vorgenommen worden sei, weshalb der vorliegende Bauplan nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprochen habe und dies erst im Zuge der Betriebsbesichtigung am 16. Oktober 2017 festgestellt worden sei. Gleiches gelte für die Endgültigkeitserklärung der vorläufig ergangenen Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2010-2013.

Zum Streitpunkt Liebhaberei stützt das Finanzamt seine Beurteilung der Betätigung des Bf. als "ertragsteuerliche" und "umsatzsteuerliche Liebhaberei" im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO auf die Betriebsgröße, die mangelnde Fachkenntnis des Bf., die Art der Vermarktung des Weines auf einen eingeschränkten Kundenstock und auf die nebenberufliche Ausübung der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit durch den Bf., der als Geschäftsführer bei zahlreichen Unternehmen fungiere. Entsprechend würden die wesentlichen Tätigkeiten im Weingarten von Mitarbeitern des Weingutes X1 durchgeführt.

Ob die Bewirtschaftung einer Landwirtschaft typischerweise einer privaten Neigung entspricht, hängt laut Rechtsprechung wesentlich von der Größe der Landwirtschaft ab. In der Judikatur wurden dabei folgende Bewirtschaftungsgrößen als Tätigkeiten gem. § 1 Abs. 2 LVO beurteilt: VwGH 21.05.1997, 92/14/0185: Landwirtschaftsbetrieb mit einer Größe von 1,8 ha und eine 26 ha große Forstwirtschaft – ebenso VwGH 16.11.2009, 2008/15/0059; VwGH 26.11.2002, 98/15/0144: Nebenberuflich erfolgten Bewirtschaftung eines Forstes von rd. 20 ha durch einen ansonsten freiberuflich Tätigen; VwGH 25.04.2013, 2010/15/0107: Nebenberuflich betriebene Kleinlandwirtschaft mit Tierzucht (Schafe und Damwild) im Ausmaß von ca. 2 ha; UFS 27.07.2005, RV/0018-G/04: Kleinlandwirtschaft (Obstanbau zum Zwecke der Schnapserzeugung) im Ausmaß von ca. 2 ha; UFSW vom 15.01.2007, RV/0493-W/02: Liebhaberei bei Weinbau im Ausmaß von 2,2 ha und Schweinezucht; UFS vom 27.4.2010, RV/0652-L/07: 2 ha großen Landwirtschaft mit Schaf- und Damwildzucht; UFS vom 28.1.2011, RV/1071-W/07: nebenberuflicher Weinbau auf Flächen von insgesamt 8.000 m² (mögliche Gesamtkulturfläche: 1,2 ha) durch einen Facharzt und Universitätslehrers.

Auch bei der nebenberuflichen Ausübung einer land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit durch gut verdienende Berufsgruppen vertritt die Rechtsprechung tendenziell die Ansicht, dass Liebhaberei vorliegt (zB. VwGH 14.10.1992, 90/13/0133 und VwGH 22.12.1993, 91/13/0128 btr. eines Rechtsanwalts und Vollblutzucht bzw. Land- und Forstwirtschaft mit Weinbau; VwGH 26.11.2002, 98/15/0144 zu einem Wirtschaftstreuhänder und der Bewirtschaftung eines Forstes; UFS GZ. RV/1071-W/07 vom 28.01.2011 btr. Weinbau eines Facharztes und Universitätslehrers).

Der Umstand der Betriebsgröße bei einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb sowie auf welche Art und Weise die Erträge im Zusammenhang mit dem Weinbau erzielt werden ist somit für die Frage der Ertragsfähigkeit ohne Zweifel maßgeblich und hätte die Kenntnis dieser Umstände (die hier die Sache der Wiederaufnahmeverfahren bilden) bei richtiger rechtlicher Subsumtion in den abgeschlossenen Verfahren im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt. Dass die vom Finanzamt als neu hervorgekommene Umstände gewerteten Sachverhaltselemente geeignet sind, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen, ergibt sich indes aus den unter **B. Einkommensteuer** und **C. Umsatzsteuer** angeführten Gründen.

Hinsichtlich der vom Bf. vorgebrachten Einwände ist festzustellen:

▪) Betriebsbesichtigungen:

Wie der Bf. korrekt anführt, hat im Zuge der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 02-12/2015 im Jahr 2016 eine Betriebsbesichtigung stattgefunden und wurden im Zuge dessen sowohl die betrieblichen als auch die privaten Räumlichkeiten des Gebäudes besichtigt. Allerdings wurde von der Betriebsprüferin nachvollziehbar dargelegt, dass bei der zweiten Betriebsbesichtigung am 16. Oktober 2017 Feststellungen getroffen wurden, welche aus den Unterlagen der ersten Betriebsbesichtigung und der diesbezüglichen Stellungnahme nicht erkennbar gewesen sind. So wurde das Vorhandensein eines Infinitypools über dem Weinkeller ersichtlich, stellte sich der Repräsentationsraum als Wohnzimmer mit Essbereich heraus, war der Bereich der Nasszelle und des Büros als Kinderzimmer genutzt und wurden keine Betriebsmittel im Kellerbereich vorgefunden.

Zudem ist festzuhalten, dass die Frage der Nutzung des Betriebsgebäudes lediglich ein Punkt der oben angeführten und während der Außenprüfung neu hervorgekommenen Tatsachen [dazu weiter unten unter „Keine neuen Tatsachen oder Beweismittel“] darstellt.

▪) Endgültigerklärungen:

Nach der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 02-12/2015 im Jahr 2016 erfolgte die Endgültigerklärung der vorläufigen Veranlagungen der Umsatzsteuer für die Jahre 2010 bis 2013. Aus diesem Grund sei nach Meinung des Bf. davon *„auszugehen, dass die Verwaltungsbehörde eine steuerliche Liebhaberei im Zusammenhang mit den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb im Jahr 2016 bereits ausgeschlossen hat.“* Da derselbe Tatbestand von der belangten Behörde innerhalb von zwei Jahren im Zuge einer Außenprüfung und einer Betriebsprüfung untersucht und zu völlig unterschiedlichen Ergebnissen geführt habe, habe den Glauben auf Rechtssicherheit des Bf. stark beeinträchtigt.

Mit dieser Rüge wird vom Bf. der auch im Abgabenverfahren anzuwendenden Grundsatz von Treu und Glaube angesprochen.

Auch wenn der Bf. durch die Erlassung von endgültigen Bescheiden auf eine gewisse Rechtssicherheit vertrauen konnte, schafft nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs der Grundsatz von Treu und Glauben kein schützwürdiges Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die

Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Der Verwaltungsgerichtshof judiziert in ständiger Rechtsprechung (zB VwGH 03.11.2005, 2003/15/0136) den Vorrang des Legalitätsprinzips und führt aus: *„Durch den Grundsatz von Treu und Glauben wird nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit geschützt. Die Behörde ist nämlich verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist nämlich das Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben (Hinweis E 11. Mai 2000, 99/16/0034). Hat sich die Abgabenbehörde an der vom Verwaltungsgerichtshof klar gestellten Rechtslage orientiert, kann ihr keine Verletzung dieses Grundsatzes vorgeworfen werden“* (VwGH 21.01.2004, 2003/16/0113).

Es müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen lassen, wie dies zB der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (zB VwGH 15.10.2020, Ro 2019/13/0007 mwH).

Ein solcher besondere Umstand ist im Beschwerdefall nicht zu erkennen. Im vorliegenden Bericht zur Umsatzsteuerprüfung 2/2015-12/2015 vom 29. September 2016 zu ABNr.: xxx wurde festgestellt:

„Tz. 1 Umsatzsteuer 2015

Die Option nach 22 Abs. 6 UStG zur Besteuerung nach den allgemeinen Grundsätzen wurde ab dem Kalenderjahr 2010 beantragt und ab 2016 widerrufen.

Mit der Fertigstellung des Gebäudes in Adr.Bf., im Jahre 2013 ergibt sich nachfolgende Aufteilung der Nutzung:

Betriebliche Nutzung (L+F+WB): 68 %

Private Nutzung (Wohnräume): 32 %

Analog zur tatsächlichen Gebäudenutzung sind die bisher geltend gemachten Vorsteuern wie folgt zu berichtigen:

10- 12/2015 Vorsteuerberichtigung (KZ 090) lt. Prüfung: 8.000,00

Die bisher vorläufigen Veranlagungen der Umsatzsteuer für die Jahre 2010 bis 2013 werden für endgültig erklärt.“ [Tz 2 betrifft den Verkürzungszuschlag.]

Abgesehen vom Vorrang der rechtsrichtigen Beurteilung eines Sachverhaltes und dem Fehlen des Verstoßes gegen den Grundsatz von Treu und Glauben im Beschwerdefall aufgrund der soeben angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs – aus der Feststellung Tz 1 lässt sich eine Aufforderung an den Bf. zu einer bestimmten Vorgangsweise nicht erkennen – ist aus der Diktion des Berichts für das Bundesfinanzgericht nicht ersichtlich, dass in der Außenprüfung btr. Umsatzsteuer 2/2015-12/2015 eine Prüfung auf Vorliegen von steuerlicher Liebhaberei vorgenommen wurde, sondern wurde lediglich die Aufteilung der Nutzung des Gebäudes in einen betrieblichen und einen privaten Anteil aufgegriffen. Auch in den

endgültigen Bescheiden gemäß § 200 Abs. 2 BAO vom 05. Oktober 2016 findet sich kein Hinweis auf die vom Bf. in seiner Beschwerde vorgebrachten Argumentation, dass in diesen Bescheiden die steuerliche Liebhaberei für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ausgeschlossen worden sei. In der jeweiligen Begründung der Bescheide wird lediglich ausgeführt, dass der vorläufige Bescheid, mit dem die Umsatzsteuer festgesetzt worden ist, gem. § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt wird und in der Höhe der festgesetzten Abgabe keine Änderung eintritt.

▪) Keine neuen Tatsachen oder Beweismittel:

Der Bf. verweist in der Beschwerde auf das VwGH-Erkenntnis vom 27.02.1985, 83/12/0056 [Anm.: richtig 83/13/0056], 0089, 0090), wonach die rechtliche Würdigung eines Sachverhaltes keine neu hervorgekommene Tatsache oder ein Beweismittel darstellt, die eine geänderte Sachverhaltsannahme rechtfertigen würde:

Dem Bf. ist zuzustimmen, dass die Beurteilung einer Betätigung als Liebhaberei für sich gesehen selbst dann kein tauglicher Wiederaufnahmegrund iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO (Neuerungstatbestand) darstellt, wenn die Beurteilung als ertragsunfähig zutreffend ist, da es sich hierbei um eine rechtliche Würdigung eines bereits feststehenden Sachverhaltes und nicht um neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel handelt (vgl. *Renner* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, Novellenübersicht, Liebhabereiverordnung, Tz 562). Werden allerdings erst durch die abgabenbehördliche Prüfung die näheren Umstände der Betätigung des Bf., seine unterschiedlichen Tätigkeitsfelder und die damit jeweils in Zusammenhang stehenden Erträge und Aufwendungen bekannt, stellen diese Umstände für sich genommen bereits einen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar (vgl. VwGH 05.04.1989, 88/13/0052, VwGH 24.09.1996, 95/13/0018, VwGH 27.05.2003, 99/14/0322). Der Verwaltungsgerichtshof hat entsprechend dieser Judikatur zuletzt in seinen Erkenntnissen vom 24.10.2019 die Wiederaufnahme des Verfahrens zum Zweck der Liebhabereibeurteilung – trotz bereits im Erstverfahren offengelegter Verluste durch den Bf. – aufgrund neuer Tatsachen zugelassen, da die näheren Umstände der Tätigkeiten und die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen dem Finanzamt erst durch die Außenprüfung bekannt wurden und für die Liebhabereibeurteilung damit wesentlich waren (VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097; VwGH 24.10.2019, Ra 2018/13/0049). Ebenso führen *Rauscher/Grübler* bei typisch der Lebensführung zuzurechnenden Betätigungen u.a. folgende im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung neu hervorkommende Tatsachen als zur Wiederaufnahme berechtigend an: Art und Umfang der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit; zeitliches Ausmaß der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit; Umstände, die eine zwischenzeitige Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit bewirken (vgl. *Rauscher/Grübler*, Steuerliche Liebhaberei², Rz 629).

Im Beschwerdefall wurden wie im Bericht unter Tz 1 und Tz 2 angeführt erst durch die abgabenbehördliche Prüfung folgende näheren Umstände der Betätigung des Bf. und die damit in Zusammenhang stehenden Erträge und Aufwendungen bekannt: Tatsächliche Größe des Weinbaubetriebs (in Abgrenzung zu den sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Flächen);

Betreiben des Weinbaus als Nebentätigkeit und fehlende Ausbildung des Bf.; Bewirtschaftung der Weinflächen und Erzeugung des Weines durch das Weingut X1; Verkauf der Trauben an das Weingut X1; Höhe des Ernteertrags und Umsatzerlöse für die Jahre 2013 bis 2015; Verkaufskonzept des Bf. (individuelle Vermarktung des Weines an einen nur kleinen vom Bf. ausgewählter Kreis von Gastronomiebetriebe; Vertrieb ausschließlich über persönliche Kontakte des Bf.; keine Auftritt bei Messen, Wettbewerben und anderen Werbeveranstaltungen); Ausstattung und Aufteilung des Betriebsgebäudes zum Zeitpunkt der (zweiten) Betriebsbesichtigung.

Diese Umstände der Betätigung rechtfertigen im Sinn der höchstgerichtlichen Judikatur die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO.

Weiters ist bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens auszuführen:

Werden bei einer typisch der Lebensführung zuzuordnenden Betätigung Verluste erzielt und bestehen daher auf Seiten der Abgabenbehörde Zweifel an der Einkunftsquelleneigenschaft, so hat die Abgabenbehörde den sich Betätigenden zur Abgabe einer Prognoserechnung aufzufordern. Der Bf. hat darin eine Prognose darüber abzugeben, dass die Betätigung – bei gleich bleibender Art der Bewirtschaftung bzw. Tätigkeit – nach ihrer tatsächlichen Entwicklung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt. Die Prognose hat die seit Betätigungsbeginn tatsächlich erzielten Einnahmen und tatsächlich angefallenen Ausgaben sowie die bis zum Ablauf des absehbaren Zeitraumes noch zu erwartenden Einnahmen und Ausgaben zu umfassen (vgl. *Rauscher/Grübler*, a.a.O., Rz 194f.).

Wie bereits dargestellt, hat das Finanzamt aufgrund der Betriebsgröße und der Art der Betätigung (Art des Vertriebs, der Vermarktung und der Werbung des Weines, nebenberufliche Ausübung, fehlende Ausbildung) den Weinbaubetrieb des Bf. als Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO beurteilt und zur Begründung des Neuerungstatbestandes die im Zuge der Betriebsprüfung festgestellten Tatsachen herangezogen. Allerdings wurde keine Prognoserechnung abverlangt, da – wie das Außenprüfungsorgan in der mündlichen Verhandlung vom 22. Oktober 2020 aussagte –, bereits das Gutachten von GUer die Berechnung der Jahreserträge enthalte und eine Prognose darstelle. Das Bundesfinanzgericht hat in Folge den Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 22. Oktober 2020 aufgefordert eine Prognoserechnung nachzureichen. Aufgrund der bereits getroffene Feststellungen im Außenprüfungsverfahren sieht das Bundesfinanzgericht darin keinen Austausch oder ein Nachholen eines Wiederaufnahmegrundes, sondern lediglich eine Ergänzung der vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen als gegeben an, da nach der Verwaltungsgerichtshofjudikatur eine Ergänzung einer mangelhaften Begründung der vom Finanzamt tatsächlich herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmegründen darstellt (vgl. VwGH 17.12.2008, 2006/13/0114; VwGH 22.07.2015, 2011/13/0067). Im Übrigen kommt dem Bundesfinanzgericht innerhalb der "Sache" volle Entscheidungsbefugnis im Sinne des § 279 BAO zu (vgl. VwGH 21.12.2011, 2009/13/0159).

Zusammenfassend ist betr. Umsatzsteuer 2012 bis 2014 und Einkommensteuer 2013 und 2014 festzustellen, dass aufgrund der Feststellungen der Tz 1 und 2 die Voraussetzungen des § 303 BAO gegeben sind, da sowohl der Wiederaufnahmetatbestand in Form des Neuerungsstatbestandes als auch die Entscheidungswesentlichkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen vorliegen.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer 2013 und 2014 ist zusätzlich auszuführen:

Wie aus Tz 3 des Berichts ersichtlich, ist die Tatsache, dass die Voraussetzungen für die Anerkennung des Unterhaltsabsetzbetrags und Kinderfreibetrags für den Sohn des Bf. im Jahr 2013 und 2014 nicht vorgelegen sind, erst im Zuge des Außenprüfungsverfahrens hervorgekommen.

Aufgrund der Wiederaufnahme des Verfahrens ergab sich eine steuerliche Auswirkung in Höhe von -408,00 Euro (= Verringerung der Einkommensgutschrift) im Jahr 2013 und -407,00 Euro (= Verringerung der Einkommensgutschrift) im Jahr 2014.

Wiederaufnahmen sind dann nicht zu verfügen, wenn die steuerlichen Auswirkungen absolut und relativ geringfügig sind. Die Geringfügigkeit ist anhand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmsgründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären (*Ritz*, BAO⁶, § 303 Rz 71; VwGH 14.12.1995, 94/15/0003; VwGH 04.03.2009, 2006/15/0079).

Dabei ist zu beachten, dass der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, dass bei mehreren Verfahren bzw. Jahren und gleicher Steuer die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren für ein Jahr, sondern insgesamt zu berücksichtigen sind (VwGH 26.02.2013, 2009/15/0016; VwGH 04.03.2009, 2006/15/0079).

Eine allgemein gültige Grenze, bei welchem Betrag nicht mehr von Geringfügigkeit gesprochen werden kann, gibt es nicht. Als Richtschnur können jedoch jene Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs dienen, bei denen jedenfalls keine oder eine Geringfügigkeit vorlag. Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom 10.07.1996, 92/15/0101, sind Auswirkungen der Wiederaufnahmsgründe, nämlich Zahlasterhöhungen von 37,00 ATS [entspricht 2,69 Euro] 903,00 ATS [65,62 Euro] 631,00 ATS [45,86 Euro] und 1.053,00 ATS [76,52 Euro] bei durchschnittlichen Umsätzen von 741.000,00 ATS [53.850,57 Euro] geringfügig, hingegen Gewinnerhöhungen von 21.765,00 ATS [1.581,72 Euro] bzw. ca. 18.000,00 ATS [1.308,11 Euro] (bei Gewinnen von durchschnittlich ca. 253.000,00 ATS [18.386,23 Euro] bzw. Einkommen von durchschnittlich ca. 400.000,00 ATS [29.069,13 Euro] nicht geringfügig (vgl. *Ritz*, a.a.O., § 303 Rz 73). Keine bloß geringfügige Auswirkung hat der Verwaltungsgerichtshof bei einer Einkommensteuernachforderung von 1.500,00 ATS [109,01 Euro] bei einem erklärten Verlust aus Gewerbebetrieb (VwGH 12.04.1994, 90/14/0044) angenommen. Bei einer Steuererhöhung von 1.010,15 Euro und einer Gewinnerhöhung von 29.234,90 ATS [2.124,00 Euro] im Jahr 1999 (Änderung der Einkünfte um mehr als 2 % in einem Jahr) hat das Höchstgericht weder eine absolute noch relative Geringfügigkeit gesehen (VwGH

22.04.2009, 2006/15/0257). Ebenso judizierte der Verwaltungsgerichtshof bei einer steuerlichen Auswirkung von 1.260,00 Euro im Körperschaftsteuerbescheid (VwGH 24.04.2014, 2010/15/0159).

Bezogen auf den gegebenen Wiederaufnahmegrund laut Feststellung in der Tz 3 des Berichts ist festzuhalten, dass die Verringerung der Einkommensgutschrift 2013 und 2014 (= Nachforderung) gesamt 815,00 Euro bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte 2013 und 2014 iHv 84.312,64 Euro einer Nachforderung von rd. 1% entspricht und daher zwar als relativ geringfügig zu bezeichnen ist, allerdings ein Betrag von 815,00 Euro im Sinn der höchstgerichtlichen Judikatur nicht (mehr) als absolut geringfügig anzusehen ist.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens btr. Einkommensteuer 2013 und 2014 ist daher neben den sich aufgrund der Tz 1 und 2 ergebenden Feststellungen auch aufgrund des im Rahmen der Außenprüfung neu hervorgekommene Tatsachenkomplexes der Tz 3 gerechtfertigt.

B. Einkommensteuer:

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, sofern Verluste aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere, in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind, entstehen.

Wie oben dargestellt, hängt die Liebhaberei-Beurteilung iZm Land- und Forstwirtschaft laut Judikatur wesentlich von der Größe der Landwirtschaft ab, wobei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs Bewirtschaftungsgrößen bei Landwirtschaftsbetrieben von rund 2 ha (und bei Forstbetrieben von 20 ha) bei nebenberuflicher Ausübung als Tätigkeiten gem. § 1 Abs. 2 LVO beurteilt worden sind (vgl. nochmals VwGH 21.05.1997, 92/14/0185; VwGH 26.11.2002, 98/15/0144; VwGH 16.11.2009, 2008/15/0059; VwGH 25.04.2013, 2010/15/0107).

Wenn das Finanzamt im Beschwerdezeitraum 2012 bis 2014 aufgrund der Betriebsgröße für den Weinbau im Ausmaß von 0,7792 ha und der nebenberuflichen Tätigkeit des bei der Saubermacher Dienstleistung AG (ab 2016 bei weiteren Gesellschaften) als Geschäftsführer tätigen Bf. zum Schluss kommt, dass es sich bei diesem Weinbau um die Bewirtschaftung eines Wirtschaftsgutes im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 LVO (Tätigkeiten, die typischerweise auf eine in der Lebensführung begründete Neigung zurückgeführt werden) handelt, so ist es aufgrund der zitierten Judikatur nicht unsachlich, wenn das Finanzamt die Tätigkeit des Bf. als eine solche eingestuft hat, für die gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO grundsätzlich das Vorliegen von Liebhaberei anzunehmen ist. Für die Annahme einer § 1 Abs. 2 Z 2 LVO Betätigung spricht weiters, dass der Bf. den flächenmäßig kleinen Weinbetrieb überwiegend durch einen anderen Weinbaubetrieb bewirtschaften und auf einen eingeschränkten Abnehmerkreis für das Produkt abzielt.

Es besteht jedoch für die Tätigkeiten nach § 1 Abs. 2 LVO die Möglichkeit, Gegenteiliges nachzuweisen. Die Annahme von Liebhaberei kann dabei nur dann ausgeschlossen werden, wenn trotz Verluste in einem absehbaren Zeitraum mit einem Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten gerechnet werden kann, die

Betätigung also objektiv ertragsfähig ist (vgl. § 2 Abs. 4 erster Satz LVO). Dies ist mit einer – vom Bf. zu erbringenden – realistischen "Prognoserechnung" nachzuweisen (vgl. *Jakom/Laudacher*, EStG¹³, § 2 Rz 259, mit Verweis auf VwGH 19.04.2007, 2006/15/0055). Gelingt dieser Nachweis nicht, ist – ab Beginn der Tätigkeit – Liebhaberei so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht geändert wird (vgl. § 2 Abs. 4 zweiter Satz LVO). Tritt eine Änderung der Bewirtschaftungsart ein, so ist anhand der geänderten Verhältnisse neuerlich zu beurteilen, ob für den neuen Zeitraum Liebhaberei vorliegt (VwGH 17.03.2005, 2004/16/0252).

Die konkrete Länge des absehbaren Zeitraumes hängt von der Art der Betätigung und den Besonderheiten der jeweiligen Verhältnisse ab (*Renner*, a.a.O., § 2 Tz 473 mwH) und ist im Einzelfall zu beurteilen (z.B. VwGH 15.11.1994, 94/14/0083).

Eine Zeitspanne ist noch absehbar, wenn sie nach wirtschaftlichen Gepflogenheiten des betroffenen Verkehrskreises als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert wird (VwGH 22.10.1996, 95/14/0146).

Als solche absehbaren Zeiträume finden sich – abgesehen von den Fällen des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO („kleine Vermietung“) – in der einzelfallbezogenen Judikatur folgende Beispiele:

Kunst- und Antiquitätenhandel: Die Erwirtschaftung eines positiven Gesamtergebnis frühestens nach 20 Jahren, *„kann jedoch für eine Handelstätigkeit als nicht mehr absehbar angesehen werden“* (VwGH 26.04.2000, 94/14/0103); für die Vermietung von Luxusgütern (Vercharterung einer Segelyacht) ist eine Zeitspanne von 10 Jahren *„mehr als ausreichend“* (UFS 15.06.2004, RV/0564-W/02); stille Beteiligung: keine *„übliche Rentabilitätsdauer“* nach 17 (VwGH 22.10.1996, 95/14/014) bzw. 22 Jahre (VwGH 24.06.2004, 2001/15/0047); Gesangsensemble: 23 Jahre *„sind kein absehbarer Zeitraum zur Erreichung eines Gesamtgewinnes“* (UFS 19.01.2004, RV/2130-W/02); nebenberuflicher Musiker und Alleinunterhalter: *„Zeitraum von neun Jahren gerade noch absehbar“* (UFS 04.02.2004, RV/2316-W/02); Tätigkeit als Weinseminarveranstalter: *„Bei einem Zeitraum von 18 Jahren, in dem noch immer kein Gesamtgewinn erwirtschaftet worden ist, kann aber nicht mehr von einem absehbaren Zeitraum gesprochen werden“* (UFS 07.01.2004, RV/0592-W/02).

Die Beurteilung, ob innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein wirtschaftlicher Gesamterfolg erzielt werden kann, ist grundsätzlich erst nach Ablauf eines nach Lagerung des Einzelfalles tauglichen Beobachtungszeitraumes möglich (*Renner*, a.a.O., Tz 474).

Bei Land- und Forstwirtschaft erachtet der Verwaltungsgerichtshof einen fünf- bis achtjährigen Beobachtungszeitraum für angemessen, um beurteilen zu können, ob bloße Anlaufverluste oder nachhaltige Verluste gegeben sind (VwGH 29.06.1995, 93/15/0225 mwH).

Beurteilungseinheit ist jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit (§ 1 Abs. 1 letzter Satz bzw. § 1 Abs. 2 letzter Satz LVO). Nach Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs, ist bspw. Forstbesitz von einer nicht in Form einer Einkunftsquelle betriebenen Landwirtschaft zu trennen (vgl. VwGH 28.06.1972, 2230/70). Da

Weinbau eine andere Bewirtschaftungsart wie eine Landwirtschaft im engeren Sinne mit Feldwirtschaft (Ackerbau) und Grünlandnutzung (Weide-, Almwirtschaft) oder eine Forstwirtschaft aufweist (vgl. dazu § 21 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, in welchem die verschiedenen Betriebsarten aufzählt werden, wie Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, etc.), liegt ein eigenständiger, von der restlichen Land- und Forstwirtschaft unabhängiger Betrieb vor.

Werden also bei einer typisch der Lebensführung zuzuordnenden Betätigung Verluste erzielt und bestehen daher auf Seiten der Abgabenbehörde Zweifel an der Einkunftsquelleneigenschaft, so hat die Abgabenbehörde bzw. gem. § 269 Abs. 1 BAO das Bundesfinanzgericht den sich Betätigenden zur Abgabe einer Prognoserechnung aufzufordern. Der Bf. hat darin eine Prognose darüber abzugeben, dass die Betätigung – bei gleich bleibender Art der Bewirtschaftung bzw. Tätigkeit – nach ihrer tatsächlichen Entwicklung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt. Die Prognose hat die seit Betätigungsbeginn tatsächlich erzielten Einnahmen und tatsächlich angefallenen Ausgaben sowie die bis zum Ablauf des absehbaren Zeitraumes noch zu erwartenden Einnahmen und Ausgaben zu umfassen (vgl. *Rauscher/Grübler*, a.a.O., Rz 194f.). Dabei sind bei einer Pauschalierung für die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft nicht die pauschalierten, sondern die tatsächlichen Betriebsergebnisse heranzuziehen (vgl. VwGH 21.05.1997, 92/14/0185; VwGH 30.06.2010, 2005/13/0077), da eine pauschale Gewinnermittlung von Gesetzes wegen keine Verlustermittlung zulässt.

Nach der vorgelegten Prognoserechnung hat der Bf. mit der Auspflanzung der ersten Reben im Jahr 2010 begonnen und beginnend mit diesem Jahr einen „Planungszeitraum“ [Anm: gemeint wohl absehbarer Zeitraum] über 18 Jahre angesetzt. Beginnend mit dem Jahr 2018 wurde eine Änderung der Bewirtschaftung von konventionellen auf biozertifizierten Weinbau ausgewiesen. Zusätzlich wurden in den Jahren 2018 und 2020 weitere Flächen zugekauft und ausgepflanzt.

In den „konventionellen“ Jahren 2010 bis 2017 wurden in der Prognoserechnungen folgende Werte an Umsätze / tatsächlichen Aufwendungen / Verluste ausgewiesen:

2010: 0,00 Euro / 0,00 Euro / 0,00 Euro. Die Angabe bzgl. Aufwendungen und Verlusten widerspricht allerdings dem bisherigen Vorbringen des Bf., da dieser in der Beschwerde ausführte, dass „bereits seit 2010 entsprechende Aufwendungen“ getätigt wurden (vgl. Beschwerde, Seite 3).

2011: 0,00 Euro / -11.352,00 Euro / -11.352,00 Euro

2012: 0,00 Euro / -11.352,00 Euro / -11.352,00 Euro

2013: 2.512,00 Euro / -20.127,00 Euro / -17.615,00 Euro

2014: 0,00 Euro / -20.127,00 Euro / -20.127,00 Euro

2015: 5.253,00 Euro (die Umsätze aus 2014 und 2015 wurden im Jahr 2015 zusammengefasst) / -20.127,00 Euro / -14.873,00 Euro

2016: 0,00 Euro / -20.127,00 Euro / -20.127,00 Euro

2017: 0,00 Euro / -20.127,00 Euro / -20.127,00 Euro

Aus diesen Daten ergibt sich für den Zeitraum 2010 bis 2017 Gesamtumsätze iHv. 7.765,00 Euro, Aufwendungen iHv. gesamt -123.339,00 Euro und ein Gesamtverlust von -115.574,00 Euro.

Der Liebhabereibetrachtung bei § 1 Abs. 2 LVO-Betätigungen sind nur Zeiträume gleicher Bewirtschaftungsart oder Tätigkeit zugrunde zu legen. Eine Änderung der Bewirtschaftungsart oder Tätigkeit bewirkt, dass die ursprüngliche Betätigung als beendet (abgeschlossene Betätigung) und die geänderte Betätigung als neu begonnen gilt. Die abgeschlossene und die geänderte Betätigung sind unabhängig voneinander auf Liebhaberei zu beurteilen. Die abgeschlossene Betätigung darf nur dann als Liebhaberei beurteilt werden, wenn sie unter „gedanklicher Ausklammerung der wirtschaftlichen (steuerlichen) Auswirkungen dieser Änderung“ in einem absehbaren Zeitraum keinen Gesamtgewinn hätte erwarten lassen. Der sich Betätigende hat die „fiktive“ objektive Ertragsfähigkeit anhand einer Prognose nachzuweisen (vgl. *Rauscher/Grübler*, a.a.O., Rz 217, 221 und 224; siehe auch VwGH 09.05.1995, 95/14/0001).

Eine Änderung der steuerlichen Beurteilung ist ab jenem Veranlagungszeitraum anzunehmen, ab dem die wesentliche Änderung der Bewirtschaftung durch erkennbare Maßnahmen des Steuerpflichtigen dokumentiert ist (*Renner*, a.a.O., Tz 483).

Eine gemeinsame Betrachtung von Zeiträumen vor und nach einer Änderung der Bewirtschaftungsart ist unzulässig (vgl. VwGH 21.11.2007, 2003/13/0032).

Ausgehend von dem in der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur genannten Beobachtungszeitraum (fünf bis acht Jahren bei Land- und Forstwirtschaft), ist im vorliegenden Fall der Beobachtungszeitraum mit acht Jahren, daher von 2010 bis 2017 anzusetzen. Im Jahr 2018 ist durch die Umstellung auf biologischen Weinbau und dem Zukauf weiterer Flächen eine wesentliche Änderung der Bewirtschaftung erfolgt und die Wirtschaftsführung entscheidend geändert worden. Diese Änderung der Bewirtschaftung wird auch durch den Bf. selbst bzw. seiner steuerlichen Vertretung einerseits durch die Angaben in der Prognoserechnung vorgebracht (vgl. die Ausführungen in der Prognoserechnung Seite 1 unter „Bewirtschaftungsform“ zur Umstellung auf einen biozertifizierten Betrieb), andererseits auch durch die Aussage in der fortgesetzten mündlichen Verhandlung, dass der ursprüngliche Plan „das kleinste Weingut Europas zu schaffen“ nicht mehr aufrecht erhalten werde, bestätigt. Aufgrund der Änderung der Bewirtschaftung ist von einem abgeschlossenen Beobachtungszeitraum für die Jahre 2010 bis 2017 und einem neuen Beobachtungszeitraum ab 2018 auszugehen.

Hinsichtlich der Liebhabereibeurteilung ist unter Ausklammerung der geänderten Betätigungen aufgrund der vorliegenden Prognoserechnung festzuhalten: Für den Zeitraum der konventionellen Bewirtschaftung in den Jahren 2010 bis 2017 stehen den jährlichen Verlusten lediglich in den Jahren 2013 bis 2015 geringe Umsätze aus der Veräußerung der Trauben an das Weingut X1 gegenüber, wobei in keinem Jahr ein positives Ergebnis erzielt werden konnte. Daran ändert auch das von der steuerlichen Vertretung vorgebrachte Argument in der

Beschwerde nichts, dass es im Jahr 2013 aufgrund Trockenheit zu Ernteausschlag und Rebstocksterben gekommen sei und 2016 die Erntemenge aufgrund des Spätfrostes nur 20% eines durchschnittlichen Bewirtschaftungsjahrs betragen habe. Abgesehen davon, dass laut „Österreich Wein“ die Weine in der Steiermark für das Jahr 2013 mit „*Sehr gutes Jahr mit recht kräftigen Weinen*“ beurteilt wurden (siehe <https://www.oesterreichwein.at/unser-wein/oesterreichs-jahrgaenge>) und dies gegen ein schlechtes Weinerntejahr 2013 spricht, wäre auch bei Ansatz eines mehrfachen Ertrags des bisher erlösmäßig stärksten Jahres 2015 (3.237,00 Euro für 830 Liter) auf die übrigen Jahre des konventionellen Weinbaus bei jährlichen Aufwänden von 11.352,00 Euro (Jahre 2010 und 2012) bzw. 20.127,00 Euro (ab 2013) kein Gewinn zu erwirtschaften gewesen.

Ein positives Ergebnis wird laut Prognoserechnung erstmals im 14. Jahr (= 2023) – somit erst nach der Umstellung der Bewirtschaftung von konventionellen Weinbau auf Bioweinbau – ausgewiesen. Dieses kommt deshalb zustande, da

- sich aufgrund der umgestellten Bewirtschaftung und der Erweiterung des Anbaugebietes (von 0,7792 ha auf 6,687 ha) eine sehr deutliche Steigerung der Ertragsmenge ergibt. Wurde ab dem vierten Jahr (= 2013) ein Ertrag von 2.400 bis 2.700 Liter / Hektar angesetzt, wird ab dem Jahr 2020 mit einem Ertrag von 7.500 Liter / Hektar gerechnet;
- ab der Ernte 2020 neben der Zusammenarbeit mit dem Weingut X1 auch eine Kooperation mit dem Weingut Y1 erfolgt;
- der Bf. eine deutliche Preissteigerung der einzelnen Flaschen der Berechnung zugrunde legte. Kostete ein Flasche konventionellen Weins laut Homepage Weingut X1, welche den Wein des Bf. unter der Firma X1 mit dem Zusatz „... Terrassen“ verkaufte, zwischen 16,20 Euro und 18,50 Euro, so werden die Preise für eine Flasche Biowein in der Prognoserechnung zwischen 53,00 Euro und 106,00 Euro angesetzt.

Aus dieser Sach- und Beweislage ist ersichtlich, dass ohne Änderung der Bewirtschaftung (Umstellung auf Biowein, erhebliche Erweiterung des Anbaugebietes, zusätzliche Kooperation mit dem Weingut Y1) und bei Fortführung des konventionellen Weinbaus bei gleichbleibender Rebfläche und der entsprechenden Preisgestaltung pro Flasche ein Gesamtgewinn in dem vom Bf. angegebenen absehbaren Zeitraum nicht erzielbar wäre.

Da innerhalb des abgeschlossenen Zeitraums der konventionellen Bewirtschaftung 2010 bis 2017 nur Verluste erzielt wurden ist ertragsteuerlich Liebhaberei gem. § 1 Abs. 2 Z 2 LVO gegeben und war die Beschwerde btr. Einkommensteuer 2013 und 2014 abzuweisen.

Nur ergänzend wird darauf hingewiesen, dass bei Betätigungen nach § 1 Abs. 2 LVO mit Änderung der Wirtschaftsführung ein neuer Beurteilungszeitraum zu laufen beginnt (vgl. nochmals VfGH 17.03.2005, 2004/16/0252).

C. Umsatzsteuer:

Liebhaberei im umsatzsteuerrechtlichen Sinn soll – anders als im Ertragsteuerrecht – die unternehmerische von der privaten Konsumsphäre trennen (vgl. VfGH 20.06.2001, B 2032/99).

Nach § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO vorliegen.

In seinem Erkenntnis vom 25.04.2013, 2010/15/0107 (btr. Kleinlandwirtschaft mit Tierzucht), hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, dass für die umsatzsteuerliche Liebhabereibeurteilung von typisch der Lebensführung zuzurechnenden Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO das Kriterium der objektiven Ertragsfähigkeit (wie im Fall der ertragsteuerlichen Liebhaberei, vgl. § 2 Abs. 4 LVO) nicht maßgeblich ist. Stattdessen ist das Vorliegen einer „wirtschaftlichen Tätigkeit“ im Sinne der unionsrechtlichen Vorgaben zu prüfen.

Zur „wirtschaftlichen Tätigkeit“ normiert Artikel 9 Abs. 1 MwSt-RL 2006/112/EG:

(1) Als „Steuerpflichtiger“ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.

Als „wirtschaftliche Tätigkeit“ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

Aufgrund der unionsrechtlichen Vorgaben ist hinsichtlich des Vorliegens von umsatzsteuerlicher Liebhaberei zu prüfen, ob unter Berücksichtigung der Gesamtheit der Umstände eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, wobei die Abgrenzung zwischen privatem Konsum und wirtschaftlichen Tätigkeiten unter Berücksichtigung der Gesamtheit aller Gegebenheiten des Einzelfalls durchzuführen ist (vgl. VwGH 25.04.2013, 2010/15/0107 mit Verweis auf EuGH 26.09.1996, Rs C-230/94, Enkler). Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinem bereits zitierten Erkenntnis vom 25.04.2013, 2010/15/0107, unter Verweis auf die EuGH Judikatur Rs C-230/94, Enkler und Rs C-263/11, Rēdlihs, weiters aus: *„Tätigkeiten, die ein Hobby darstellen oder in erster Linie der Freizeitgestaltung des Ausübenden dienen, begründen keine wirtschaftlichen Betätigungen iSd Unionsrechtes. Wird eine Tätigkeit nicht zur Erzielung von Einnahmen, sondern beispielsweise aus persönlicher Neigung ausgeübt, darf auch die Erzielung gelegentlicher Einnahmen nicht dazu führen, als Unternehmer einen Vorsteuerabzug zu erlangen.“*

Für die Feststellung, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne Art 9. MwSt-RL vorliegt, bedarf es eines Vergleichs der Umstände unter denen der Betreffende den Gegenstand tatsächlich nutzt und den Umständen, unter denen die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird (vgl. EuGH 26.09.1996, Rs C-230/94, Enkler, Rn 28; EuGH 19.07.2012, Rs C-263/11, Rēdlihs, Rn 35).

So hat der EuGH etwa im Urteil Rēdlihs darauf abgestellt, ob der Betroffene aktive Schritte der Forstwirtschaft unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleister im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der RL 2006/112/EG bedient (Rēdlihs, Rn

30f und 36). Bejahendenfalls sei die fragliche Tätigkeit als "wirtschaftliche Tätigkeit" zu beurteilen (Rēdlihs, Rn 36).

Es ist daher zu prüfen, ob überhaupt ein marktkonformes Verhalten zur nachhaltigen Einnahmenserzielung vorliegt. Ist dies nicht der Fall, ist von vorneherein keine wirtschaftliche Betätigung gegeben und liegt somit keine unternehmerische Tätigkeit iSd. UStG 1994 vor.

Das Bundesfinanzgericht geht unter Heranziehung der EuGH- und VwGH-Judikatur im Beschwerdefall von keiner wirtschaftlichen und damit keiner unternehmerischen Tätigkeit aus: Der Vertrieb von Wein ausschließlich über persönliche Kontakte, die individuelle Vermarktung des Weines an einen nur kleiner vom Bf. ausgewählter Kreis von Gastronomiebetriebe, der fehlende Auftritt bei Messen, Wettbewerben und anderen Werbeveranstaltungen, sowie das gänzliche Fehlen einer Internetpräsenz und Kenntlichmachung des Weingutes nach außen sind für ein Weingut nicht marktkonform und entsprechen nicht den Umständen, wie die entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit gewöhnlich ausgeübt wird. Unstrittig und aktenkundig ist weiters, dass dem Bf. Erlöse ausschließlich aus dem Verkauf von Trauben an das Weingut X1, also nicht durch den Verkauf des Endproduktes *Wein* an Endkunden, zustande gekommen sind. Die Weinerzeugung selbst wurde ebenfalls durch das Weingut X1 vorgenommen, welches zudem das Endprodukt schließlich unter dem Namen des Weinguts X1 verkauft. Auch aus dem Etikettzusatz „... Terrassen“ lässt sich nicht erkennen, dass der Wein vom Bf. stammt. Vielmehr wird durch die Beschreibung (vgl. Homepage) „*Lage: Terrassenlage am Rosenberg-ZZ in der Nähe zu Leibnitz; karger roter, eisenhaltiger ...boden*“ in erster Linie eine Verknüpfung mit der Lage und der Beschaffenheit des Bodens suggeriert, nicht aber eine Verknüpfung mit dem (Familien-/Firmen-)Namen des Bf. hergestellt. Der Bf. hat im Beschwerdejahr somit lediglich Erlöse aus Traubenverkauf aber keinen einzigen Erlös aus dem Verkauf von Wein erzielt. Von einer wie vom Verwaltungsgerichtshof geforderten "nachhaltigen Einnahmenerzielungsabsicht" und einem "marktkonformen Verhalten" (vgl. VwGH 25.04.2013, 2010/15/0107; VwGH 21.09.2016, Ra 2016/13/0031) bei der Ausübung der Tätigkeit eines Weinbaubetriebes kann unter diesen Umständen nicht die Rede sein, weshalb in den Beschwerdejahren nicht von einer unternehmerischen Tätigkeit auszugehen ist.

Es liegt daher gemäß § 6 LVO auch umsatzsteuerlich Liebhaberei vor und war die Beschwerde auch btr. Umsatzsteuer 2012 bis 2014 abzuweisen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Frage, ob die Bewirtschaftung eines Weinbaubetriebes eine Betätigung gemäß § 1 Abs. 2

LVO darstellt, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage. Zudem folgt das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht zur Verfahrenswiederaufnahme bzw. zur ertragsteuerlichen und umsatzsteuerlichen Liebhaberei der in der Entscheidung wiedergegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Es handelt es sich daher um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, weshalb auszusprechen war, dass die Revision unzulässig ist.

Graz, am 29. Jänner 2021