

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde des Ing. ***1*** **2***, ***3*** **4*** **5***, ***6*** **7***, vertreten durch Lafer + Partner Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, 8200 Gleisdorf, Business Park 4, vom 13. November 2017 gegen die Bescheide des damaligen Finanzamts Baden Mödling, nunmehr Finanzamt Österreich, 2500 Baden, Josefsplatz 13, vom 16. Oktober 2017 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils für die Jahre 2014 und 2015, Steuernummer ***8***, nach am 30. Jänner 2023 am Bundesfinanzgericht in Wien in Anwesenheit des Beschwerdeführers und von Hofrätin Mag. Karla Hierhold für das Finanzamt zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO insgesamt teilweise Folge gegeben.

1. Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuerbescheide bleiben unverändert.

2. Der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruchs dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Angefochtene Bescheide

Das Finanzamt erließ gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf) ***1*** ***2*** mit Datum 16. Oktober 2017 folgende Bescheide:

Umsatzsteuer 2014

UMSATZSTEUERBESCHEID 2014

Gem. § 200 (2) BAO endgültiger Bescheid

**Die U m s a t z s t e u e r
wird für das Jahr 2014**

festgesetzt mit	7.604,62 €
Bisher war vorgeschrieben	6.864,48 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	740,14 €
---	----------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	41.783,63 €
--	-------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	41.783,63 €
---	--------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	41.783,63 €	8.356,73 €

Summe Umsatzsteuer	8.356,73 €
---------------------------------	-------------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-752,11 €
-----------------------------------	-----------

Zahllast	7.604,62 €
-----------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	7.604,62 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	-6.864,48 €

Abgabennachforderung	740,14 €
-----------------------------------	-----------------

Umsatzsteuer 2015

UMSATZSTEUERBESCHEID 2015

Die **Umsatzsteuer**
wird für das Jahr 2015

festgesetzt mit	5.242,30 €
Bisher war vorgeschrieben	5.269,41 €

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	28.803,84 €
---	-------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (ein- schließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	28.803,84 €
---	--------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	28.803,84 €	5.760,77 €

Summe Umsatzsteuer	5.760,77 €
---------------------------------	-------------------

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen	208,54 €
Davon steuerfrei gemäß Art. 6 Abs. 2	-208,54 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen inner- gemeinschaftlichen Erwerbe	0,00 €
---	---------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
Summe Erwerbsteuer		0,00 €

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	5.760,77 €
--	-------------------

Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+ 0,00 €
--	-----------------

Gesamtbetrag der Vorsteuern	-518,47 €
-----------------------------------	-----------

Zahllast	5.242,30 €
-----------------------	-------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Umsatzsteuer	5.242,30 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	-5.269,41 €

Abgabengutschrift	27,11 €
--------------------------------	----------------

Einkommensteuer 2014

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2014	
Gem. § 200 (2) BAO endgültiger Bescheid	
Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2014 festgesetzt mit	
Bisher war vorgeschrieben	12.955,00 € 6.910,00 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	6.045,00 €
Dieser Betrag ist am 2017-11-23 fällig. Die Fälligkeit des bisher vorgeschriebenen Betrages ändert sich nicht.	
Das Einkommen im Jahr 2014 beträgt	90.707,81 €
Berechnung der Einkommensteuer :	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	30.327,74 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang	
Bezugsauszahlende Stelle	stplf. Bezüge (245)
GMBH.	63.400,16 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-2.190,00 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-118,44 €
	61.091,72 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	91.419,46 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG 1988	-460,00 €
Kirchenbeitrag	-191,65 €
Einkommen	90.707,81 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
(90.707,81 - 60.000,00) x 0,5 + 20.235,00	35.588,91 €
	35.588,91 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
	35.243,91 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0% für die ersten 620,00	0,00 €
6% für die restlichen 7.355,12	441,31 €
Einkommensteuer	35.685,22 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-22.729,84 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,38 €
Festgesetzte Einkommensteuer	12.955,00 €
Berechnung der Abgabennachforderung / Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	12.955,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet).....	-6.910,00 €
Abgabennachforderung	6.045,00 €

Einkommensteuer 2015

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2015

Die Einkommensteuer

Wird für das Jahr 2015

festgesetzt mit	7.672,00 €
Bisher war vorgeschrieben (gerundet)	6.500,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	1.172,00 €
---	------------

Dieser Betrag ist am 2017-11-23 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2015 beträgt	66.069,89 €
--	-------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	20.418,78 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang	
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)
..... GMBH.	49.104,47 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-2.190,00 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-242,88 €
	46.671,59 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	67.090,37 €
----------------------------------	-------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG 1988	-567,40 €
Kirchenbeitrag	-393,08 €

Einkommen	66.069,89 €
-----------------	-------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (66.069,89 - 60.000,00) x 0,5 + 20.235,00	23.269,95 €
--	-------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	23.269,95 €
--	-------------

Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	22.924,95 €
---	-------------

Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0% für die ersten 620,00	0,00 €
6% für die restlichen 7.313,52	438,81 €

Einkommensteuer	23.363,76 €
-----------------------	-------------

Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-15.691,48 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,28 €

Festgesetzte Einkommensteuer	7.672,00 €
------------------------------------	------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	7.672,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet).....	-6.500,00 €

Abgabennachforderung	1.172,00 €
----------------------------	------------

Begründung

Diese Bescheide wurden wie folgt gesondert begründet:

Ihr landwirtschaftlicher Betrieb „BIO OBSTANLAGE“ wird als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung eingestuft.

Nach § 1 Abs. 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen 1.) aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, oder 2.) aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Der VwGH teilt in diesem Zusammenhang die in der Literatur vertretene Ansicht, dass die Beurteilung, ob eine bestimmte Betätigung typischerweise einer privaten Neigung entspricht, wesentlich auch von der Größe des bewirtschafteten Wirtschaftsgutes abhängt und daher ua. im Betrieb einer Kleinlandwirtschaft jedenfalls eine solche Betätigung zu sehen ist (s. zB VwGH vom 21. Mai 1997, 92/14/0185).

Die Anerkennung einer Betätigung als Einkunftsquelle setzt also nach der LVO deren objektive Ertragsfähigkeit, dh. die Eignung der Betätigung, in der geführten Art und Weise trotz Auftretens zeitweiliger Verluste innerhalb eines absehbaren Zeitraumes einen Gesamtgewinn zu erzielen, voraus.

Der rechnerische Nachweis, dass in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtgewinn zu erwarten ist, tritt bei der Liebhabereibeurteilung von typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechenden Betätigungen maßgeblich in den Vordergrund. Kann dieser Nachweis vom sich Betätigenden nicht erbracht werden, so ist die Betätigung von Beginn an Liebhaberei (vgl. zB Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei, 151).

Maßgeblich für eine derartige der Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit einer Betätigung dienende Prognoserechnung sind die tatsächlichen Verhältnisse und nicht etwa Wunschvorstellungen des sich Betätigenden. Steht die Prognose in Widerspruch zu offensichtlich realistischen Annahmen, so ist sie an die Realität anzupassen. Im Falle der Beobachtung der Betätigung ist die Prognose an die dadurch gewonnenen Erkenntnisse anzupassen.

Laut der mit Vorhaltsbeantwortung v.3.10.2017 angepassten Prognoserechnung ergibt sich erst im 14. Jahr (2026) ab Beginn der Tätigkeit ein Gesamtüberschuss. In dieser Prognoserechnung scheinen weder Pachtausgaben noch Fahrtkosten vom Wohnort zum Obstgarten auf. Weiters wurden keinerlei Personalkosten (seit Juli Einkünfte aus NSA) und kaum Kosten für den Fuhrpark, obwohl eine Verpachtung geplant ist, angesetzt. Die vorgelegte Prognoserechnung erscheint ausgabenseitig nicht plausibel. Es ist daher davon auszugehen, dass die Erzielung eines Gesamtüberschusses auf Grund der derzeitigen Bewirtschaftung innerhalb eines angemessenen Zeitraumes nicht möglich ist.

Die entstandenen Verluste sind ertragsteuerlich weder ausgleichsfähig noch vortragsfähig. Umsatzsteuerlich ist im Falle der Liebhaberei bei einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs.2 LVO keine Unternehmereigenschaft gegeben.

Gewinnermittlungen

Folgende Gewinnermittlungen betreffend den Obstbau sind aktenkundig:

Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3
für das Jahr **2014** (Nettomethode)

	€	€
I. Einnahmen		
Erlöse		245,00
II. Ausgaben		
Abschreibung	10.252,00	
Treibstoff Metrac	536,65	
sonst. Aufwand Metrac	127,42	
Abgabe	2,41	
Diäten (5 Tage á 26,40€)	132,00	
Telefonkosten (12 x 5,- €)	60,00	
Steuerberatung	1.075,00	
sonst. Beratung	<u>150,00</u>	12.335,48
III. Berechnung des Gewinnes/Verlust		
Summe der Einnahmen		245,00
Summe der Ausgaben		<u>12.335,48</u>
vorl. Verlust 2014		<u>-12.090,48</u>
abzgl. 13% Grundfreibetrag		0,00
Verlust 2014		<u><u>-12.090,48</u></u>

Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3
für das Jahr **2015** (Nettomethode)

	€	€
I. Einnahmen		
Erlöse		210,00
II. Ausgaben		
Abschreibung	10.252,00	
Treibstoff Metrac	0,00	
sonst. Aufwand Metrac	2.809,74	
Abgabe	0,00	
Diäten (5 Tage á 26,40€)	132,00	
Telefonkosten (12 x 5,- €)	60,00	
Mietaufwand	420,00	
sonst. Beratung	100,00	
sonst. betr. Aufwand	<u>400,68</u>	14.174,42
III. Berechnung des Gewinnes/Verlust		
Summe der Einnahmen		210,00
Summe der Ausgaben		<u>14.174,42</u>
vorl. Verlust 2015		<u>-13.964,42</u>
abzgl. 13% Grundfreibetrag		0,00

Einheitswert

Laut OZ 14 des elektronischen Finanzamtsakts ist der Bf Eigentümer eines Grundstücks im Ausmaß von 3.487 qm in der Katastralgemeinde ***13*** in der Gemeinde ***14*** im Bezirk Neunkirchen (KG ***9*** EZ ***10*** GSt ***15***), das von diesem im Jahr 2000 erworben wurde. Laut Einheitswertbescheid beträgt der Ertragswert bei einem Hektarsatz von 528,9129 184,4313.

Aus dem NÖ Atlas ergibt sich folgende Grundstückslage:

Allgemein:

[...]

Detail:

[...]

Google Maps (2734, ***16***, Aufnahmedatum unbekannt):

[...]

Ermittlungsverfahren

Der Erlassung der angefochtenen Bescheide ging folgendes Ermittlungsverfahren voraus:

Ergänzungsersuchen vom 12. Juli 2016

Mit Ergänzungsersuchen vom 12. Juli 2016 wurde der Bf vom Finanzamt ersucht:

*Mit Schreiben vom 20.12.2013 haben Sie die Eröffnung eines landwirtschaftlichen Betriebes gemeldet. Laut Grundbuch sind Sie Eigentümer der KG ***9*** EZ ***10*** landw. Fläche 3487mq.*

Um Vorlage des Anlageverzeichnisses für 2014 und der Eingangsrechnungen über die Anschaffungen in den Jahren 2013 und 2014 wird ersucht.

Um Vorlage einer Beilage zur Umsatzsteuererklärung 2014, aus der die Verteilung der Entgelte und der Vorsteuern auf Landwirtschaft und auf Gewerbebetrieb ersichtlich ist, wird ersucht.

Zwecks Beurteilung, ob eine Einkunftsquelle vorliegt, wird um Beschreibung des Betriebes bzw. der Tätigkeit ersucht_

Weiters wird um Vorlage einer detaillierten Prognoserechnung für die Jahre ab 2015 bis zur Erzielung eines Gesamtgewinnes ersucht.

Vorhaltsbeantwortung vom 23. November 2016

Nach mehreren Fristverlängerungsersuchen gab der Bf durch seine steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 23. November 2016 bekannt:

Anbei senden wir Ihnen folgende gewünschte Nachweise:

- *Anlageverzeichnis 2014 und Eingangsrechnungen über die Anschaffungen 2013 und 2014*
- *Beilage Umsatzsteuererklärung 2014, aus der die Verteilung der Entgelte und der Vorsteuern auf Landwirtschaft und auf Gewerbebetrieb ersichtlich ist*
- *Beschreibung des landwirtschaftlichen Betriebes*

Eine detaillierte Prognoserechnung für die Jahre 2015 bis zur Erzielung eines Gesamtgewinnes werden wir schnellstmöglich nachreichen.

Betriebsbeschreibung

*Herr ***2*** eröffnete im Jahr 2013 seinen landwirtschaftlichen Betrieb. Derzeit hat er rd. 1,2 ha konventionelle Obstanlage gepachtet. Sein Plan ist es, diese Obstanlage auf Bio umzustellen (Umstellungszeit mindestens 3 Jahre). Die Obstanlage wird in der Umstellungszeit nur gepflegt, jedoch werden keine Obsterträge geerntet.*

Vor einigen Jahren wurde Herrn ***2*** ein Obstbaubetrieb mit 10 ha zur Pacht versprochen. Um diese Anlage zu pflegen und zu bewirtschaften hat Herr ***2*** sich bereits 2013 und 2014 folgende Spezialmaschinen angeschafft:

- gebrauchtes Mulchgerät
- Frontscheibenmähwerk
- gebrauchter Mulcher
- Kreiselzeter
- gebrauchter Metrac G 6

Leider wurde ihm die Pacht nach dem Verkauf der Erbberechtigung nicht mehr erlaubt.

Seitdem ist er auf der Suche nach weiteren Flächen um die derzeitige 1,2 ha große Obstanlagen durch Pacht und Grundzukauf zu vergrößern und um das Ansetzen von biologischen Obstbäumen zu forcieren. Für die bereits gepachtete Obstanlage wurden für Anfang 2017 einige Spezialbäume bestellt.

Zu der bereits gepachteten Obstanlage (1,2 ha) gibt es folgende Ertragseinschätzungen und geplante Einnahmen:

Bäume	Stück	kg	Ertrag	Preis/kg	Einnahmen
Apfelbäume	200	60 kg	12.000,00 kg	0,30 €	3.600,00 €
Birnenbäume	200	50 kg	10.000,00 kg	0,30 €	3.000,00 €
Marillen/Zwetschgen.	200	30 kg	6.000,00 kg	1,00 €	6.000,00 €
Kirchbäume	200	10 kg	2.000,00 kg	1,00 €	2.000,00 €
Summe					14.600,00 €

Die geplanten Einnahmen und Ausgaben, für die in den nächsten Jahren durch Pacht oder Grundzukauf zu bewirtschafteten Flächen, werden in einer Prognoserechnung nachgereicht.

Anlageverzeichnis

[...]

AFA - VERZEICHNIS		Nettoausweis			01.01.2014 - 31.12.2014	
Nr.	Text	Datum	Ansch.Wert	Buchwert	%	A/A
			EUR	01.01.2014 EUR		31.12.2014 EUR
Konto	640 Fahrzeuge - LKW					
5	Metrac G 6 gebraucht Maria Jöhri 2734 Puchberg	30.12.2013	36.807,00	32.946,30	20,00	7.321,40
	Summe Konto		36.807,00	32.946,30	A/A	7.321,40

AFA-VORSCHAU**Nettoausweis****2015 - 2019**

Nr. Bezeichnung	Buchwerte neu EUR	AFA EUR	Verbr.Bew.Res. EUR	Bew.Reserven EUR	Einheitswerte EUR
VORSCHAU 2015					
440 Maschinen sonstige u. maschinelle Anl.	7.551,50	2.930,60	0,00	0,00	0,00
640 Fahrzeuge - LKW	18.303,50	7.321,40	0,00	0,00	0,00
Gesamtsumme	25.855,00	10.252,00	0,00	0,00	0,00
VORSCHAU 2016					
440 Maschinen sonstige u. maschinelle Anl.	4.620,90	2.930,60	0,00	0,00	0,00
640 Fahrzeuge - LKW	10.982,10	7.321,40	0,00	0,00	0,00
Gesamtsumme	15.603,00	10.252,00	0,00	0,00	0,00
VORSCHAU 2017					
440 Maschinen sonstige u. maschinelle Anl.	1.690,30	2.930,60	0,00	0,00	0,00
640 Fahrzeuge - LKW	3.660,70	7.321,40	0,00	0,00	0,00
Gesamtsumme	5.351,00	10.252,00	0,00	0,00	0,00
VORSCHAU 2018					
440 Maschinen sonstige u. maschinelle Anl.	0,04	1.690,26	0,00	0,00	0,00
640 Fahrzeuge - LKW	0,01	3.660,69	0,00	0,00	0,00
Gesamtsumme	0,05	5.350,95	0,00	0,00	0,00
VORSCHAU 2019					
440 Maschinen sonstige u. maschinelle Anl.	0,04	0,00	0,00	0,00	0,00
640 Fahrzeuge - LKW	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00
Gesamtsumme	0,05	0,00	0,00	0,00	0,00

Diesbezügliche Rechnungen bzw. Kaufverträge wurden vorgelegt.

Beilage Umsatzsteuererklärung**Beilage Umsatzsteuererklärung 2014**

	L + F	Gewerbebetrieb	Summe
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage	245,00	41.783,63	42.028,63
+ Eigenverbrauch	0,00	0,00	0,00
- Umsätze aus Schrott, Abfallstoffen	0,00	0,00	0,00
- unecht befreite Umsätze	0,00	0,00	0,00
steuerpflichtige Umsätze	245,00	41.783,63	42.028,63
Umsätze zu 20%	245,00	41.783,63	42.028,63
Umsätze zu 10%	0,00	0,00	0,00
Umsätze igE 20%	0,00	0,00	0,00
Summe Umsatzsteuer	49,00	8.356,73	8.405,73
Vorsteuer	789,14	752,11	1.541,25
Vorsteuer igE		0,00	0,00
Umsatzsteuerzahllast (-Gutschrift)	-740,14	7.604,62	-6.864,48
abzgl. Zahlungen (-Gutschriften)	0,00	0,00	7.616,59
Umsatzsteuerzahllast (-Gutschrift)	-740,14	7.604,62	-752,11

Prognoserechnung

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 1. Dezember 2016 wurde folgende Prognoserechnung vorgelegt:

Prognoserechnung 2013 bis Gesamtgewinn erwirtschaftet

Landwirtschaftlicher Betrieb: Bio Obstanlage

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033
Einnahmen																					
Einnahmen		245			1.000	8.000	10.000	10.000	12.000	14.000	14.000	20.000	30.000	40.000	50.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Förderungen				900	900	900	1.800	1.800	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700	2.700
Ausgaben																					
Abschreibung	-4.901	-10.252	-10.252	-10.252	-10.252	-5.351															
Pacht Obstanlage					-300	-600	-900	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200	-1.200
Rekultivierungsausgaben					-5.000	-10.000	-5.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000	-2.000
Instandhaltung					-1.000	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500
Aufwand Fuhrpark	-243	-798	-400	-500	-500	-500	-600	-700	-800	-900	-1.000	-1.100	-1.200	-1.400	-1.400	-1.400	-1.400	-1.400	-1.400	-1.400	-1.400
Telefon	-60	-60	-60	-60	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500
Versicherungen			-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150
Steuerberatung		-1.075	-1.200	-1.000	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-700	-700	-700	-700	-700	-700	-700
Übrige Ausgaben, Mitgliedsbeiträge		-150	-150	-700	-700	-700	-700	-700	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300
Auspflanzungen					-1.000	-2.000	-3.000	-3.000	-3.000												
Personalkosten					-1.500	-2.500	-3.000	-3.000	-3.500	-3.700	-3.700	-5.500	-8.000	-9.500	-10.500	-12.000	-12.000	-12.000	-12.000	-12.000	-12.000
Bio-Kontrolle				-200	-250	-250	-300	-300	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350
Prognoseergebnis	-5.204	-12.090	-12.412	-11.962	-19.752	-14.651	-3.350	-750	1.900	6.600	10.600	18.000	26.100	35.100	43.600	43.600	43.600	43.600	43.600	43.600	43.600
Prognoseergebnis kumuliert	-5.204	-17.294	-29.706	-41.668	-61.420	-76.071	-79.421	-80.171	-78.271	-71.671	-65.171	-54.571	-36.571	-10.471	24.629	68.229	111.829	155.429	199.029	242.629	286.229

Anmerkungen

Die Auspflanzung von Mittelhochstammbäumen und Hochstammbäumen bringt erst nach 7 bis 10 Jahren erste brauchbare Erträge. Intensivanlagen, wie sie in der Steiermark üblich sind, bringen bereits nach 3 bis 4 Jahren die ersten Erträge.

Diese Mittel- und Hochstammanlagen brauchen keinen Hagelschutz und bleiben 50 bis 100 Jahre im Ertrag und müssen nicht im 15. bis 20. Standjahr ersetzt werden.

Die Bewirtschaftung dieser Hochstammanlagen ist mir auch im Pensionsalter möglich, beziehungsweise kann man die dann anfallenden Arbeiten für Pflege und Ernte einfach auslagern und es gibt trotzdem Erträge.

Anmerkungen

Die Auspflanzung von Mittelhochstammbäumen und Hochstammbäumen bringt erst nach 7 bis 10 Jahren erste brauchbare Erträge. Intensivanlagen, wie sie in der Steiermark üblich sind, bringen bereits nach 3 bis 4 Jahren die ersten Erträge.

Diese Mittel- und Hochstammanlagen brauchen keinen Hagelschutz und bleiben 50 bis 100 Jahre im Ertrag und müssen nicht im 15. bis 20. Standjahr ersetzt werden.

Die Bewirtschaftung dieser Hochstammanlagen ist mir auch im Pensionsalter möglich, beziehungsweise kann man die dann anfallenden Arbeiten für Pflege und Ernte einfach auslagern und es gibt trotzdem Erträge.

Ergänzungsersuchen vom 28. August 2017

Mit Ergänzungsersuchen vom 28. August 2017 ersuchte das Finanzamt den Bf:

- Die Umsätze 2015 übersteigen nicht die Kleinunternehmergrenze von € 30.000,--

Um Vorlage einer diesbezüglichen Verzichtserklärung (Form. U 12) wird ersucht

- In der Vorhaltsbeantwortung v. 23.11.2016 wird auf eine geplante "Betriebsvergrößerung" verwiesen bzw. dürfte dies auch in der vorgelegten Prognoserechnung berücksichtigt worden sein.

Auf welcher Basis beruht die vorgelegte Prognoserechnung bzw. inwiefern wurden Ernteauffälle berücksichtigt?

Um Stellungnahme und Vorlage der entsprechenden Unterlagen wird ersucht.

Vorhaltsbeantwortung vom 3. Oktober 2017

Der Bf äußerte sich durch seine steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 3. Oktober 2017 (in OZ 15):

Im Namen und im Auftrag unseres oben rubrizierten Mandanten übermitteln wir Ihnen im Anhang eine aktualisierte Prognoserechnung für die Jahre ab 2013 bis zur Erzielung eines Gesamtgewinnes.

Die Änderungen in dieser Prognoserechnung im Vergleich zur im Zusammenhang mit der Vorhaltsbeantwortung vom 23.11.2016 übermittelten Prognoserechnung ergeben sich aufgrund folgender Sachverhaltsänderungen:

*Wie bereits in der Vorhaltsbeantwortung vom 23.11.2016 angeführt, hat Herr ***2*** derzeit rund 1,2 ha Obstanlage bewirtschaftet. Zusätzlich war von Herrn ***2*** eine Betriebsvergrößerung durch zusätzliche Pachtflächen geplant.*

*Vorgesehen war, dass der landwirtschaftliche Betrieb Herrn ***2*** in den kommenden Jahren als hauptsächliche Einkunftsquelle dient, da dieser bereits vor Eröffnung des Betriebs die Auflösung seines Dienstverhältnisses bei der Firma ***12*** GmbH erwartet hatte. Im Jahr 2016 wurde die Arbeitszeit von Herrn ***2*** verringert (nur mehr Teilzeitbeschäftigung) und 2017 wurde schließlich das Dienstverhältnis aufgelöst.*

*Da im Alter von 54 Jahren die Wahrscheinlichkeit einen neuen Arbeitsplatz zu finden von Herrn ***2*** als sehr gering eingeschätzt wurde, plante er durch die Eröffnung des landwirtschaftlichen Betriebs sein Fortkommen zu sichern.*

*Wider Erwarten ist es Herrn ***2*** nun gelungen einen Arbeitsplatz in ***26*** zu finden. Aufgrund der hohen Flexibilität von Herrn ***2*** hat dieser sich entschieden diese Arbeitsstelle anzunehmen und die weiten Pendelstrecken in Kauf zu nehmen.*

*Herr ***2*** wird aufgrund der neuen Berufslage nun seinen Betrieb nicht vergrößern, sondern lediglich neben seinem Dienstverhältnis weiter die rund 1,2 ha bewirtschaften. In der aktualisierten Prognoserechnung ist dies durch die verringerten Einnahmen und die anteilmäßig auch geringeren Kosten ersichtlich.*

*In Erwartung der Betriebsvergrößerung hat Herr ***2*** bereits umfangreich in landwirtschaftliche Maschinen investiert (Mulchgerät, Frontscheibenmäherwerk, Kreiselzetter, Metrac). Aufgrund der nun geringeren Fläche und daher weniger starken Auslastung der Maschinen ist unter anderem geplant diese an Dritte zu vermieten.*

Bezüglich der Frage der Berücksichtigung von Ernteaussfällen: In der Prognoserechnung wird von einer durchschnittlichen jährlichen Ernte ausgegangen, wobei Ernteaussfälle in üblichen Ausmaß berücksichtigt sind. Ein Totalausfall der Ernte ist in der Prognoserechnung nicht vorgesehen.

Mit Verweis auf Ergänzungspunkt 1 übersenden wir Ihnen auch die Kleinunternehmerverzichtserklärung (U12)

Neue Prognoserechnung

Folgende neue Prognoserechnung wurde vorgelegt:

Prognoserechnung 2013 bis Gesamtgewinn erwirtschaftet

Landwirtschaftlicher Betrieb: Bio Obstanlage

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033
Einnahmen																					
Einnahmen		245	210		1.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000
Förderungen				900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900	900
Mieteinnahmen landw. Maschinen					2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500	2.500
Ausgaben																					
Abschreibung	-4.901	-10.252	-10.252	-10.252	-10.252	-5.351															
Pacht Obstgarten																					
Rekultivierungsausgaben						-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500
Instandhaltung					-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200
Aufwand Fuhrpark	-200	-664	-2.809	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500
Telefon	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-50	-60
Versicherungen			-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150
Steuerberatung		-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150
Übrige Ausgaben, Mitgliedsbeiträge		-1.220	-512	-500	-500	-500	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300
Auspflanzungen																					
Personalkosten																					
Bio-Kontrolle			-250	-250	-250	-250	-300	-300	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350	-350
Prognoseergebnis	-5.204	-12.091	-13.963	-10.952	-7.652	749	6.250	6.250	6.200	6.200	6.200	6.200	6.200	6.200	6.200	6.200	6.200	6.200	6.200	6.200	6.190
Prognoseergebnis kumuliert	-5.204	-17.295	-31.258	-42.210	-49.862	-49.113	-42.863	-36.613	-30.413	-24.213	-18.013	-11.813	-5.613	587	6.787	12.987	19.187	25.387	31.587	37.787	43.977

X

Beschwerde

Mit Schreiben seiner steuerlichen Vertretung vom 13. November 2017 erhob der Bf Beschwerde wie folgt:

Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2014 und 2015 vom 16. Oktober 2016 [richtig: 2017]

Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO

Sehr geehrte Damen und Herren!

Im Namen und im Auftrag unseres oben rubrizierten Mandanten erheben wir gegen die oben genannten Bescheide das Rechtsmittel der

Beschwerde.

*In der den beiden Bescheiden zu Grunde liegenden Bescheidbegründung wurde der von Herrn ***2*** geführte Landwirtschaftsbetrieb als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei iSd § 1 Abs 2 der Liebhabereiverordnung eingestuft. Die Beschwerde richtet sich gegen die Beurteilung des landwirtschaftlichen Betriebes als Liebhabereibetrieb iSd § 1 Abs 2 der LVO.*

*Der landwirtschaftliche Betrieb von Herrn ***2*** kann keinesfalls als Liebhabereibetrieb iSd § 1 Abs 2 LVO eingestuft werden. Nach § 1 Abs 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen 1.) aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder 2.) aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.*

*Ein Bio-Obstbaubetrieb wie jener von Herrn ***2*** ist nicht unter § 1 Abs 2 LVO zu subsumieren, da dieser sich nicht zur privaten Nutzung eignet. Das in der Bescheidbegründung angeführte Urteil des VwGH (92/14/0185) bezieht sich auf einen landwirtschaftlichen Pferdezuchtbetrieb, was anhand des Hinweises auf den Verkauf von Fohlen und die Einstellung von Pferden durch Dritte im Urteil erkannt werden kann. Naturgemäß entspricht ein solcher Betrieb im Hinblick auf die Möglichkeit der Nutzung des Betriebs für Zwecke der*

Freizeitgestaltung viel mehr einem Wirtschaftsgut mit privater Neigung. Im Spruch vom 11.10. wird zudem das VwGH-Erkenntnis vom 21. Mai 1997 falsch zitiert: Der VwGH tätigt nicht die Aussage, dass jedenfalls eine solche Betätigung als Liebhaberei zu beurteilen ist, vielmehr trifft der VwGH die Aussage, dass die Größe eines Betriebes auch wesentliches Merkmal ist. Somit ist die Größe keinesfalls ein alleiniges Merkmal, sondern reiht sich in die Kette der Merkmale für die Beurteilung der Liebhaberei ein.

Zudem stammt das Erkenntnis aus einer Zeit, wo Größe in der Landwirtschaft eine wichtige Rolle für die Ertragsfähigkeit gespielt hat. Mittlerweile steht auch in der Landwirtschaft weniger die Produktion sondern die Marktorientierung im Vordergrund. Betriebe mittlerer Größe bekommen mehr und mehr Schwierigkeiten, sich auf dem Markt zu behaupten, hier haben Kleinbetriebe den Vorteil, sehr marktnah und an den Kundenbedürfnissen zu liegen.

(Zur Qualifizierung eines landwirtschaftlichen Betriebs mit der Ausrichtung auf die Erzeugung von Bio-Getreide als Einkunftsquelle iSd § 1 Abs 1 LVO vgl. BFG vom 18.5.2016, RV/5100142/2013).

In der Literatur wird darüber hinaus die Meinung vertreten, dass für die Anerkennung eines verlustträchtigen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes als Einkunftsquelle keine Mindestgröße des Betriebs gegeben sein muss. Im Kern ist viel mehr von Bedeutung, ob der Verlustbetrieb nach landwirtschaftlichen Grundsätzen, dh unter Anwendung produktionstechnischer und betriebswirtschaftlicher Kenntnisse geführt wird (vgl. Brauner/Peyerl/Pum/Urban, Rechtsformwahl in der Land- und Fortwirtschaft, 65; Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Landwirte, 295), weiters Scheiner/Kolacny/Caganek Kommentierung § 22 UstG - hier wird dezidiert auf den Betriebstyp Rücksicht genommen, 1,8 ha große Bewirtschaftungsfläche im Obst- oder Weinbaubereich kann z.B. mit Milchwirtschaftsbetrieb nicht verglichen werden.

Nachdem klar dargelegt werden kann, dass die Prüfung der Betriebsgröße nicht für die Einstufung nach der LVO ausreicht (sowohl Literatur als auch VwGH vertreten diese Meinung), müssen die entsprechenden Kriterien herausgearbeitet werden:

Was spricht für eine Betätigung im Sinne § 1 Abs 1 (Einkünftequellenvermutung):

1. Ausbildung, Tätigkeit

*Herr ***2*** ist ausgebildeter Agraringenieur und hat bereits viele Jahre im Bereich der Vermarktung von Bio-Obst gearbeitet.*

[...]

2. Finanzierung

Der Betrieb ist zu 100 % eigenfinanziert, somit fallen keine Fremdmittelkosten an

3. Personalkosten

Hier kommt die Betriebsgröße als Vorteil zum Tragen; es fallen keine Personalkosten an.

4. Preisgestaltung, Marktchancen

Siehe Punkt 1. Der Markt kann derzeit mit der Ware nicht bedient werden, somit beste Marktentwicklung gegeben.

5. Private Neigung, Lebensführung etc.

Jene Erkenntnisse des VwGH die eine Liebhaberei zur Folge hatten waren stets Betriebe, die mit der privaten Lebensführung zu tun hatten (Pferdezucht, aufwendige landwirtschaftliche Hofstelle - (Repräsentation), keinen Bezug zur Landwirtschaft, Landwirtschaften in reizvoller Lage etc.

In der Verkehrsauffassung wird die Apfelernte nicht als Freizeitaktivität gesehen (inländische Arbeitskräfte sind für diese Tätigkeit nicht mehr zu gewinnen ...). Auch Mäharbeiten, Baumschnitt, Pflege etc. wird als harte Arbeit wahrgenommen. Überdies eignet sich die Obstbaufläche weder als Ausflugsziel oder sonstigen Freizeitaktivitäten.

Die Liebhabereiverordnung setzt voraus, dass im besonderen Maß eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung gegeben sein muss (oder Neigung etc.). Dieser zentrale Punkt wird keinesfalls erfüllt.

6. Investitionen

Es wurden Geräte angeschafft, die für den Betrieb des Obstbaubetriebes erforderlich sind, es wurden keine Fehlinvestitionen getätigt. Durch den Wegfall der Abschreibung im Jahr 2019, kommt es in Normaljahren jedenfalls zu Gewinnen. Die Frostereignisse sind als außergewöhnliche Umstände zu qualifizieren, diese Jahrhundertereignisse dürfen in einer Prognoserechnung nur marginal Einzug finden (vergleichbar mit Erdbeben in der Vermietung von Gebäuden). Sämtliche Investitionen sind für die private Lebensführung völlig ungeeignet.

7. Kosten

Im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben ist die Kostenstruktur außergewöhnlich gut, die Ertragschancen durch die Marktkennntnis gesichert. Angemerkt wird, dass viele Betriebe die letzten 2 Saisons negativ abgeschlossen haben (hier sprechen wir von Betrieben von über 10 ha Intensivobstbau). Aktuelle Ereignisse dürfen nicht übergewichtet werden.

8. Betriebsgröße

Obwohl der VwGH einige Erkenntnisse hinsichtlich der Betriebsgröße beurteilt hat, ist für diesen Fall wenig zu gewinnen, da keine weiteren Umstände hinzutreten (bei allen anderen Erkenntnissen sind wichtige Punkte hinzugekommen). Wie bereits erwähnt gibt es genug Literaturmeinungen, die das Argument der Betriebsgröße entkräften bzw. relativieren. Zudem sind die Erkenntnisse im Zuge des Werte- und Gesellschaftswandels zu sehen, der Größenwahn in der Landwirtschaft hat den Zenit längst überschritten.

Zusammenfassung:

Eine Zuordnung des Betriebes kann richtigerweise nur zu § 1 (1) LVO führen, somit sind die Anlaufverluste jedenfalls zu gewähren. Zudem ergeben sich im Umsatzsteuergesetz die Auswirkungen, dass jedenfalls von einer Erwerbsquelle und unternehmerische Tätigkeit ausgegangen werden muss - Unternehmereigenschaft ist gegeben.

Wie in den Kriterien dargelegt, ist der Betrieb unseres Mandanten sowohl auf der Ertragsseite als auch auf der Ausgabenseite deutlich günstiger als der Mitbewerb gestellt. Daher ergibt sich auch die objektive Ertragsfähigkeit des Betriebes und hat keinesfalls etwas mit Wunschkonstruktionen zu tun.

Die Abgabenbehörde hegt offenbar massive Zweifel an der Prognoserechnung (Widerspruch zu realistischen Annahmen, an die Realität anpassen etc.). Diese Aussagen sind ziemlich allgemein

gehalten, welche Änderungen sich ergeben wird nicht dargestellt. Zudem werden keine Aussagen über den angemessenen Zeitraum getätigt, ab wann ein Gesamtüberschuss erzielt werden muss. Hier wird die Abgabenbehörde wohl Stellung beziehen müssen, was denn ein angemessener Zeitraum sein soll.

Zu den „offensichtlichen Mängeln“ der Prognoserechnung:

Wie bereits in der Vorkorrespondenz dargestellt, war es geplant, einen Obstbaubetrieb in Ausmaß von über 10 Hektar zu bewirtschaften (Pachtfläche). Nachdem dieser Plan (Fläche steht durch Besitzerwechsel - Todesfall - nicht zur Verfügung) nicht umgesetzt werden kann, fallen auch keine Pachtzahlungen an.

Fahrtkosten Wohnort zum Obstgarten: Nachdem unserem Mandanten ein Firmenauto (voller Sachbezug) zur Verfügung stand (ist im Lohnzettel ersichtlich) fallen diesbezüglich keine Kosten an. Durch den mittlerweile erfolgten Dienstgeberwechsel ergeben sich nur geringe Änderungen, da auch hier nur geringste Kosten entstehen.

Wie bereits vorhin dargestellt, fallen bei der Betriebsgröße keine Personalkosten an, daher geht auch dieser Punkt ins Leere.

Bei der Verpachtung der landwirtschaftlichen Geräte wurde nur ein geringer Ansatz gewählt, daher ist entsprechend auf der Kostenseite kein zusätzlicher Ansatz erforderlich. Die variablen Kosten hat marktüblich der Pächter der Geräte zu tragen (z.B. Treibstoff).

Aus den angeführten Gründen bleibt die vorgelegte Prognoserechnung aufrecht, aus unserer Sicht ist der Gesamtüberschuss in einem angemessenen Zeitraum erreicht. Zudem müssen außergewöhnliche Umstände (Jahrhundertereignisse) wohl aus der Berechnung ausgeschieden werden, dann ergibt sich sogar noch ein deutlich besseres Bild. Bei Eröffnung eines Biobetriebes ist die Umstellungsphase von drei Jahren zu beachten, erst nach dieser Phase können entsprechende Erträge erwirtschaftet werden, daher ergeben sich auch aus diesem Grund de facto zwingend Anlaufverluste, hier ist den gesetzlichen Regelungen Genüge zu tun.

All diese objektiven Umstände, welchen nach Rsp des VwGH vorrangig Gewicht beizumessen ist sprechen für die Qualifikation des landwirtschaftlichen Betriebs von Herrn ***2*** als Einkunftsquelle iSd § 1 Abs 1 LVO.

Gemäß § 2 Abs 2 LVO liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn einer Betätigung iSd § 1 Abs 1 LVO, längstens innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre, ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Für die Jahre 2013 bis 2015 sind die Verluste von Herrn ***2*** daher jedenfalls als steuerwirksame Anlaufverluste anzuerkennen.

Es wird daher beantragt, dass die geltend gemachten Verluste der Jahre 2014 sowie 2015 zur Gänze anerkannt werden, weiters dass die Einkünfte als solche gemäß § 1 (1) LVO behandelt werden. Weiters wird beantragt, dass auch umsatzsteuerlich die Bescheide entsprechend den eingereichten Erklärungen abgeändert werden, volle Anerkennung der Vorsteuern.

Weiters stellen wir den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO in Höhe des strittigen Betrages bis zur Erledigung der Beschwerde.

Beschwerdevorentscheidungen

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 18. Dezember 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu aus:

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Für die Beurteilung der Frage, ob die streitgegenständliche Tätigkeit Liebhaberei darstellt, ist zunächst festzustellen, ob eine typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung (Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO) oder eine typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechende Betätigung (Betätigung mit Annahme von Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO) vorliegt.

Als typischerweise besondere in der Lebensführung begründete Neigungen gelten im Wesentlichen die menschlichen Grundbedürfnisse wie z.B. Wohnversorgung sowie Sport- und Freizeitgestaltung.

Die Frage, ob sich ein Wirtschaftsgut in besonderem Maß für die private Nutzung eignet bzw. was typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht,

[Seite 2 der Begründung ist in OZ 12 des elektronischen Akts nicht enthalten, siehe dazu weiter unten]

Nach allgemeiner Lebenserfahrung würde bei fehlender Absicherung des Lebensunterhaltes durch andere Einkunftsquellen eine solche verlustbringende Tätigkeit nicht aufrechterhalten werden.

Entstehen nun die Verluste des Beschwerdeführers aus dem landwirtschaftlichen Betrieb im Vollzug einer Tätigkeit, die typischerweise auf seine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, dann ist nach § 1 Abs. 2 Z. 2 der Liebhabereiverordnung für diese Tätigkeit Liebhaberei zu vermuten. Diese Vermutung hätte der Beschwerdeführer gemäß § 2 Abs. 4 der zitierten Verordnung nur dadurch widerlegen können, dass er dargetan hätte, dass die Art der Bewirtschaftung einen Gesamtgewinn erwarten lasse.

Behauptungspflichtig dafür war der Beschwerdeführer. Derlei darzutun ist dem Pflichtigen jedoch nicht gelungen.

Dass bei gleichbleibender Bewirtschaftungsart in der Landwirtschaft in nur einigermaßen absehbarer Zeit ein Gesamtgewinn im Sinne des § 2 Abs. 4 der Liebhabereiverordnung, somit unter Einbeziehung der bereits erlittenen Verluste, erzielt würde können, lässt sich aus dem Vorbringen in der Beschwerde nicht entnehmen .

Laut der angepassten Prognoserechnung wird erst im 14. Jahr ein Gesamtgewinn erreicht, der Verwaltungsgerichtshof erachtet einen Zeitraum von 5-8 Jahren bei einer Landwirtschaft als angemessen.

Auch die Tatsache, dass alles aus Eigenmittel bestritten wird, bedingt durch die hohen anderen Einkünfte, führt objektiv betrachtet zu keiner Einkunftsquelle. Trotz der Bestreitung der wesentlichen Investitionen aus Eigenmittel, sind die Einnahmen von Anfang an wesentlich niedriger als die anfallenden Ausgaben. Es ist nicht üblich einen Betrieb der einmal eine Existenzgrundlage sein soll, über einen längeren Zeitraum von Beginn an nebenbei zu betreiben, ohne zielstrebig die Ertragsfähigkeit zu verbessern und ein Projekt zu Ende zu führen.

Dem Argument, dass keine Personalkosten anfallen, kann ebenfalls nichts abgewonnen werden, in einem arbeitsintensiven Bereich wie der Landwirtschaft ist ein hoher persönlicher Zeiteinsatz erforderlich, der wie bereits dargestellt, nicht möglich ist (Wohnort, Ort des Arbeitsplatzes und Betriebsort liegen weit auseinander). Ohne Fremdpersonal erscheint es unrealistisch, den Betrieb erwerbswirtschaftlich führen zu können.

Insgesamt kann daher gesagt werden, dass die Tätigkeit in der Form wie sie betrieben wird, gleich einer Freizeitbeschäftigung am Wochenende, also nicht in der notwendigen Intensität und Ausdauer, als eine typischerweise in der Lebensführung begründete Neigung zu werten ist.

Die Nichtanerkennung der geltend gemachten Verluste und Vorsteuern erfolgte daher zu Recht, die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.

Vorlageantrag

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 19. Jänner 2018 stellte der Bf Vorlageantrag und führte unter anderem aus:

Hinsichtlich der Begründung unseres Begehrens und der beantragten Änderungen verweisen wir auf die Beschwerde vom 14. November 2017 und führen dazu noch folgende Ergänzungen aus:

*Entgegen der, aus der Bescheidbegründung ersichtlichen, Meinung des Finanzamts handelt es sich beim landwirtschaftlichen Betrieb von Herrn ***2***, um Einkünfte iSd § 1 Abs 1 LVO.*

*Wie das Finanzamt selbst ausführt, liegt bei einem Bioobstanbau auf den ersten Blick eine typisch erwirtschaftliche Tätigkeit vor. Im Hinblick Art und Weise und den Umfang der Bewirtschaftung ist festzuhalten, dass der Betrieb von Herrn ***2*** nach professionellen landwirtschaftlichen und produktionstechnischen Grundsätzen geführt wird. Da die Betriebsgröße von 1,2 ha (auch nach Meinung des Finanzamts) nicht allein für die Beurteilung ausschlaggebend ist, kommt diesem Argument besondere Bedeutung zu.*

*Auch das ausgedehnte land- und betriebswirtschaftliche Know-How und die langjährige Erfahrung von Herrn ***2*** im Gebiet der Bioobsterzeugung- und Vermarktung sprechen dafür, dass die Aufnahme des Betriebs von Beginn an auf die Nutzung von Marktchancen und nicht auf die Verfolgung einer persönlichen Passion ausgerichtet war.*

Entgegen der Argumentation des Finanzamts kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass das Merkmal der nebenberuflichen Bewirtschaftung des Betriebs für das Vorliegen einer Liebhabereitfähigkeit spricht.

Die Bewirtschaftung einer Bio-Obst-Anlage, welche ihrer Natur nach nichts mit Freizeitvertreib zu tun hat, sondern zu einem großen Teil mit mühseeliger Handarbeit verbunden ist, kann genauso wie andere gewerbliche, selbständige oder landwirtschaftliche Tätigkeiten im Nebenberuf betrieben werden, ohne dass es sich um eine Tätigkeit handelt, die einer in der Lebensführung begründeten Neigung entspringt.

*Wie bereits in der Beantwortung des Ergänzungsansuchens und in der Beschwerde ausgeführt, war die nebenberufliche Führung des Betriebs von Herrn ***2*** bei der Betriebsaufnahme auch nicht geplant. Nach Auflösung seines Dienstverhältnisses bei der Fa. ***12*** war bei Herrn ***2*** im Alter von 54 Jahren nicht davon auszugehen, dass dieser wieder eine neue Arbeitsstelle findet, weswegen dessen Lebensunterhalt weggefallen wäre.*

*Dass Herr ***2*** die Bewirtschaftung des 1,2 ha großen Betriebes nebenberuflich betreibt, kann weiters kein Indiz dafür sein, dass die Tätigkeit aus Gründen der Freizeitgestaltung ausführt. Als Arbeitnehmer arbeitet Herr ***2*** im Durchschnitt - genauso wie ein Durchschnittsarbeitnehmer - an etwa 215 Tagen im Jahr. Die Ernte und Pflege eines Bio-Obstbau-Betriebs, wie jenes von Herrn ***2***, nehmen in etwa 600 bis 700 Stunden in Anspruch. Die erforderliche Bewirtschaftung kann somit in umgerechnet ca. 60 bis 70 Arbeitstagen bewältigt werden. Auch bei großzügiger Schätzung blieben Herrn ***2*** dann noch jedenfalls 80 Tage im Jahr zur Freizeitgestaltung.*

Das Argument des Finanzamts, dass einem anderen Landwirt, dem keine laufenden Geldflüsse von außen zur Verfügung stehen, diesen wegen der andauernden hohen Verluste nicht über einen längeren Zeitraum führen könne, geht fehl.

Es liegen nämlich gar keine andauernden Verluste (und ein einhergehender jährlicher Finanzmittelbedarf) vor. Wie aus der vorgelegten Prognoserechnung hervorgeht, ist schon ab dem Jahr 2018 von einem laufenden Gewinn auszugehen. Dass es in den Jahren 2016 und 2017 noch kaum Einnahmen gibt und große Verluste erzielt werden, ist außerdem auf die außergewöhnlichen Frostschäden in diesen Jahren zurückzuführen. Ohnehin besteht bei jeder Aufnahme eines landwirtschaftlichen Betriebes innerhalb der ersten 5 Jahre ein hoher Liquiditätsbedarf. (Hauptursache für Verluste in den ersten 5 Jahren ist die Abschreibung aus der Investition in landwirtschaftliche Geräte).

Die Behauptung des Finanzamts, dass es nicht üblich sei, einen Betrieb, der einmal eine Existenzgrundlage sein soll, von Beginn an nebenbei zu betreiben, ohne die Ertragsfähigkeit zu verbessern und ein Projekt zu Ende zu führen, ist in mehrfacher Hinsicht falsch.

*Wie bereits ausgeführt, war es von Herrn ***2*** nicht von Anfang an geplant den Betrieb nebenbei zu führen. Die nebenberufliche Bewirtschaftung ist vielmehr das Ergebnis unerwarteter beruflicher Perspektiven und Umstände durch die Neuanstellung in ***26***.*

*Vielmehr wäre es zu einer unwirtschaftlichen Führung des Betriebs gekommen, hätte Herr ***2*** sein ursprüngliches Betriebsvorhaben der Betriebsvergrößerung auf 10 Hektar nach den geänderten Umständen weiter verfolgt. Dieser hätte den erforderlichen Betriebsführungs- und Kontrolltätigkeiten (vor allem in Bezug auf Personalführung) niemals nur nebenberuflich nachkommen können. Auch die Vermietung von landwirtschaftlichen Geräten an Dritte stellt eine Maßnahme zur Verbesserung der Ertragsfähigkeit des Betriebes dar.*

*Der Betrieb von Herrn ***2*** ist daher als Einkunftsquelle iSd § 1 Abs 1 LVO zu qualifizieren und die Anfangsverluste sind entsprechend steuerwirksam zu berücksichtigen.*

Weiters stellen wir den Antrag auf Aussetzung der Einhebung in Höhe des strittigen Betrages. Zudem wird der Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt.

Vorlage

Mit Bericht vom 12. Februar 2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Beschwerde		
1	Beschwerde	13.11.2017
Bescheide		
2	Einkommensteuer (Jahr: 2015)	16.10.2017
3	Einkommensteuer (Jahr: 2014)	16.10.2017
4	Umsatzsteuer (Jahr: 2015)	16.10.2017
5	Umsatzsteuer (Jahr: 2014)	16.10.2017
Zusatzdokumente Bescheide		
6	Bescheidbegründung	11.10.2017
Beschwerdevorentscheidung		
7	BVE E 2014 18.12.2017	18.12.2017
8	BVE E 2015 18.12.2017	18.12.2017
9	BVE U 2015 18.12.2017	18.12.2017
10	Beschwerdevorentscheidung - Rückscheine	18.12.2017
11	Beschwerdevorentscheidung U 2014	18.12.2017
12	Beschwerdevorentscheidung- Bscheidbegründung	18.12.2017
Vorlageantrag		
13	Vorlageantrag	19.01.2018

Vorgelegte Aktenteile

14	Erklärungen 2014 29.4.2016	29.04.2016
15	Erklärungen 2015 29.4.2016	29.04.2016
16	Vorhalteverfahren 12.7.2016	12.07.2016
17	E 2014 vorläufig 6.12.2016	06.12.2016
18	U 2014 vorläufig	06.12.2016
19	Vorhalt 28.8.2017	28.08.2017

Bezug habende Normen

§ 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung

Sachverhalt und Anträge

Sachverhalt:

Betrieb einer Bioobstbauanlage im Ausmaß von 1,2 ha .

Beweismittel:

im Akt

Stellungnahme:

Im Hinblick auf die Art, den Umfang und der Intensität der Bewirtschaftung der Anlage mit nur 1,2 ha ist von einer Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2 Liebhabereiverordnung auszugehen.

Abgabeninformationssystem

Aus dem Abgabeninformationssystem der Finanzverwaltung des Bundes ergeben sich zur Steuernummer ***8*** folgende Daten ab 2013:

2013:

Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
V07	12.07.2016	Vorhalt für 2013-2014 eingelangt am 02.12.2016	
U	15.05.2014	Erklärung elektronisch eingelangt	
	16.05.2014	* Erstbescheid	-50,00
E1	15.05.2014	Erklärung elektronisch eingelangt	
	16.05.2014	* Erstbescheid	5.784,00

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	30.985,50	
20% Normalsteuersatz	022	30.985,50	
innergem. Erwerbe	070	1.600,00	
20% Normalsteuersatz	072	1.600,00	
Pauschalierung gemäß § 14 Ab	084	557,74	
Vorsteuern (ohne EUST)	060	6.247,10	
Vorsteuern innergem. Erwerb	065	320,00	

Vorsoll:			1.666,60

EINKUNFTSART	LF	Beilage-Nr.: 1 von 2	<< >>
TEXT	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
AfA Anlagevermögen	9130	4.901,00	
Reise- und Fahrtspesen	9160	132,00	
Tatsächliche KFZ-Kosten	9170	111,00	
übrige Aufw./Betriebsausg.	9230	60,00	

Arbeitgeber (0101-3112): BIO-***18*** **19***

2014:

Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
V07	12.07.2016	Vorhalt für 2013-2014 eingelangt am 02.12.2016	
U	28.04.2016	Erklärung elektronisch eingelangt	
	06.12.2016	Erstbescheid mit vorläufiger Festsetzung	6.864,48
	16.10.2017	* Erstbescheid mit endgültiger Festsetzung	7.604,62
	14.11.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 18.12.2017 eingelangt	
	12.02.2018	? Vorlage der Beschwerde in Bearbeitung	
	14.11.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 16.10.2017 eingelangt	
	18.12.2017	BVE mit Abweisung der Beschwerde	
	19.01.2018	Beschwerde g. Bescheid v. 18.12.2017 gescannt storniert	
E1	28.04.2016	Erklärung elektronisch eingelangt	

Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
E1	06.12.2016	Erstbescheid mit vorläufiger Festsetzung	6.910,00
	16.10.2017	* Erstbescheid mit endgültiger Festsetzung	12.955,00
	14.11.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 16.10.2017 eingelangt	
	18.12.2017	BVE mit Abweisung der Beschwerde	
	19.01.2018	Beschwerde g. Bescheid v. 18.12.2017 gescannt	
	12.02.2018	? Vorlage der Beschwerde in Bearbeitung	

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	42.028,63	
20% Normalsteuersatz	022	42.028,63	

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
Pauschalierung gemäß § 14 Ab	084	752,11	
Vorsteuern (ohne EUST)	060	1.541,25	

EINKUNFTSART	LF	Beilage-Nr.:	1 von 2	<<	>>
TEXT	KZ	Erstbescheid	Änderungen		
Erlöse ohne § 109a	9040	245,00	Löschung		
AfA Anlagevermögen	9130	10.252,00	Löschung		
Reise- und Fahrtspesen	9160	132,00	Löschung		
Tatsächliche KFZ-Kosten	9170	664,07	Löschung		
übrige Aufw./Betriebsausg.	9230	1.287,41	Löschung		

Arbeitgeber (0101-3112): ***12*** ***19***

2015:

Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
U	21.04.2017	Erklärung elektronisch eingelangt	
	16.10.2017	* Erstbescheid	5.242,30
	14.11.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 16.10.2017 eingelangt	
	18.12.2017	BVE mit Abweisung der Beschwerde	
	19.01.2018	Beschwerde g. Bescheid v. 18.12.2017 gescannt	
	12.02.2018	? Vorlage der Beschwerde	
		in Bearbeitung	
V08	28.08.2017	Vorhalt für E/2015 eingelangt am 06.10.2017	
E1	21.04.2017	Erklärung elektronisch eingelangt	
	16.10.2017	* Erstbescheid	7.672,00
	14.11.2017	Beschwerde g. Bescheid v. 16.10.2017 eingelangt	

Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
E1	18.12.2017	BVE mit Abweisung der Beschwerde	
	19.01.2018	Beschwerde g. Bescheid v. 18.12.2017 gescannt	
	12.02.2018	? Vorlage der Beschwerde	
		in Bearbeitung	

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	29.013,84	28.803,84
20% Normalsteuersatz	022	29.013,84	28.803,84
innergem. Erwerbe	070	208,54	
steuerfreier innerg. Erwerbe	071	208,54	

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
Pauschalierung gemäß § 14 Ab	084	518,47	
Vorsteuern (ohne EUST)	060	1.107,46	Löschung

EINKUNFTSART LF		Beilage-Nr.: 1 von 2		<<	>>
TEXT	KZ	erklärter Betrag	Korrektur		
Erlöse ohne § 109a	9040	210,00	Löschung		
AfA Anlagevermögen	9130	10.252,00	Löschung		
Reise- und Fahrtspesen	9160	132,00	Löschung		
Tatsächliche KFZ-Kosten	9170	2.809,74	Löschung		
übrige Aufw./Betriebsausg.	9230	980,68	Löschung		

Arbeitgeber (0101-3112): ***12*** ***19***

2016:

ERLEDIGUNGEN (Jahresbescheide)			
Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
V09	24.09.2018	Händ. Vorhalt für 2016 eingelangt am 30.10.2018	
U	27.06.2018	Schätzungsauftrag	storniert
	29.10.2018	Erklärung elektronisch eingelangt	
	31.10.2018	* Erstbescheid mit vorläufiger Festsetzung	6.499,65
E1	27.06.2018	Schätzungsauftrag	storniert
	29.10.2018	Erklärung elektronisch eingelangt	
	31.10.2018	* Erstbescheid mit vorläufiger Festsetzung	10.029,00

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	35.375,00	
20% Normalsteuersatz	022	35.375,00	
innergem. Erwerbe	070	307,00	
20% Normalsteuersatz	072	307,00	
Pauschalierung gemäß § 14 Ab	084	636,75	
Vorsteuern (ohne EUST)	060	636,75	

EINKUNFTSART LF		Beilage-Nr.: 1 von 2		<<	>>
TEXT	KZ	erklärter Betrag	Korrektur		

Arbeitgeber (0101-3112): ***12*** ***19***

2017:

Art	Datum	Anbringen/Erledigung	Betrag
U	07.02.2019	Erklärung elektronisch eingelangt	
	12.04.2019	* Erstbescheid mit vorläufiger Festsetzung	123,00
E1	07.02.2019	Erklärung elektronisch eingelangt	
	12.04.2019	* Erstbescheid mit vorläufiger Festsetzung	-4.740,00
ZE1	12.04.2019	* Erstbescheid	-97,81

Grundlagen	KZ	erklärter Betrag	Korrektur
steuerbarer Umsatz	000	0,00	
innergem. Erwerbe	070	615,00	
20% Normalsteuersatz	072	615,00	

EINKUNFTSART	LF		Beilage-Nr.:	1 von 2	<<	>>
TEXT	KZ	erklärter Betrag	Korrektur			

Arbeitgeber (0101-3004): ***12*** ***19***

Arbeitgeber (0307-3112): ***20***

Auch in den Folgejahren sind keine erklärten Umsätze und Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ersichtlich.

Beschluss vom 22. August 2022

Mit Datum 22. August 2022 beschloss das Bundesfinanzgericht:

I. Den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wird der bisherige Verfahrensgang zur Kenntnis gebracht.

II. Die belangte Behörde wird ersucht:

- 1. Dem Bundesfinanzgericht den vollständigen Text der Begründung der Beschwerdeentscheidungen vorzulegen.*
- 2. Unter der Annahme, die gegenständliche Betätigung wäre als Betätigung i. S. v. § 1 Abs. 1 LVO anzusehen, zu den Kriterien nach § 2 Abs. 1 LVO Stellung zu nehmen.*

III. Der Beschwerdeführer wird ersucht:

- 1. Dem Bundesfinanzgericht vollständige Gewinnermittlungen für den seiner Ansicht nach gegebenen landwirtschaftlichen Betrieb seit Betriebsbeginn bis 2021 vorzulegen. Hierbei mögen die Positionen „Diäten“ und „Telefon“ näher begründet werden.*
- 2. Unter der Annahme, die gegenständliche Betätigung wäre als Betätigung i. S. v. § 1 Abs. 2 LVO anzusehen, eine neue (lesbare) Prognoserechnung nach § 2 Abs. 4 LVO unter Berücksichtigung der Ergebnisse bis 2021 vorzulegen.*
- 3. Bekannt zu geben, wie die Grundstücke ***15*** und ***24*** (beides EZ ***10***) genutzt werden.*
- 4. Da sich der Obstgarten offenbar nicht auf den Grundstücken EZ ***10*** befindet, die Lage des Obstgartens bekannt zu geben und den Pachtvertrag sowie aktuelle Fotos vom Obstgarten und betrieblich genutzten Gebäuden vorzulegen.*
- 5. Eine vollständige Darstellung aller Bemessungsgrundlagen und der festzusetzenden Abgaben im Fall einer Stattgabe der Beschwerde vorzulegen.*

IV. Zu Spruchpunkten II und III wird eine Frist bis 10. Oktober 2022 gesetzt.

Begründend wurde nach Wiedergabe des vorstehend dargestellten Verfahrensgangs und der maßgebenden Rechtsgrundlagen unter anderem ausgeführt:

Zu Spruchpunkt I

Die Zusammenfassung des bisherigen Verfahrensgangs dient zur Informationen.

Soweit aus Sicht der Parteien Ergänzungen vorzunehmen sind, mögen diese innerhalb der zu Spruchpunkt IV gesetzten Frist erfolgen.

Zu Spruchpunkt II.1

Da sich im vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akt die Begründung der Beschwerdeentscheidungen nur teilweise befindet, ist dem Finanzamt die vollständige Vorlage des Textes der Begründung der Beschwerdeentscheidung aufzutragen.

Zu Spruchpunkt II.2

Das Finanzamt hat sich ausgehend von seinem Standpunkt, es läge eine Betätigung nach § 1 Abs. 2 LVO vor, nicht zu den Kriterien nach § 2 Abs. 1 LVO und den diesbezüglichen Ausführungen des Bf geäußert.

Da nach dem derzeitigen Verfahrensstand nicht gesagt werden kann, ob die Betätigung unter § 1 Abs. 1 LVO oder unter § 1 Abs. 2 LVO zu subsumieren ist, ist eine Äußerung zu den Kriterien nach § 2 Abs. 1 LVO erforderlich.

Zu Spruchpunkt III.1

Da Gewinnermittlungen für nach den Ansicht des Bf gegebenen landwirtschaftlichen Betrieb ab 2016 nicht aktenkundig sind, ist der Bf um entsprechende Vorlage zu ersuchen.

Die aktenkundigen Gewinnermittlungen für den Beschwerdezeitraum weisen unter anderem die Betriebsausgaben „Diäten“ und „Telefon“ auf. Der Bf möge darlegen, aus welchen Gründen ihm ein Verpflegungsmehraufwand erwachsen sein soll, und woraus sich die mit 5 € im Monat geschätzten Telefonkosten ergeben.

Zu Spruchpunkt III.2

Da nach dem derzeitigen Verfahrensstand nicht gesagt werden kann, ob die Betätigung unter § 1 Abs. 1 LVO oder unter § 1 Abs. 2 LVO zu subsumieren ist, ist eine Äußerung zu den Kriterien nach § 2 Abs. 4 LVO erforderlich.

Der Bf ist daher zu ersuchen, unter der Annahme, die gegenständliche Betätigung wäre als Betätigung i. S. v. § 1 Abs. 2 LVO anzusehen, eine neue Prognoserechnung nach § 2 Abs. 4 LVO unter Berücksichtigung der tatsächlichen Ergebnisse bis 2021 vorzulegen.

Zu Spruchpunkt III.3

*Soweit ersichtlich befinden sich neben Bäumen auf dem Grundstück ***15*** auf dem anschließenden Grundstück ***24***, die beide die EZ ***10*** bilden, auch Gebäude. Laut Finanzamt steht die gesamte EZ ***10*** im Eigentum des Bf.*

Offenbar wurde ein Obstgarten dazu gepachtet.

*Der Bf möge die Nutzung der Grundstücke aus EZ ***10*** bekannt geben. Hierbei möge auch erklärt werden, ob die Gebäude der Einstellung von landwirtschaftlichen Maschinen und Geräten sowie der Erntelagerung dienen. Wenn nein, wo erfolgt die Unterbringung? Dienen die Gebäude auch Wohnzwecken als (Zweit)Wohnsitz des Bf oder seiner Familienangehörigen?*

Zu Spruchpunkt III.4

Soweit ersichtlich, wurde vom Finanzamt bislang keine Betriebsbesichtigung vorgenommen.

*Da sich der Obstgarten offenbar nicht auf den Grundstücken EZ ***10*** befindet, ist der Bf zu ersuchen, die Lage des Obstgartens bekannt zu geben und den Pachtvertrag sowie aktuelle Fotos vom Obstgarten (laut Betriebsbeschreibung rund 800 Obstbäume) und betrieblich genutzten Gebäuden (am Pachtgrund oder auf Eigengrund) vorzulegen.*

Zu Spruchpunkt III.5

Der Bf ist zwecks Präzisierung seiner Beschwerdeanträge zu ersuchen, eine vollständige Darstellung aller Bemessungsgrundlagen und der festzusetzenden Abgaben im Fall einer Stattgabe der Beschwerde vorzulegen.

Zu Spruchpunkt IV

Die gesetzte Frist trägt dem voraussichtlichen Aufwand Rechnung.

Über rechtzeitiges Ersuchen ist eine Verlängerung möglich.

Äußerung des Finanzamts vom 7. Oktober 2022

Das Finanzamt äußerte sich mit Schreiben vom 7. Oktober 2022 wie folgt:

Kriterienprüfung gem. § 2 Abs. 1 Liebhabereiverordnung:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste / Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen:

Der Betrieb der Obstanlage wurde im Jahr 2013 aufgenommen. In den Jahren 2013, 2014 und 2015 wurden nur Verluste erwirtschaftet. In Jahren 2016, 2017+2018 wurden weder Einnahmen noch Ausgaben erklärt. Im Jahr 2019 wurden Einnahmen in der Höhe von Null erklärt (laut Prognoserechnung 10.000 Euro !), keine Ausgaben. Für die Jahre 2020 + 2021 wurden noch keine Erklärungen eingereicht.

2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen:

Da bis dato keine Gewinne eingetreten sind, kann zum Gewinnverhältnis keine Aussage getroffen werden.

3. Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen, Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung:

Da bis dato offenbar noch keine Einnahmen erzielt wurden, somit noch keine Leistungen angeboten wurden, kann nicht beurteilt werden, inwieweit marktgerechtes Verhalten vorliegt.

4. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen:

Konkrete strukturverbessernde Maßnahmen wurden nicht bekannt gegeben und sind aus der Aktenlage auch nicht ersichtlich, das Know how des Betriebsführers allein (welches ja grundsätzlich bei jeder Betriebsführung erforderlich ist) reicht als Maßnahme nicht aus.

Bescheidbegründung vom 18. Dezember 2017

Folgende gesonderte Bescheidbegründung vom 18. Dezember 2017 wurde vom Finanzamt am 7. Oktober 2022 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt:

An Sie wurde ein durch das Bundesrechenzentrum ausgefertigter Bescheid betreffend Einkommen - und Umsatzsteuer 2014 + 2015 am abgefertigt. Bitte beachten Sie, dass es bei dem automationsunterstützt versendeten Bescheid und der vorliegenden händisch versendeten Begründung zu unterschiedlichen Zustellungszeitpunkten kommen kann.

Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Gemäß § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung (LVO) liegen Einkünfte vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fällt.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Für die Beurteilung der Frage, ob die streitgegenständliche Tätigkeit Liebhaberei darstellt, ist zunächst festzustellen, ob eine typisch erwerbswirtschaftliche Betätigung (Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO) oder eine typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechende Betätigung (Betätigung mit Annahme von Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO) vorliegt.

Als typischerweise besondere in der Lebensführung begründete Neigungen gelten im Wesentlichen die menschlichen Grundbedürfnisse wie z.B. Wohnversorgung sowie Sport- und Freizeitgestaltung.

Die Frage, ob sich ein Wirtschaftsgut in besonderem Maß für die private Nutzung eignet bzw. was typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, ist abstrakt nach der Verkehrsauffassung und nicht nach den Verhältnissen des jeweiligen Steuerpflichtigen zu beurteilen. Die konkrete subjektive Sicht oder subjektive Neigung des Steuerpflichtigen ist unbeachtlich.

Für die Subsumtion unter § 1 Abs. 2 LVO ist u.a. entscheidend, dass sich die im Rahmen der zu prüfenden Betätigung verwendeten Wirtschaftsgüter von ihrem Umfang her für die private Nutzung eignen.

Entscheidend für die Einordnung der streitgegenständlichen Betätigung, Betreiben eines BIO-Obstbaubetriebes, als solche im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO oder solche im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO sind daher deren Umfang bzw. Intensität und Qualität.

Ob eine Betätigung typischerweise einer privaten Neigung entspricht, hängt daher wesentlich von Anzahl und Größe des bewirtschafteten Wirtschaftsgutes ab und ist bei geringer Anzahl bzw. kleiner Dimensionierung von Wirtschaftsgütern anzunehmen.

Im gegenständlichen Fall betreibt der Pflichtige eine BIO-Obstanlage im Ausmaß von 1,2 ha.

Ein Bioobstanbau stellt auf den ersten Blick eher eine typisch erwerbswirtschaftliche Tätigkeit dar. Jedoch kommt es darauf an, in welcher Art und Weise und welchem Umfang diese Landwirtschaft betrieben wird. Wesentlich ist nämlich auch die Größe des bewirtschafteten Wirtschaftsgutes. Laut Judikatur und Literatur ist demnach allein schon im Hinblick auf die Größe von 1,8 ha der Betrieb einer Landwirtschaft als Kleinlandwirtschaft und somit als Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO zu qualifizieren. Hier wird überhaupt nur eine Fläche von

1,2 ha bewirtschaftet, die geplante Zupachtung von weiteren 10 ha stellt lediglich einen Wunsch des Pflichtigen dar, der sich in keiner Weise nach außen manifestiert hat.

Den Ausführungen des Steuerberaters in der Beschwerde ist beizupflichten, wenn darauf hingewiesen wird, dass der Verwaltungsgerichtshof in dem im Erstbescheid zitierten Erkenntnis in der Größe eines Betriebes nur ein wesentliches Merkmal sieht und nicht das alleinige Merkmal für die Beurteilung der Liebhaberei.

Bei einer Land- und Forstwirtschaft orientiert sich die Unterscheidung zwischen Einkunftsquelle und Liebhaberei aber auch daran, ob diese haupt- oder nebenberuflich betrieben wird.

*Der Pflichtige ist seit vielen Jahren bei der Fa. ***12*** ***17*** GmbH als Außendienstmitarbeiter beschäftigt. Nach der Beendigung dieses Dienstverhältnisses im Jahr 2017 wurde ein neues Dienstverhältnis in ***26*** eingegangen. Der Obstbaubetrieb wird daher nur nebenberuflich ausgeübt, bedingt durch die weit entfernte neue Arbeitsstätte bleiben letztlich nur die Wochenenden, um sich um den Obstanbau zu kümmern.*

Eine effiziente Einnahmenerzielung ist dadurch weiters erschwert, neben den ohnehin geringen Anbauflächen.

Die Einkünfte aus der nichtselbständigen Tätigkeit lassen es zu, die verlustbringende Betätigung aufrecht zu erhalten, der Pflichtige ist zur Deckung seines Lebensunterhaltes nicht auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft angewiesen. Es liegt daher nahe, dass die Aufrechterhaltung der Land- und Forstwirtschaft nicht auf Einkünfterzielungsabsicht, sondern auf anderen Gründen fußt.

Dass eine persönliche Passion zur privaten Lebensführung gegeben ist, zeigt der Umstand, dass ein Landwirt dem keine laufenden Geldflüsse von außen für den Betrieb zur Verfügung stehen, diesen wegen andauernder hoher Verluste nicht über einen längeren Zeitraum führen kann, während dies jemanden möglich ist, der über andere Geldmittel verfügt.

Nach allgemeiner Lebenserfahrung würde bei fehlender Absicherung des Lebensunterhaltes durch andere Einkunftsquellen eine solche verlustbringende Tätigkeit nicht aufrechterhalten werden.

Entstehen nun die Verluste des Beschwerdeführers aus dem landwirtschaftlichen Betrieb im Vollzug einer Tätigkeit, die typischerweise auf seine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, dann ist nach § 1 Abs. 2 Z. 2 der Liebhabereiverordnung für diese Tätigkeit Liebhaberei zu vermuten. Diese Vermutung hätte der Beschwerdeführer gemäß § 2 Abs. 4 der zitierten Verordnung nur dadurch widerlegen können, dass er dargetan hätte, dass die Art der Bewirtschaftung einen Gesamtgewinn erwarten lasse.

Behauptungspflichtig dafür war der Beschwerdeführer. Derlei darzutun ist dem Pflichtigen jedoch nicht gelungen.

Dass bei gleichbleibender Bewirtschaftungsart in der Landwirtschaft in nur einigermaßen absehbarer Zeit ein Gesamtgewinn im Sinne des § 2 Abs. 4 der Liebhabereiverordnung, somit unter Einbeziehung der bereits erlittenen Verluste, erzielt würde können, lässt sich aus dem Vorbringen in der Beschwerde nicht entnehmen.

Laut der angepassten Prognoserechnung wird erst im 14. Jahr ein Gesamtgewinn erreicht, der Verwaltungsgerichtshof erachtet einen Zeitraum von 5 - 8 Jahren bei einer Landwirtschaft als angemessen.

Auch die Tatsache, dass alles aus Eigenmittel bestritten wird, bedingt durch die hohen anderen Einkünfte, führt objektiv betrachtet zu keiner Einkunftsquelle. Trotz der Bestreitung der wesentlichen Investitionen aus Eigenmittel, sind die Einnahmen von Anfang an wesentlich niedriger als die anfallenden Ausgaben. Es ist nicht üblich einen Betrieb der einmal eine Existenzgrundlage sein soll, über einen längeren Zeitraum von Beginn an nebenbei zu betreiben, ohne zielstrebig die Ertragsfähigkeit zu verbessern und ein Projekt zu Ende zu führen.

Dem Argument, dass keine Personal kosten anfallen, kann ebenfalls nichts abgewonnen werden, in einem arbeitsintensiven Bereich wie der Landwirtschaft ist ein hoher persönlicher Zeiteinsatz erforderlich, der wie bereits dargestellt, nicht möglich ist (Wohnort, Ort des Arbeitsplatzes und Betriebsort liegen weit auseinander). Ohne Fremdpersonal erscheint es unrealistisch, den Betrieb erwerbswirtschaftlich führen zu können.

Insgesamt kann daher gesagt werden, dass die Tätigkeit in der Form wie sie betrieben wird, gleich einer Freizeitbeschäftigung am Wochenende, also nicht in der notwendigen Intensität und Ausdauer, als eine typischerweise in der Lebensführung begründete Neigung zu werten ist.

Die Nichtanerkennung der geltend gemachten Verluste und Vorsteuern erfolgte daher zu Recht, die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.

Äußerung der steuerlichen Vertretung vom 10. Oktober 2022

Die steuerliche Vertretung gab mit Schreiben vom 10. Oktober 2022 bekannt:

Im Namen und im Auftrag unseres ... Mandanten lassen wir Ihnen folgende Auskünfte zukommen:

- 1. Die Gewinnermittlungen von 2013 (Betriebsbeginn) bis 2021 sind beigelegt. Die Positionen Diäten und Telefon sind Schätzwerte, die im Rahmen der Glaubhaftmachung von Betriebsausgaben für die Jahre 2014 und 2015 angesetzt wurden. Die Diäten für die betreffenden Jahre wurden mit 5 Tagen á 26,40 € und der Telefonaufwand mit 12 Monaten á 5,00 € geschätzt.*
 - 2. Eine aktualisierte Prognoserechnung ist beigelegt.*
 - 3. Das Grundstück ***23*** wird genutzt als Wiese und wird nicht von Herrn ***2*** bewirtschaftet. Grundstück ***24*** ist nicht in der EZ ***10*** enthalten, sondern in der EZ ***25***. Somit befindet sich das Grundstück nicht im Besitz von Herrn ***2*** und wird nicht von diesem bewirtschaftet. Hierzu Beilage Grundstücksauszug.*
 - 4. Im Anhang lassen wir Ihnen die Feldstückliste gemäß AMA sowie die Fotos des Obstgartens zukommen. Der Feldstückliste sind Grundstücksnummern sowie Katastralgemeinde zu entnehmen. Der seit 2016 bewirtschaftete Obstgarten wird Herrn ***2*** unentgeltlich zur Nutzung überlassen, weswegen kein Pachtvertrag vorliegt. Es gibt keine betrieblich genutzten Gebäude. Die landwirtschaftlichen Maschinen werden in einem angemieteten Unterstand bei einer Verwandten von Herrn ***2*** untergebracht.*
 - 5. Die Bemessungsgrundlagen sind beigelegt.*
- Festgehalten wird nochmals, dass Herrn ***2*** ursprünglich eine weit größere Pachtfläche zugesagt wurde (Foto sind beigelegt).*

Diese Grünflächen wurden sogar als Vorleistung ein Jahr lang kostenlos gemäht, gezettet, geschwadet.

Leider sind nach dem Ableben des geplanten Verpächters die Flächen unter den Erben gestückelt worden und großteils als Betriebsanlagesiedlungsgebiet vermietet bzw. verkauft werden

Die Anschaffungen waren auf die Bewirtung dieses größeren Obstgartens ausgelegt, es hätte sich bei Zupachtung des Obstgartens eine wesentlich positivere Wirtschaftlichkeit ergeben. Den beiliegenden Bildern können Sie auch entnehmen, dass die Spezialmaschinen (insbes. Metrac), die zu einer hohen AfA-Belastung den Anfangsjahren führten, für die Bewirtschaftung unverzichtbar waren.

*Nachdem der versprochene Obstgarten aufgrund der geänderten Umstände nicht mehr gepachtet werden konnte, hat Herr ***2*** ab 2016 als Alternative die Bewirtschaftung des unentgeltlich zur Nutzung überlassen Obstgartens übernommen. Hier gab es leider Missernten über mehrere Jahre aufgrund äußerer Umstände (Frost) und Bewirtschaftungsfehlern (Rekultivierungsschnitte an den Obstbäumen).*

Die Aufnahme der Bewirtschaftung dieses kleineren Obstgartens ist unserer Ansicht nach strukturverbessernde Maßnahme zu sehen...

Gewinnermittlungen

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2013

Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 für das Jahr 2013		
		€
I. Einnahmen		
-		0,00
II. Ausgaben		
Abschreibung	4.901,00	
Treibstoff Metrac	66,00	
sons. Aufwand Metrac	45,00	
Diäten pauschal (5 Tage á 26,40€)	132,00	
Telefonkosten pauschal	<u>60,00</u>	5.204,00
III. Berechnung des Gewinnes		
Summe der Einnahmen		0,00
Summe der Ausgaben		<u>5.204,00</u>
Gewinn vor Gewinnfreibetrag		<u>-5.204,00</u>
Davon 13% Grundfreibetrag		0,00
Gewinn nach Grundfreibetrag		<u><u>-5.204,00</u></u>

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2014

Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3
für das Jahr **2014** (Nettomethode)

	€	€
I. Einnahmen		
Erlöse		245,00
II. Ausgaben		
Abschreibung	10.252,00	
Treibstoff Metrac	536,65	
sonst. Aufwand Metrac	127,42	
Abgabe	2,41	
Diäten (5 Tage á 26,40€)	132,00	
Telefonkosten (12 x 5,- €)	60,00	
Steuerberatung	1.075,00	
sonst. Beratung	<u>150,00</u>	12.335,48
III. Berechnung des Gewinnes/Verlust		
Summe der Einnahmen		245,00
Summe der Ausgaben		<u>12.335,48</u>
vorl. Verlust 2014		<u>-12.090,48</u>
abzgl. 13% Grundfreibetrag		0,00
Verlust 2014		<u><u>-12.090,48</u></u>

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2015

Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3
für das Jahr **2015** (Nettomethode)

	€	€
I. Einnahmen		
Erlöse		210,00
II. Ausgaben		
Abschreibung	10.252,00	
Treibstoff Metrac	0,00	
sonst. Aufwand Metrac	2.809,74	
Abgabe	0,00	
Diäten (5 Tage á 26,40€)	132,00	
Telefonkosten (12 x 5,- €)	60,00	
Mietaufwand	420,00	
sonst. Beratung	100,00	
sonst. betr. Aufwand	<u>400,68</u>	14.174,42
III. Berechnung des Gewinnes/Verlust		
Summe der Einnahmen		210,00
Summe der Ausgaben		<u>14.174,42</u>
vorl. Verlust 2015		<u>-13.964,42</u>
abzgl. 13% Grundfreibetrag		0,00
Verlust 2015		<u><u>-13.964,42</u></u>

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2016

EINNAHMEN - AUSGABEN - RECHNUNG

VOM 1. 1. 2016 BIS 31. 12. 2016

	2016 EUR	
1. sonstige betriebliche Erträge		
a. übrige		
Zuschüsse	747,77	
2. Betriebsleistung	747,77	
3. Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen		
a. Materialaufwand		
Bezogene Leistungen (Fremdarbeit)	67,00	
4. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen		
a. Planmäßige Abschreibungen		
planm. Abschr. Betriebs- u. Gesch.ausst.	10.290,36	
5. sonstige betriebliche Aufwendungen		
a. übrige		
Sachversicherungen	108,17	
Reisekosten Inland	132,00	
Telefon, Fax und Internet	60,00	
Miet- und Pachtaufwand	570,00	
Fachliteratur	202,14	
Werbeaufwand sonstiger	24,77	
Steuerberatung	975,00	
Beratungsaufwand sonstiger	455,00	
Beiträge an freiwill. Berufsvertretungen	889,00	3.416,08
Übertrag		-13.025,67
Übertrag		-13.025,67
6. Zwischensumme aus Z 1 bis 5 (Betriebsergebnis)	-13.025,67	
7. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	-13.025,67	
8. Jahresfehlbetrag	-13.025,67	
9. Bilanzverlust	-13.025,67	

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2017

EINNAHMEN-AUSGABEN-RECHNUNG

VOM 1. 1. 2017 BIS 31. 12. 2017

	2017 EUR	
1. sonstige betriebliche Erträge		
a. übrige		
Zuschüsse	997,03	
2. Betriebsleistung	997,03	
3. Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen		
a. Materialaufwand		
Bezogene Leistungen (Fremdarbeit)	5.347,00	
4. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen		
a. Planmäßige Abschreibungen		
planm. Abschr. Betriebs- u. Gesch.ausst.	10.437,32	
5. sonstige betriebliche Aufwendungen		
a. Steuern, soweit sie nicht unter Z fallen		
Grundsteuer	1,10	
Pflichtbeiträge GSVG	282,25	283,35
b. übrige		
Instandhaltungen sonstige	17,90	
Reisekosten Inland	132,00	
Telefon, Fax und Internet	60,00	
Miet- und Pachtaufwand	1.170,00	
LKW-Aufwand	45,95	
Büromaterial	257,64	
Fachliteratur	171,98	
Übertrag	1.855,47	-15.070,64
Werbeaufwand sonstiger	34,75	
Steuerberatung	1.317,50	
Beratungsaufwand sonstiger	2.272,50	
Aus- und Fortbildung	118,00	
Beiträge an freiwill. Berufsvertretungen	313,84	
Sonstiger betrieblicher Aufwand	302,95	6.215,01
6. Zwischensumme aus Z 1 bis 5 (Betriebsergebnis)		-21.285,65
7. Zinsen und ähnliche Aufwendungen		
Gerichtskosten, Mahnspesen	1,50	
8. Zwischensumme aus Z 7 bis 7 (Finanzerfolg)		-1,50
9. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit		-21.287,15
10. Jahresfehlbetrag		-21.287,15
11. Bilanzverlust		-21.287,15

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2018

EINNAHMEN-AUSGABEN-RECHNUNG

VOM 1. 1. 2018 BIS 31. 12. 2018

	2018 EUR	
1. sonstige betriebliche Erträge		
a. übrige		
Zuschüsse	997,07	
2. Betriebsleistung	997,07	
3. Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen		
a. Materialaufwand		
Einsatz Dünger, Pflanzenschutz, etc.	2.958,44	
Bezogene Leistungen (Fremdarbeit)	445,80	3.404,24
4. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen		
a. Planmäßige Abschreibungen		
planm. Abschr. Betriebs- u. Gesch.ausst.	5.699,32	
Abschreibung geringw. Wirtschaftsgüter	174,97	5.874,29
5. sonstige betriebliche Aufwendungen		
a. Steuern, soweit sie nicht unter Z fallen		
Pflichtbeiträge BSVG	1.419,94	
b. übrige		
Reisekosten Inland	56,00	
Telefon, Fax und Internet	460,14	
Büromaterial	203,15	
Fachliteratur	141,13	
Werbeaufwand sonstiger	81,03	
Übertrag	941,45	-9.701,40
Beratungsaufwand sonstiger	1.419,94	
Beiträge an freiwill. Berufsvertretungen	241,12	2.602,51
6. Zwischensumme aus Z 1 bis 5 (Betriebsergebnis)		-12.303,91
7. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit		-12.303,91
8. Jahresfehlbetrag		-12.303,91
9. Bilanzverlust		-12.303,91

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2019

EINNAHMEN-AUSGABEN-RECHNUNG

VOM 1. 1. 2019 BIS 31. 12. 2019

	2019 EUR	
1. Umsatzerlöse		
Warenenerlöse 10 % USt	2.787,06	
2. sonstige betriebliche Erträge		
a. übrige		
Zuschüsse	1.488,57	
3. Betriebsleistung	4.275,63	
4. Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen		
a. Materialaufwand		
Bezogene Leistungen (Fremdarbeit)	2.645,00	
5. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen		
a. Planmäßige Abschreibungen		
planm. Abschr. Betriebs- u. Gesch.ausst.	402,82	
6. sonstige betriebliche Aufwendungen		
a. Steuern, soweit sie nicht unter Z fallen		
Pflichtbeiträge BSVG	188,04	
b. übrige		
Instandhaltungen sonstige	200,92	
Sachversicherungen	114,27	
Miet- und Pachtaufwand	1.237,60	
Aufwand landw. Maschinen	586,01	
Büromaterial	423,37	
Übertrag	2.562,17	1.039,77
Fachliteratur	175,09	
Werbeaufwand sonstiger	161,78	
Aus- und Fortbildung	253,50	
Beiträge an freiwill. Berufsvertretungen	-691,06	
Spesen des Geldverkehrs	26,76	
Sonstiger betrieblicher Aufwand	789,83	3.278,07
7. Zwischensumme aus Z 1 bis 6 (Betriebsergebnis)	-2.238,30	
8. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	-2.238,30	
9. Jahresfehlbetrag	-2.238,30	
10. Bilanzverlust	-2.238,30	

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2020

E I N N A H M E N - A U S G A B E N - R E C H N U N G

VOM 1. 1. 2020 BIS 31. 12. 2020

	2020 EUR	
1. sonstige betriebliche Erträge		
a. übrige		
Zuschüsse	1.702,42	
2. Betriebsleistung	1.702,42	
3. Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen		
a. Materialaufwand		
Bezogene Leistungen (Fremdarbeit)	301,18	
4. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen		
a. Planmäßige Abschreibungen		
planm. Abschr. Betriebs- u. Gesch.ausst.	364,46	
Abschreibung geringw. Wirtschaftsgüter	52,00	416,46
5. sonstige betriebliche Aufwendungen		
a. Steuern, soweit sie nicht unter Z fallen		
Gebühren und Stempelmarken	74,46	
Pflichtbeiträge BSVG	193,80	268,26
b. übrige		
Sachversicherungen	238,13	
Reisekosten Inland	132,00	
Telefon, Fax und Internet	60,00	
Miet- und Pachtaufwand	1.070,00	
Aufwand landw. Maschinen	132,62	
Übertrag	1.632,75	716,52
Zeitungen und Zeitschriften	75,82	
Steuerberatung	240,00	
Beiträge an freiwill. Berufsvertretungen	220,84	
Spesen des Geldverkehrs	27,57	
Spenden und Trinkgelder	30,00	2.226,98
6. Zwischensumme aus Z 1 bis 5 (Betriebsergebnis)	-1.510,46	
7. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	-1.510,46	
8. Jahresfehlbetrag	-1.510,46	
9. Bilanzverlust	-1.510,46	

Einnahmen –Ausgaben-Rechnung 2021

EINNAHMEN-AUSGABEN-RECHNUNG

VOM 1. 1. 2021 BIS 31. 12. 2021

	2021 EUR	
1. Umsatzerlöse		
Warenenerlöse 10 % USt	6.483,51	
2. sonstige betriebliche Erträge		
a. übrige		
Zuschüsse	1.719,79	
3. Betriebsleistung	8.203,30	
4. Materialaufwand und Aufwendungen für bezogene Leistungen		
a. Materialaufwand		
Bezogene Leistungen (Fremdarbeit)	2.025,40	
5. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen		
a. Planmäßige Abschreibungen		
planm. Abschr. Betriebs- u. Gesch.ausst.	217,50	
6. sonstige betriebliche Aufwendungen		
a. Steuern, soweit sie nicht unter Z fallen		
Gebühren und Stempelmarken	74,46	
Pflichtbeiträge BSVG	200,16	274,62
b. übrige		
Sachversicherungen	125,32	
Reisekosten Inland	132,00	
Telefon, Fax und Internet	60,00	
Übertrag	317,32	5.685,78
Miet- und Pachtaufwand	1.570,00	
Zeitungen und Zeitschriften	12,72	
Steuerberatung	240,00	
Aus- und Fortbildung	19,50	
Beiträge an gesetzliche Berufsvertretung	20,00	
Beiträge an freiwill. Berufsvertretungen	161,44	
Spesen des Geldverkehrs	30,00	
Spenden und Trinkgelder	20,00	2.390,98
7. Zwischensumme aus Z 1 bis 6 (Betriebsergebnis)	3.294,80	
8. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	3.294,80	
9. Jahresüberschuß	3.294,80	
10. Bilanzgewinn	3.294,80	

Anlagenverzeichnis

In den Anlagenverzeichnissen sind folgende Maschinen und Fahrzeuge ausgewiesen:

Mulchgerät Zaunkönig gebraucht, Anschaffung 20.12.2013, 1.600,00 €, AfA 20%

Frontscheibenmähwerk, Anschaffung 30.12.2013, 8.482,00 €, AfA 20%

Mulcher gebraucht, Anschaffung 30.12.2013, 2.321,00 €, AfA 20%

Metrac G 6 gebraucht, Anschaffung 30.12.2014, 36.607,00 €, AfA 20%

Kreiselzetter, Anschaffung 7.4.2012, 2.250,00 €, AfA 20%

Prognoserechnung 2013 bis 2033

Die Prognoserechnung 2013 bis 2033 weist für den Zeitraum 2013 bis 2021 (acht Jahre) erstmals im Jahr 2021 ein positives Jahresergebnis von 3.295 € und ein negatives Gesamtergebnis vom 78.380 € aus. Selbst bis zum Jahr 2033 (zwanzig Jahre nach dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen) beträgt das negative Gesamtergebnis 54.350 €.

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<u>Einnahmen</u>									
Einnahmen	0	245	210	0	0	0	2.787	0	6.484
Förderungen	0	0	0	748	997	997	1.489	1.702	1.720
Mieteinnahmen landw. Maschinen	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<u>Ausgaben</u>									
Abschreibung	-4.901	-10.252	-10.252	-10.290	-10.437	-5.874	-403	-416	-218
Pacht Obstgarten	0	0	0	0	0	0	0	-500	-1.000
Fremdleistung, Beratung, Pflegemaßn.	0	-150	0	-522	-7.620	-4.824	-2.645	-301	-2.025
Instandhaltung	0	0	0	0	-18	0	-201	0	0
Aufwand Fuhrpark	-111	-573	-2.704	0	-46	0	-586	-133	0
Telefon	-60	-60	-60	-60	-60	-460	0	-60	-60
Versicherungen	0	-91	-105	-108	0	0	-114	-238	-125
Steuerberatung	0	-1.075	0	-975	-1.318	0	0	-240	-240
Übrige Ausgaben, Mitgliedsbeiträge	-132	-134	-1.053	-1.818	-2.786	-2.192	-2.565	-1.324	-1.240
Prognoseergebnis	-5.204	-12.090	-13.964	-13.026	-21.287	-12.354	-2.238	-1.510	3.295
Prognoseergebnis kumuliert	-5.204	-17.294	-31.259	-44.285	-65.572	-77.926	-80.164	-81.674	-78.380

2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033
1.750	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000
1.750	1.750	1.750	1.750	1.750	1.750	1.750	1.750	1.750	1.750	1.750	1.750
0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400	-400
-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500
-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000	-1.000
-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-200
-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-500
-60	-60	-60	-60	-60	-60	-60	-60	-60	-60	-60	-60
-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150
-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150	-150
-600	-600	-600	-600	-600	-600	-600	-600	-600	-600	-600	-600
-60	2.190	2.190	2.190	2.190	2.190	2.190	2.190	2.190	2.190	2.190	2.190
-78.440	-76.250	-74.060	-71.870	-69.680	-67.490	-65.300	-63.110	-60.920	-58.730	-56.540	-54.350

Grundbuchsauszug

Laut Grundbuchsauszug befindet sich im Eigentum des Bf eine landwirtschaftlich genutzte Grundfläche von 3.487 qm (EZ ***10***, GSt ***15***).

Fotos Obstgarten

[...]

Fotos versprochener Obstgarten

Ferner wurden Fotos des Obstgartens vorgelegt, den der Bf ursprünglich bewirtschaften wollte.

[...]

Feldstückliste

Auszüge aus der Feldstückliste 2022:

Nr. 1 – Nutzung Tafeläpfel

1,0176 ha. Mehrere Grundstücke in der KG ***21***, Rechtsverhältnis tw. N, tw. P

[...]

Nr. 3 – Nutzung Dauerweide

0,39e6 ha. Mehrere Grundstücke in der KG ***22***, Rechtsverhältnis N

[...]

Nr. 4 – Nutzung Dauerweide

0,4864 ha. Mehrere Grundstücke in der KG ***9***, Rechtsverhältnis N

[...]

Nr. 5 „ ... Obstgarten“ – Nutzung Dauerweide

0,6193 ha. Mehrere Grundstücke in der KG ***9***, Rechtsverhältnis N

[...]

Beantragte Bemessungsgrundlagen und Abgaben

Einkommensteuer 2014 und 2015

aktuelles Jahr 2015	EUR	EUR	Vorjahr 2014	EUR	EUR
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft		-13.964,42	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft		-12.090,48
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		20.418,78	Einkünfte aus Gewerbebetrieb		30.327,74
Summe Lohnzettel L16 [KZ 245]	49.104,47		Summe Lohnzettel L16 [KZ 245]	63.400,16	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-2.190,00		Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-2.190,00	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-242,88		Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-118,44	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	46.671,59	46.671,59	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	61.091,72	61.091,72
Gesamtbetrag der Einkünfte		53.125,95	Gesamtbetrag der Einkünfte		79.328,98
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)			Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)		
Sonderausgabenpauschale	60,00		Sonderausgabenpauschale	60,00	
Absetzbare Topfsonderausgaben (Einschleifregelung berücksichtigt)	60,00	-60,00	Absetzbare Topfsonderausgaben (Einschleifregelung berücksichtigt)	60,00	-60,00
Kirchenbeitrag	393,08		Kirchenbeitrag	191,65	
Begünstigte Geldspenden	567,40		Begünstigte Geldspenden	460,00	
Sonderausgaben ohne Beschränkung	960,48	-960,48	Sonderausgaben ohne Beschränkung	651,65	-651,65
Einkommen		52.105,47	Einkommen		78.617,33
$(52.105,47 - 25.000,00) * 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00$		16.823,44	$(78.617,33 - 60.000,00) * 0,50 + 20.235,00$		29.543,67
Grenzsteuersatz 43,21 %			Grenzsteuersatz 50,00 %		
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		16.823,44	Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		29.543,67
Verkehrsabsetzbetrag	291,00		Verkehrsabsetzbetrag	291,00	
Arbeitnehmerabsetzbetrag	54,00		Arbeitnehmerabsetzbetrag	54,00	
Summe Absetzbeträge	345,00	-345,00	Summe Absetzbeträge	345,00	-345,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		16.478,44	Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		29.198,67
mit festem Steuersatz 6,00 % von	7.313,52	438,81	mit festem Steuersatz 6,00 % von	7.355,12	441,31
Einkommensteuer		16.917,25	Einkommensteuer		29.639,98
Lohnsteuer	15.691,48		Lohnsteuer	22.729,84	
anrechenbare Steuern	15.691,48	-15.691,48	anrechenbare Steuern	22.729,84	-22.729,84
Festgesetzte Einkommensteuer (gerundet lt. § 39/3)		1.226,00	Festgesetzte Einkommensteuer (gerundet lt. § 39/3)		6.910,00
bisher festgesetzte Einkommensteuer		-6.500,00	bisher festgesetzte Einkommensteuer		-6.500,00
aktuelles Jahr 2015	EUR	EUR	Vorjahr 2014	EUR	EUR
G u t s c h r i f t		5.274,00	A b g a b e n s c h u l d		410,00

Umsatzsteuer 2014 und 2015

aktuelles Jahr 2015	EUR	EUR	Vorjahr 2014	EUR	EUR
Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	29.013,84		Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	42.028,63	
Steuerpflichtige Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschl. Anzahlungen)	29.013,84		Steuerpflichtige Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschl. Anzahlungen)	42.028,63	
Davon sind zu versteuern mit:			Davon sind zu versteuern mit:		
20% Normalsteuersatz	29.013,84	5.802,77	20% Normalsteuersatz	42.028,63	8.405,73
Innergemeinschaftliche Erwerbe			Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)		-1.541,25
Bemessungsgrundlagen innergemeinschaftliche Erwerbe	208,54				
Davon steuerfrei gemäß Art. 6 Abs. 2	208,54		Zahllast		6.864,48
Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe			Entrichtete Vorauszahlungen bzw. durchgeführte Gutschriften		-7.616,59
Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)		-1.107,46	Gutschrift		752,11
Zahllast		4.695,31			
Entrichtete Vorauszahlungen bzw. durchgeführte Gutschriften		-5.269,41			
Gutschrift		574,10			

Äußerung des Finanzamts vom 15. November 2022

Das Finanzamt gab am 15. November 2022 folgende Äußerung ab:

Aus der vorgelegten Prognoserechnung geht hervor, dass aus der Tätigkeit innerhalb von 20 Jahren kein Gesamtgewinn erwirtschaftet werden kann. Erst im neunten Jahr (= 2021) wird demnach erstmals ein Gewinn erzielt, wobei erstmalig und auch einmalig relativ hohe Einnahmen erzielt wurden. Weder in den Jahren davor noch danach wurde bzw. werden ansatzweise Einnahmen in vergleichbarere Höhe erwirtschaftet. Der Verwaltungsgerichtshof erachtet einen Zeitraum von 5-8 Jahren bei einer Landwirtschaft als angemessen einen Gesamtgewinn zu erreichen.

Wenn die Aufnahme der Bewirtschaftung dieses kleineren Obstgarten als strukturverbessernde Maßnahme gesehen wird, so ist dem entgegenzuhalten, dass ja von Beginn an eine Obstanlage mit rund 1,2 ha gepachtet und bewirtschaftet wurde und es sich somit um keine Maßnahme handelt, die geeignet wäre, die bis dahin entstandenen Verluste hintanzuhalten.

Die relativ hohen Fremdleistungskosten widersprechen den bisherigen Ausführungen, wonach keine Personalkosten anfallen würden, und erhöhen daher zusätzlich die laufenden Betriebsausgaben.

Das Finanzamt Österreich hält daher an seiner bisherigen Rechtsansicht fest, wonach der Betrieb der BIO Obstanlage als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung eingestuft wird.

Mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023

In der mündlichen Verhandlung am 30. Jänner 2023 wurden seitens der Parteien wesentliche Interessen, die einer Veröffentlichung der Entscheidung gemäß § 23 BFGG entgegenstehen, nicht bekannt gegeben.

Aus der hierüber aufgenommenen Niederschrift (mit Ergänzungen durch den Bf vom 31. Jänner 2023):

*Der **Richter** trägt den bisher vom Gericht angenommenen Sachverhalt vor.*

*Der **Beschwerdeführer** hält fest, dass er gleichzeitig mit der Absicht, die rund 10 ha große Obstanlage zu pachten, ab 2014 unentgeltlich einen rund 1 ha großen Obstgarten bewirtschaftet hat.*

Die bewirtschaftete Fläche wurde in weiterer Folge durch Zupachtungen auf rund 2,5 ha erweitert.

Der Beschwerdeführer strebt an, einmal eine Gesamtfläche von rund 5 ha zu bewirtschaften, da dies dann eine optimale Größe wäre ohne fremde Arbeitskräfte einsetzen zu müssen.

In den Jahren 2014 und 2015 gab es keine Erträge aus dem Obstverkauf, da war der Übergang von konventionellem Obstbau auf Bio-Obstbau. Die Erträge dieser Jahre waren voraussichtlich Einnahmen aus der Vermietung der Maschinen. Das Obst wurde nicht geerntet.

*Der Beschwerdeführer war nur rund ein Jahr lang in ***26*** beschäftigt und ist seither wieder in Niederösterreich tätig. Er ist weiterhin an einer Vergrößerung der derzeit bewirtschafteten Fläche interessiert.*

Der Beschwerdeführer schildert ausführlich die Überlegungen, die ihn zur Betriebsgründung und Betriebsfortführung veranlasst haben, die sich den diversen Eingaben im Verfahren entnehmen lassen.

Die Maschinen seien deswegen noch nicht veräußert worden, da es für den Erhalt von Förderungen erforderlich sei, das Schnittgut nicht zu mulchen, sondern zu verbringen. Für einen Rasenmäher seien die Flächen zu groß. Ein konventioneller Traktor ist zufolge des geringen Abstands zwischen den Bäumen nicht einsetzbar. Daher verwende er die 2013 angeschafften Maschinen weiter.

Der Beschwerdeführer rechnet damit, sich aus den Erträgen der Obstanlagen einmal eine Zusatzpension zu erwirtschaften.

*Über Vorhalt durch den **Richter**, dass nach der zuletzt vorgelegten Prognoserechnung bis zum Jahr 2045, jenem Jahr, in dem der Beschwerdeführer das 82. Lebensjahr erreichen würde, noch ein Gesamtverlust von über 28.000 € bestünde, erklärt der **Beschwerdeführer**, dass er damit rechne, dass sich die Erträge verbessern werden. Es habe schon Jahre mit sehr guten Ernten gegeben. Außerdem werde es ab 2023 eine höhere Förderung durch die AMA geben. Er gehe davon aus, dass der Betrieb einen Gesamtgewinn abwerfen werde. Dies hänge auch vom Ausgang dieses Verfahrens ab, ob ihm Mittel für weitere Investitionen zur Verfügung stehen.*

*Über Befragen durch die **Vertreterin des Finanzamts** erläutert der **Beschwerdeführer**, dass 2022 ein sehr schlechtes Erntejahr war, 2021 ein gutes. Das zeige sich auch daran, dass in 2021*

die Einnahmen 6.484 € plus Förderungen von 1.720 € waren. Man rechne üblicherweise damit, dass auf ein schlechtes Erntejahr gutes folge.

Der Beschwerdeführer plane außerdem eine Zusammenarbeit mit einem Betrieb im Weinviertel, der vergleichbare Obstsorten kultiviere. Dies sollte auch den Ertrag des Betriebs des Beschwerdeführers steigern.

*Der Vertreterin des Finanzamts wird durch den **Richter** vorgehalten, dass es weit über 1.000 landwirtschaftliche Betriebe mit bis zu 1 ha im Obstbau gäbe, noch wesentlich mehr mit einer Betriebsgröße von bis zu 2,5 ha, wie sie nunmehr der Betrieb des Beschwerdeführers aufweise, ferner dass kein räumlicher Zusammenhang des Betriebs mit einem Wohnsitz des Beschwerdeführers bestehe, sodass die Annahme einer Betätigung mit Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 LVO voraussichtlich nicht nachvollziehbar sei.*

*Die **Vertreterin des Finanzamts** verweist auf die bisherigen Ausführungen des Finanzamts im Verfahren, insbesondere auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu einem Betrieb, der größer als 2,5 ha gewesen sei.*

Abschließend wird seitens des Finanzamts beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

*Der **Beschwerdeführer** beantragt, seiner Beschwerde vollinhaltlich stattzugeben.*

Die Entscheidung blieb der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der im Jahr 1963 geborene Bf Ing. ***1*** ***2*** ist ausgebildeter Agraringenieur und hat viele Jahre im Bereich der Vermarktung von Bio-Obst gearbeitet (Beschwerde vom 14. November 2017) und ist weiterhin in dieser Branche tätig. Er teilte dem Finanzamt mit Schreiben vom 20. Dezember 2013 die Eröffnung eines landwirtschaftlichen Betriebs mit (Ergänzungsersuchen 12. Juli 2016).

Ab 2014 wurde ein rund 1 ha (1,2 ha) großer Obstgarten, der dem Bf unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde, bewirtschaftet. Dieser Obstgarten wurde von konventionellen Obstbau auf Bio-Obstbau umgestellt, weswegen in der Übergangszeit Obst nicht vermarktet wurde (mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023).

Der der Bf hatte in Aussicht, einen rund 10 ha großen Obstbaubetrieb zu pachten (Betriebsbeschreibung 23. November 2016). Die Grünflächen wurden vom Bf als Vorleistung ein Jahr lang kostenlos gemäht, gezettet, geschwadert (Äußerung vom 10. Oktober 2022).

Einen Pachtvertrag hierüber gab es nicht. Der Eigentümer des Obstbaubetriebs sagte dem Bf lediglich, er habe die Absicht, dem Bf seinen Betrieb zu verpachten. Infolge des Todes des

Eigentümers kam es aber zu keinem Abschluss eines Pachtvertrags. Die Erben waren zu einer Verpachtung nicht bereit.

Die bewirtschaftete Fläche wurde in weiterer Folge durch Zupachtungen auf rund 2,5 ha erweitert (mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023).

Der Bf strebt an, einmal eine Gesamtfläche von rund 5 ha zu bewirtschaften, da dies dann eine optimale Größe wäre ohne fremde Arbeitskräfte einsetzen zu müssen (mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023).

In der mindestens drei Jahre dauernden Umstellungszeit von der konventionellen Bewirtschaftung wurden die Obstanlagen nur gepflegt, es wurden keine Obsterträge erzielt. Anfang 2017 wurden für diese Anlage einige „Spezialbäume“ bestellt (Betriebsbeschreibung 23. November 2016).

Für diese von ihm bewirtschaftete Obstbauanlage ging der Bf von einem Bestand von 200 Apfelbäumen, 200 Birnbäumen, 200 Marillen- oder Zwetschgenbäumen sowie 200 „Kirchbäumen“ (wahrscheinlich Kirschbäumen), insgesamt somit 800 Bäumen aus und rechnete insgesamt mit Jahreseinnahmen von 14.600,00 € (Betriebsbeschreibung 23. November 2016).

Am 20. Dezember 2013 wurde ein gebrauchtes Mulchgerät in Deutschland um netto 1.600,00 € gekauft, am 30. Dezember 2013 von einer Landwirtin in ***27*** (mit Umsatzsteuerausweis 12% USt):

Reform Metrac G 6 gebraucht, Baujahr 2003: netto 36.607,00 €
 Frontscheibenmäherwerk Pöttinger passend zu Metrac G6: netto 8.482,00 €
 gebr. Mulcher AEBI/CARROY, Baujahr 2006: netto 2.231,00 €,

insgesamt somit im Jahr 2013 Maschinen und Geräte um 48.920,00 € (AfA-Verzeichnis 2014, OZ 16 beigeschlossene Rechnungen).

Am 7. April 2014 wurde im Lagerhaus ein Kreiselzetter mit Tastrad+Gelenkwelle um netto 2.250,00 gekauft (AfA-Verzeichnis 2014, OZ 16 beigeschlossene Rechnungen).

Die Maschinen wurden in Erwartung einer Betriebsvergrößerung angeschafft (Vorhaltsbeantwortung vom 3. Oktober 2017), wobei es aber bis zum Jahr 2017 (Arbeitgeber in ***26*** ab Juli 2017) tatsächlich zu keiner Vergrößerung der Pachtflächen kam und 2017 für die Dauer der Beschäftigung in ***26*** von einer Vergrößerung Abstand genommen wurde. Nach Beendigung der rund ein Jahr gedauert habenden Beschäftigung in ***26*** strebt der Bf wieder eine Erweiterung seines Obstbaus an, weitere Zupachtungen wurden aber bisher nicht vorgenommen. Der Bf plant außerdem eine Zusammenarbeit mit einem Betrieb im

Weinviertel, der vergleichbare Obstsorten kultiviert. Dies solle auch den Ertrag des Betriebs des Bf steigern (mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023).

Die landwirtschaftlichen Maschinen werden in einem angemieteten Unterstand bei einer Verwandten des Bf untergebracht (Äußerung vom 10. Oktober 2022). Eine teilweise Vermietung der Maschinen und Geräte war geplant (Vorhaltsbeantwortung vom 3. Oktober 2017). Von einer Veräußerung der Maschinen wurde Abstand genommen, da diese weiterhin für die Bewirtschaftung erforderlich sind, da ein konventioneller Traktor nicht einsetzbar ist (mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023).

Laut Prognoserechnung vom 1. Dezember 2016 rechnete der Bf bei einem Betriebsbeginn im Jahr 2013 erstmals im Jahr 2027 mit einem Gesamtüberschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben von 24.629,00 €, wobei er beginnend mit dem Jahr 2024 mit jährlichen Einnahmen von 20.000 € rechnete, die sich bis zum Jahr 2028 auf jährlich 60.000 € steigern sollten. Abgesehen von Einnahmen von 245 € im Jahr 2014 rechnete der Bf erstmals ab dem Jahr 2017 mit Einnahmen (1.000,00 €), die sich zwischen 2018 und 2023 von jährlich 8.000,00 € auf jährlich 14.000,00 € steigern sollten. Ferner kalkulierte der Bf mit Förderungen zwischen jährlich 900,00 € und 2.700,00 €. Im Jahr 2033 sollte ein Gesamtgewinn von 286.229,00 € erwirtschaftet worden sein.

Da es sich um Mittel- und Hochstammanlagen handle, bräuchten diese keinen Hagelschutz, blieben 50 bis 100 Jahre im Ertrag und müssten nicht im 15. bis 20. Standjahr ersetzt werden, sodass diese vom Bf auch im Pensionsalter bewirtschaftet werden könnten. Mit ersten brauchbaren Erträgen sei sieben bis zehn Jahre nach Auspflanzung zu rechnen.

Nach der zweiten Prognoserechnung vom 3. Oktober 2017 wird erstmals im Jahr 2026 ein Gesamtüberschuss der Gesamtüberschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben von 587 € angenommen. Abgesehen von Einnahmen von 245 € im Jahr 2014 und von 210 € im Jahr 2015 rechnete der Bf erstmals ab dem Jahr 2017 mit Einnahmen (1.000,00 €), die ab 2018 jährlich 5.000,00 € betragen sollen. Ferner kalkulierte der Bf mit Förderungen von jährlich 900,00 € und Mieteinnahmen (landwirtschaftliche Maschinen) von jährlich 2.500,00 €. Im Jahr 2033 sollte ein Gesamtgewinn von 43.977 € erwirtschaftet worden sein.

Fremdmittel wurden nach den Angaben des Bf nicht eingesetzt (Beschwerde vom 14. November 2017).

Mit Personalkosten wurde vom Bf auf Grund der geringen Betriebsgröße nicht gerechnet (Beschwerde vom 14. November 2017). Tatsächlich wurden ab 2016, in größerem Umfang 2017 Fremdleistungen bezogen (Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen).

Der Bf konnte für die Fahrt zwischen Wohnort und Obstgarten einen Firmenwagen nutzen (Beschwerde vom 14. November 2017).

Für die Pflege und die Ernte des Obstgartens fielen rund 600 bis 700 Arbeitsstunden bzw. 60 bis 70 Arbeitstage jährlich an (Vorlageantrag vom 19. Jänner 2018).

In den Jahren 2016 und 2017 kam es zu außergewöhnlichen Frostschäden (Vorlageantrag vom 19. Jänner 2018), ferner auch zu Ernteaussfällen infolge von Bewirtschaftungsfehlern bei Rekultivierungsschnitten an den Obstbäumen (Äußerung vom 10. Oktober 2022). Es kam etwa auch im Jahr 2022 zu einem Ernteausfall (mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023).

Tatsächlich wurden im Jahr 2013 keine Einnahmen erzielt, neben AfA (4.901,00 €), pauschalen Taggeldern und pauschalen Telefonkosten fielen Aufwendungen für den Metrac (Treibstoff 66,00 €, Sonstiges) an.

Im Jahr 2014 wurden Erlöse von 245,00 € erklärt (Maschinenvermietung, mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023). Neben AfA (10.252,00 €), pauschalen Taggeldern und pauschalen Telefonkosten fielen Aufwendungen für den Metrac (Treibstoff 536,65 €, Sonstiges) an, ferner Aufwendungen für Steuerberatung und sonstige Beratung.

Im Jahr 2015 wurden Erlöse von 210,00 € erklärt (Maschinenvermietung, mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023). Neben AfA (10.252,00 €), pauschalen Taggeldern und pauschalen Telefonkosten fielen Aufwendungen für den Metrac (Treibstoff 0,00 €, Sonstiges 2.809,74 €) an, ferner Aufwendungen für Miete (420,00 €), sonstige Beratung und sonstiger betrieblicher Aufwand (400,68 €).

Im Jahr 2016 wurden Erlöse (Zuschüsse) von 747,77 € erklärt. An Betriebsausgaben wurden neben AfA (10.290,36 €) angesetzt: Sachversicherungen (108,17 €), Reisekosten Inland (132,00 €), Telefon, Fax, Internet pauschal (60,00 €), Miet- und Pachtaufwand (570,00 €), Fachliteratur (202,14 €), Werbeaufwand (24,77 €), Steuerberatung (975,00 €), sonstiger Beratungsaufwand (455,00 €), Beiträge an freiwillige Berufsvertretungen (889,00 €). Aufwendungen für den Metrac sind, abgesehen von der AfA, nicht ersichtlich.

Im Jahr 2017 wurden Erlöse (Zuschüsse) von 997,03 € erklärt. An Betriebsausgaben wurden neben AfA (10.437,32 €) angesetzt: Fremdarbeit (5.347,00 €), Steuern und Pflichtbeiträge (283,35 €), sonstige Instandhaltung (17,90 €), Reisekosten Inland (132,00 €), Telefon, Fax, Internet pauschal (60,00 €), Miet- und Pachtaufwand (1.170,00 €), Aufwand Metrac (45,95 €), Büromaterial (257,64 €), Fachliteratur (171,98 €), Werbeaufwand (34,75 €), Steuerberatung (1.317,50 €), sonstiger Beratungsaufwand (2.272,50 €), Beiträge an freiwillige Berufsvertretungen (313,84 €), sonstiger betrieblicher Aufwand (302,95 €).

Im Jahr 2018 wurden Erlöse (Zuschüsse) von 997,03 € erklärt. An Betriebsausgaben wurden neben AfA (5.874,29 €) angesetzt: Dünger, Pflanzenschutz (2.958,44 €), Fremdarbeit (445,80 €), Pflichtbeiträge (1.419,94 €), Reisekosten Inland (56,00 €), Telefon, Fax, Internet (460,14 €),

Büromaterial (203,15 €), Fachliteratur (141,13 €), Werbeaufwand (81,01 €), sonstiger Beratungsaufwand (1.419,94 €), Beiträge an freiwillige Berufsvertretungen (241,12 €).

Im Jahr 2019 wurden Erlöse von 4.275,63 € (Warenerlöse 2.787,06 €, Zuschüsse 1.488,57 €) erklärt. An Betriebsausgaben wurden neben AfA (402,82 €) angesetzt: Fremdarbeit (2.645,00 €), Pflichtbeiträge (1.419,94 €), Reisekosten Inland (56,00 €), Telefon, Fax, Internet (460,14 €), Büromaterial (203,15 €), Fachliteratur (141,13 €), Werbeaufwand (81,01 €), sonstiger Beratungsaufwand (1.419,94 €), Beiträge an freiwillige Berufsvertretungen (241,12 €).

Im Jahr 2020 wurden Erlöse (Zuschüsse) von 1.702,42 € erklärt. An Betriebsausgaben wurden neben AfA (416,46 €) angesetzt: Fremdarbeit (301,18 €), Gebühren (74,46 €), Pflichtbeiträge (193,80 €), Sachversicherungen (238,13 €), Reisekosten Inland (132,00 €), Telefon, Fax, Internet (60,00 €), Miet- und Pacht aufwand (1.070,00 €), Aufwand landwirtschaftliche Maschinen (132,62 €), Zeitungen und Zeitschriften (85,82 €), Steuerberatung (240,00 €), Beiträge an freiwillige Berufsvertretungen (220,84 €), Geldverkehrspesen (27,57 €) sowie Spenden und Trinkgelder (30,00 €).

Im Jahr 2021 wurden Erlöse von 8.203,30 € (Warenerlöse 6.483,51 €, Zuschüsse 1.719,79 €) erklärt. An Betriebsausgaben wurden neben AfA (217,50 €) angesetzt: Fremdarbeit (2.025,40 €), Gebühren (74,46 €), Pflichtbeiträge (200,16 €), Sachversicherungen (125,32 €), Reisekosten Inland (132,00 €), Telefon, Fax, Internet (60,00 €), Miet- und Pacht aufwand (1.570,00 €), Zeitungen und Zeitschriften (12,72 €), Steuerberatung (240,00 €), QAus- und Fortbildung (19,50 €), Beiträge an gesetzliche Berufsvertretungen (20,00 €), Beiträge an freiwillige Berufsvertretungen (161,44 €), Geldverkehrspesen (30,00 €) sowie Spenden und Trinkgelder (20,00 €).

Die am 10. Oktober 2022 vorgelegte Prognoserechnung 2013 bis 2033 weist für den Zeitraum 2013 bis 2021 (acht Jahre) erstmals im Jahr 2021 ein positives Jahresergebnis von 3.295 € und ein negatives Gesamtergebnis vom 78.380 € aus. Selbst bis zum Jahr 2033 (zwanzig Jahre nach dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen) beträgt das negative Gesamtergebnis 54.350 €. Laut dieser Prognoserechnung hat es bisher keine Mieteinnahmen landwirtschaftlicher Maschinen gegeben und wird mit solchen bis 2033 auch nicht gerechnet. Seit 2020 wird eine Pacht Obstgarten (500,00 €, danach 1.000,00 €, dann wieder 500,00 € jährlich) angesetzt.

Der Bf rechnet damit, sich aus den Erträgen der Obstanlagen einmal eine Zusatzpension zu erwirtschaften, da sich die Erträge aus Obstverkäufen verbessern sollten und es auch zu einer Erhöhung der Förderung ab 2023 komme (mündliche Verhandlung vom 30. Jänner 2023).

Zu Erwerbsobstanlagen gibt es unter anderem folgende Daten (wiedergegeben für 2017) der Statistik Austria (Erhebung der Erwerbsobstanlagen 2017):

Die Statistik Austria umschreibt Obstanlagen als mit Obst (Äpfel, Birnen, Marillen, Pfirsiche, Nektarinen, Zwetschken, Kirschen, Weichseln, Holunder, Beerenobst, Schalenobst und sonstiges Obst) bepflanzte Flächen, die überwiegend gewerbsmäßig genutzt werden und eine zusammenhängende Mindestanbaufläche von in Summe 15 Ar (1.500 m²) der genannten Obstarten oder 10 Ar (1.000m²) Beerenobst aufweisen (https://www.statistik.at/fileadmin/publications/Erhebung_der_Erwerbsobstanlagen_2017.pdf).

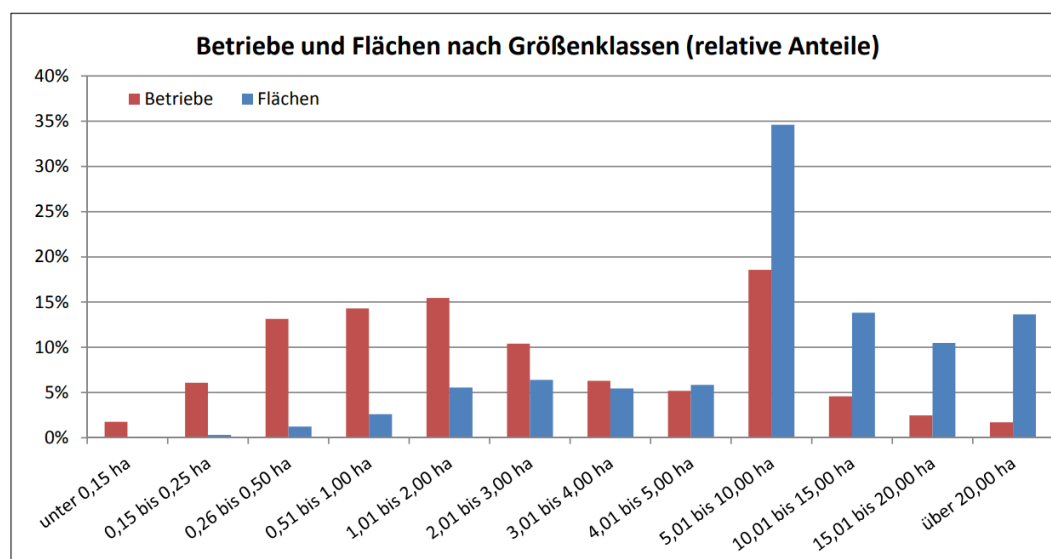


Tabelle 13: Anlagen nach Arten und Größenstufen (Betriebsartenflächen)

Größenstufen nach Artenfläche	Anlagen insgesamt		Äpfel		Birnen		Marillen	
	Betriebe	Fläche (ha)	Betriebe	Fläche (ha)	Betriebe	Fläche (ha)	Betriebe	Fläche (ha)
unter 0,15 ha	69	7,39	228	14,50	392	22,50	279	18,07
0,15 bis 0,25 ha	238	47,80	124	24,38	143	27,93	172	34,70
0,26 bis 0,50 ha	514	192,93	218	79,13	163	60,09	242	87,90
0,51 bis 1,00 ha	559	409,28	218	160,85	123	87,76	202	147,24
1,01 bis 2,00 ha	604	875,60	215	309,76	88	126,52	106	149,98
2,01 bis 3,00 ha	407	1.004,74	146	361,98	36	83,64	37	91,25
3,01 bis 4,00 ha	246	859,04	106	367,57	23	78,83	28	97,48
4,01 bis 5,00 ha	203	921,39	102	459,94	9	39,96	10	45,00
5,01 bis 10,00 ha	726	5.445,05	409	3.078,67	12	80,42	25	176,04
10,01 bis 15,00 ha	179	2.175,48	90	1.138,11	1	13,23	5	61,25
15,01 bis 20,00 ha	97	1.647,80	50	852,86	-	-	1	16,59
über 20,00 ha	67	2.146,97	26	826,88	-	-	3	79,10
Summe	3.909	15.733,46	1.932	7.674,63	990	620,88	1.110	1.004,61

Tabelle 9: Anlagen nach Produktionsrichtung und Sorten

	Betriebe	Bäume	Baumdichte*	Fläche (ha)	Fläche relativ
Anlagen insgesamt	3.909	25.873.778	1.645	15.733,46	100,0%
<i>Kernobstanlagen</i>	2.085	23.330.245	2.812	8.295,50	52,7%
Apfelanlagen	1.932	22.430.574	2.923	7.674,63	48,8%
Birnenanlagen	990	899.671	1.449	620,88	3,9%
<i>Steinobstanlagen</i>	1.762	1.549.115	832	1.861,15	11,8%
Marillenanlagen	1.110	703.941	701	1.004,61	6,4%
Pfirsich-/Nektarinenanlagen	620	165.821	759	218,38	1,4%
Zwetschenanlagen	776	255.598	977	261,62	1,7%
Kirschen-/Weichselanlagen	533	423.755	1.125	376,55	2,4%
Beerenobstanl. exkl. Aronia	897	-	-	1.956,80	12,4%
Aronia-Anlagen	186	-	-	561,45	3,6%
Holunderanlagen	475	737.839	516	1.428,77	9,1%
Schalenobstanlagen	718	221.262	140	1.580,70	10,0%
Sonstige Obstanlagen	213	35.317	719	49,09	0,3%

*) Baumdichte je Hektar

Tabelle 11: BIO-Anlagen nach Produktionsrichtung und Sorten

	Betriebe	Bäume	Baumdichte*	Fläche (ha)	Fläche relativ
Anlagen insgesamt	1.163	5.168.712	1.084	4.766,76	100,0%
<i>Kernobstanlagen</i>	494	4.675.341	2.463	1.897,98	39,8%
Apfelanlagen	461	4.384.377	2.594	1.690,33	35,5%
Birnenanlagen	249	290.964	1.401	207,64	4,4%
<i>Steinobstanlagen</i>	328	149.390	654	228,49	4,8%
Marillenanlagen	197	63.972	558	114,57	2,4%
Pfirsich-/Nektarinenanlagen	130	34.995	904	38,72	0,8%
Zwetschenanlagen	181	32.462	670	48,48	1,0%
Kirschen-/Weichselanlagen	138	17.961	672	26,71	0,6%
Beerenobstanl. exkl. Aronia	262	-	-	425,20	8,9%
Aronia - Anlagen	133	-	-	493,27	10,3%
Holunderanlagen	97	135.730	546	248,70	5,2%
Schalenobstanlagen	506	189.848	131	1.447,29	30,4%
Sonstige Obstanlagen	98	18.403	712	25,83	0,5%

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage und den Ergebnissen der durchgeführten mündlichen Verhandlung sowie aus https://www.statistik.at/fileadmin/publications/Erhebung_der_Erwerbsobstanlagen_2017.pdf.

Auch wenn während des gesamten Verwaltungsverfahrens sowohl durch den Bf als auch durch das Finanzamt stets nur von einem 1,2 ha großen Obstgarten gesprochen wurde, wurde in der mündlichen Verhandlung klargestellt, dass die Anbaufläche in weiterer Folge durch eine Zupachtung auf 2,5 ha vergrößert wurde.

Rechtsgrundlagen

Art. 9 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. 11. 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystemrichtlinie) lautet:

Artikel 9

(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.

(2) Neben den in Absatz 1 genannten Personen gilt als Steuerpflichtiger jede Person, die gelegentlich ein neues Fahrzeug liefert, das durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung an den Erwerber nach einem Ort außerhalb des Gebiets eines Mitgliedstaats, aber im Gebiet der Gemeinschaft versandt oder befördert wird.

Art. 16 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 16

Einer Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt gleichgestellt ist die Entnahme eines Gegenstands durch einen Steuerpflichtigen aus seinem Unternehmen für seinen privaten Bedarf oder für den Bedarf seines Personals oder als unentgeltliche Zuwendung oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Jedoch werden einer Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt nicht gleichgestellt Entnahmen für Geschenke von geringem Wert und für Warenmuster für die Zwecke des Unternehmens.

Art. 26 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 26

(1) Einer Dienstleistung gegen Entgelt gleichgestellt sind folgende Umsätze:

- a) Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstands für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat;*
- b) unentgeltliche Erbringung von Dienstleistungen durch den Steuerpflichtigen für seinen privaten Bedarf, für den Bedarf seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke.*

(2) Die Mitgliedstaaten können Abweichungen von Absatz 1 vorsehen, sofern solche Abweichungen nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen.

Art. 167 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 167

Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

Art. 168 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 168

Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

- a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;*
- b) die Mehrwertsteuer, die für Umsätze geschuldet wird, die der Lieferung von Gegenständen beziehungsweise dem Erbringen von Dienstleistungen gemäß Artikel 18 Buchstabe a sowie Artikel 27 gleichgestellt sind;*
- c) die Mehrwertsteuer, die für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen gemäß Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b Ziffer i geschuldet wird;*
- d) die Mehrwertsteuer, die für dem innergemeinschaftlichen Erwerb gleichgestellte Umsätze gemäß den Artikeln 21 und 22 geschuldet wird;*
- e) die Mehrwertsteuer, die für die Einfuhr von Gegenständen in diesem Mitgliedstaat geschuldet wird oder entrichtet worden ist.*

Art. 281 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 281

Mitgliedstaaten, in denen die normale Besteuerung von Kleinunternehmen wegen deren Tätigkeit oder Struktur auf Schwierigkeiten stoßen würde, können unter den von ihnen festgelegten Beschränkungen und Voraussetzungen nach Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses vereinfachte Modalitäten für die Besteuerung und Steuererhebung, insbesondere Pauschalregelungen, anwenden, die jedoch nicht zu einer Steuerermäßigung führen dürfen.

Art. 296 RL 2006/112/EG lautet:

Artikel 296

(1) Die Mitgliedstaaten können auf landwirtschaftliche Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der Sonderregelung des Kapitels 1 auf Schwierigkeiten stoßen würde, als Ausgleich für die Belastung durch die Mehrwertsteuer, die auf die von den Pauschallandwirten bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen gezahlt wird, eine Pauschalregelung nach diesem Kapitel anwenden.

(2) Jeder Mitgliedstaat kann bestimmte Gruppen landwirtschaftlicher Erzeuger sowie diejenigen landwirtschaftlichen Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Bestimmungen des Artikels 281 keine verwaltungstechnischen Schwierigkeiten mit sich bringt, von der Pauschalregelung ausnehmen.

(3) Jeder Pauschallandwirt hat nach den von den einzelnen Mitgliedstaaten festgelegten Einzelheiten und Voraussetzungen das Recht, sich für die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Bestimmungen des Artikels 281 zu entscheiden.

§ 2 Abs. 1 und 2 UStG 1994 lautet:

§ 2. (1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch

wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind;

2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, daß sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, daß sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer.

§ 2 Abs. 5 UStG 1994 lautet:

(5) Nicht als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit gilt

1. die von Funktionären im Sinne des § 29 Z 4 des Einkommensteuergesetzes 1988 in Wahrnehmung ihrer Funktionen ausgeübte Tätigkeit;

2. eine Tätigkeit, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse nicht erwarten läßt (Liebhaberei).

§ 3 Abs. 1 und 2 UStG 1994 lautet:

§ 3. (1) Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

(2) Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder
- für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.

Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

§ 4 Abs. 1, 2 und 3 UStG 1994 lautet:

§ 4. (1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch

Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

(2) Zum Entgelt gehört auch,

- 1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,*
- 2. was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt.*

(3) Nicht zum Entgelt gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten).

§ 11 Abs. 1 und 8 UStG 1994 lautet:

§ 11. (1) 1. Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

- 2. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn*
 - der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet,*
 - der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der die Lieferung oder sonstige Leistung für sein Unternehmen bezieht oder eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist,*
 - die Steuerschuld für die im anderen Mitgliedstaat ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung auf den Leistungsempfänger übergeht und*
 - der leistende Unternehmer in diesem Mitgliedstaat weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat.*

Dies gilt nicht, wenn mittels Gutschrift abgerechnet wird.

Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1, die Steuer schuldet, spätestens am fünfzehnten Tag des Kalendermonates, der auf den Kalendermonat folgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist, nachzukommen.

Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet und die Lieferung oder sonstige Leistung im Drittlandsgebiet an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausgeführt wird.

2a. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch bei Einfuhr-Versandhandelsumsätzen nach § 3 Abs. 8a, wenn

- a) der Unternehmer die Sonderregelung nach § 25b im Inland in Anspruch nimmt oder
- b) der Unternehmer in keinem Mitgliedstaat eine Sonderregelung gemäß Art. 369I bis 369x der Richtlinie 2006/112/EG in Anspruch nimmt und
 - die Lieferung im Inland als ausgeführt gilt oder
 - die Beförderung oder Versendung im Inland endet und der Unternehmer innerhalb der EU weder seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt, noch seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung, von der aus die Lieferung ausgeführt wird, hat.

In diesen Fällen kommt Abs. 6 nicht zur Anwendung.

3. Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden Angaben enthalten:

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
- b) den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
- c) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
- d) den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (beispielsweise Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
- e) das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
- f) den auf das Entgelt (lit. e) entfallenden Steuerbetrag. Wird die Rechnung in einer anderen Währung als Euro ausgestellt, ist der Steuerbetrag nach Anwendung einer dem § 20 Abs. 6 entsprechenden Umrechnungsmethode zusätzlich in Euro anzugeben. Steht der Betrag in Euro im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht fest, hat der Unternehmer nachvollziehbar anzugeben, welche Umrechnungsmethode gemäß § 20 Abs. 6 angewendet wird. Der Vorsteuerabzug (§ 12) bemisst sich nach dem in Euro angegebenen oder jenem Betrag in Euro, der sich nach der ausgewiesenen Umrechnungsmethode ergibt;
- g) das Ausstellungsdatum;
- h) eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;

i) soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

4. Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die Vorschriften dieses Bundesgesetzes über die Rechnungsausstellung sinngemäß.

Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne dieses Absatzes ausgestellt worden sind.

(8) Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muß zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muß Einverständnis darüber bestehen, daß mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;
3. die Gutschrift muss die in Abs. 1 und Abs. 1a geforderten Angaben enthalten und als solche bezeichnet werden. Die Abs. 2 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muß dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 lautet:

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. a) Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Findet keine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers statt, ist bei einem Unternehmer, der seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) besteuert, zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist. Dies gilt nicht bei Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz oder wenn die Umsätze des Unternehmers nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2 000 000 Euro übersteigen. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

- b) Soweit in den Fällen der lit. a der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

§ 12 Abs. 2 und 3 UStG 1994 lautet:

(2)

1. a) *Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.*

b) *Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.*

Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

2. *Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,*

a) *deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,*

b) *die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.*

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

2a. *Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer stehen und für die nicht nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann, berechtigen nach den allgemeinen Vorschriften des § 12 zum Vorsteuerabzug. Z 2 lit. a bleibt unberührt.*

3. *Läßt ein Absender einen Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter unfrei zu einem Dritten befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur unfrei besorgen, so gilt für den Vorsteuerabzug die Beförderung oder deren Besorgung als für das Unternehmen des Empfängers der Sendung ausgeführt, wenn diesem die Rechnung über die Beförderung oder deren Besorgung erteilt wird.*

4. *Erteilt bei einem Bestandvertrag (Leasingvertrag) über Kraftfahrzeuge oder Krafträder im Falle der Beschädigung des Bestandobjektes durch Unfall oder höhere Gewalt der Bestandgeber (Leasinggeber) den Auftrag zur Wiederinstandsetzung des Kraftfahrzeuges, so gelten für den Vorsteuerabzug auf Grund dieses Auftrages erbrachte Reparaturleistungen nicht als für das Unternehmen des Bestandgebers (Leasinggebers) sondern als für den Bestandnehmer (Leasingnehmer) ausgeführt. Die in einer Rechnung an den Auftraggeber über derartige Reparaturleistungen ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt bei Zutreffen der sonstigen Voraussetzungen des § 12 den Bestandnehmer (Leasingnehmer) zum Vorsteuerabzug.*

(3) Vom Vorsteuerabzug sind ausgeschlossen:

- 1. Die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet,*
- 2. die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt;*
- 3. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie mit Umsätzen im Zusammenhang steht, die der Unternehmer im Ausland ausführt und die – wären sie steuerbar – steuerfrei sein würden;*
- 4. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie im Zusammenhang mit der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in § 3a Abs. 1a Z 1 genannten Zwecke steht.*

Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug tritt nicht ein, wenn die Umsätze

- a) nach § 6 Abs. 1 Z 1 bis 6 oder § 23 Abs. 5 steuerfrei sind oder steuerfrei wären oder*
- b) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei sind und sich unmittelbar auf Gegenstände beziehen, die in das Drittlandsgebiet ausgeführt werden oder*
- c) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei wären und der Leistungsempfänger keinen Wohnsitz (Sitz) im Gemeinschaftsgebiet hat.*

§ 1 LVO lautet:

§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

- durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und*
- nicht unter Abs. 2 fällt.*

Voraussetzung ist, daß die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

- 1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder*
- 2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder*
- 3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.*

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(3) Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

§ 2 LVO lautet:

§ 2. (1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuß erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, daß die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß geplant ist, zu einem absehbaren Zeitraum zu beurteilen. Als absehbarer Zeitraum gilt ein Zeitraum von 25 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 28 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten läßt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20

Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

§ 3 LVO lautet:

§ 3. (1) Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.

(2) Unter Gesamtüberschuß ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

§ 6 LVO lautet:

§ 6. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Liebhaberei

Die Steuerbarkeit von Einkünften setzt nicht nur die Erfüllung der Tatbestandsmerkmale der in § 2 Abs. 3 EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten voraus, sondern auch die Absicht, eine insgesamt ertragbringende Tätigkeit zu entfalten. Fehlt es an einer derartigen Absicht, ist das Ergebnis der Betätigung – mag es auch die Tatbestandsmerkmale einer Einkunftsart des EStG 1988 erfüllen – steuerlich nicht beachtlich, sondern als Liebhaberei dem Bereich der privaten Lebensführung (§ 20 EStG 1988) zuzurechnen (vgl. *Brennsteiner/Zangerl-Reiter in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG LVO Anm 1).

Der Liebhabereibeurteilung vorgelagert ist die grundsätzliche Steuerbarkeit von Betätigungen. Hat der Steuerpflichtige eine ihm zurechenbare Betätigung im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG 1988 gar nicht entfaltet, kommt eine Beurteilung nach der LVO von vornherein nicht in Betracht (vgl. VwGH 30. 10. 1996, 94/13/0165; VwGH 18. 3. 1997, 96/14/0045).

Jahresverlust

Die Anwendung der LVO wird durch das Anfallen eines Jahresverlustes ausgelöst (vgl. *Brennsteiner/Zangerl-Reiter in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG LVO Anm 3).

Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2014 und 2015 wurde jeweils ein Verlust aus Landwirtschaft erklärt. Die LVO ist daher grundsätzlich anzuwenden.

Art der Betätigung

Gegenstand der Betätigung des Bf ist der Erwerbsobstbau.

Dieser erfolgte auf einer zunächst rund 1 ha (1,2 ha) großen unentgeltlich zur Verfügung gestellten Fläche, die in weiterer Folge durch Zupachtungen auf 2,5 ha erweitert wurde. Die Bewirtschaftung sollte ursprünglich auf einer zur Pachtung in Aussicht genommenen Fläche von rund 10 ha erfolgen, weswegen ein gebrauchter Reform Metrac G 6 Ende 2013 erworben wurde sowie in den Jahren 2013 und 2014 Zubehör dazu.

In den Jahren 2014 und 2015 wurden die in den Jahren 2013 und 2014 gekauften landwirtschaftlichen Maschinen und Geräte einerseits für die unentgeltliche Pflege des zu pachten beabsichtigten Grundstücks verwendet, andererseits (in geringem Umfang) vermietet. Bei der Vermietung handelte es sich aber nicht um einen eigenen Betrieb „Vermietung landwirtschaftlicher Maschinen“, sondern um ein Hilfsgeschäft im Rahmen des Obstbaus.

Betriebsausgaben

Betriebsausgaben sind Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988).

Ist die Eröffnung eines Betriebes tatsächlich ernsthaft beabsichtigt, können Betriebsausgaben bereits vor Betriebseröffnung anfallen (vorweggenommene oder vorbereitende Betriebsausgaben), selbst wenn es tatsächlich nicht zur Eröffnung des Betriebs kommt (vergebliche Betriebsausgaben). Die zielstrebige Vorbereitung der Betriebseröffnung muss erkennbar sein. Es genügt, Aufwendungen zur Gewinnung der notwendigen Betriebsmittel zu machen. Vorweggenommene Aufwendungen stellen aber keine Betriebsausgaben dar, wenn ersichtlich ist, dass die Ziele nicht auf einen Betrieb als Einkunftsquelle gerichtet waren (vgl. *Knechtel in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke*, EStG § 4 Anm 57).

Aufwendungen sind betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird. Bei der Beurteilung der betrieblichen Veranlassung ist die Verkehrsauffassung mit zu berücksichtigen (vgl. *Knechtel in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke*, EStG § 4 Anm 59).

Eine private Veranlassung für den Erwerb des gebrauchten Reform Metrac G 6 samt Zubehör ist nicht ersichtlich.

Aufwendungen vor Einnahmenerzielung

Fallen Aufwendungen vor Einnahmenerzielung an, ist die Rechtsfrage nach Anerkennung der Aufwendungen als vorweggenommene Betriebsausgaben oder Werbungskosten von der Liebhabereifrage zu unterscheiden und dieser insofern vorgelagert, als sich bei Verneinung der Betriebsausgaben- bzw. Werbungskosteneigenschaft die Liebhabereifrage nicht mehr stellt. In einem derartigen Fall kann somit auch kein Anlaufzeitraum i. S. d. § 2 Abs. 2 LVO vorliegen (vgl. *Brennsteiner/Zangerl-Reiter in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke*, EStG LVO Anm 3).

In den Jahren 2014 und 2015 wurden Erlöse von 245,00 € und 210,00 € erklärt. Es wurden somit in diesen Jahren Einnahmen erzielt und ist daher eine Prüfung nach der LVO vorzunehmen.

Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle (§ 1 Abs. 1 LVO) oder mit Annahme von Liebhaberei (§ 1 Abs. 2 LVO)

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO liegen Einkünfte bei einer Betätigung vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, vorausgesetzt, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist und es sich um keine Betätigung mit Annahme von Liebhaberei (§ 1 Abs. 2 LVO) handelt.

Nach § 1 Abs. 2 Z 1 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen „aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen“.

§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO nimmt Liebhaberei weiteres an, wenn die Tätigkeit typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist.

Was grundsätzlich erwerbswirtschaftlich ist, kann keine Tätigkeit sein, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist (vgl. VwGH 26. 11. 2014, 2010/13/0159).

§ 1 Abs. 1 LVO stellt das subjektive Ertragsstreben in den Mittelpunkt der Betrachtung. Die Gewinnerzielungsabsicht ist jedoch ein innerer Vorgang (Willensentschluss), der erst dann zu einer steuerlich erheblichen Tatsache wird, wenn er durch seine Manifestation in die Außenwelt tritt. Es genügt daher nicht, dass der Steuerpflichtige die Absicht hat, Gewinne zu erzielen. Vielmehr muss diese Absicht anhand der in § 2 Abs. 1 LVO beispielsweise aufgezeigten objektiven Kriterien beurteilt werden (vgl. VwGH 14. 9. 2017, Ra 2016/15/0069). Auf Wunschvorstellungen des Steuerpflichtigen kommt es dabei nicht an, sondern auf ein Streben, auf das anhand objektiver Umstände geschlossen werden kann (vgl. VwGH 11. 11. 2008, 2006/13/0124). Zu prüfen ist die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Verfolgung der in § 1 Abs. 1 LVO beschriebenen Absicht ohne Rücksicht auf ihren tatsächlichen Erfolg (vgl. VwGH 14. 9. 2017, Ra 2016/15/0073). Besteht objektiv betrachtet keine Möglichkeit zur Erzielung von Einnahmenüberschüssen, reicht der behauptete (subjektive) Wille, Überschüsse zu erzielen, für das Vorliegen einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle nicht aus (vgl. VwGH 19. 3. 2013, 2010/15/0106).

Die Bewirtschaftung einer Kleinlandwirtschaft kann eine Betätigung mit Annahme von Liebhaberei sein (vgl. VwGH 16. 12. 2009, 2008/15/0059), muss es aber nicht sein.

Dem Bf ist beizupflichten, dass in der Land- und Forstwirtschaft die Betriebsgröße allein für die Abgrenzung zwischen einer § 1 Abs. 1 LVO-Betätigung von einer § 1 Abs. 2 LVO-Betätigung nicht ausschlaggebend ist.

So zeigen die statistischen Daten, dass eine beachtliche Anzahl von Betrieben im Erwerbsobstbau (im Jahr 2017: 1.380) eine Größe von bis zu einem Hektar aufweisen. Bis zu zwei Hektar umfassten im Jahr 2017 1.984 Betriebe. Vergleichsweise wenige Betriebe sind größer als 10 ha (im Jahr 2017: 343).

Wenn rund 2.000 landwirtschaftliche Betriebe in der Sparte des Betriebs des Bf eine kleinere oder gleich große Fläche wie der Bf (2,5 ha) erwerbswirtschaftlich bewirtschaften, kann nicht gesagt werden, dass der gegenständliche Obstbau – auch in der tatsächlich betriebenen Form der Bewirtschaftung einer Obstanlage von rund 1,2 ha bzw. 2,5 ha – keine erwerbswirtschaftliche Betätigung ist.

Ein Betrieb dieser Größenordnung kann grundsätzlich Gewinne abwerfen, wenn die konkrete Bewirtschaftung der Betriebsgröße Rechnung trägt.

Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung

Zu der Bewirtschaftung einer 10 ha großen Obstanlage kam es nie.

Tatsächlich wurde zunächst eine rund 1,2 ha große Obstanlage bewirtschaftet, wobei die Betriebsfläche später durch Zupachtungen auf rund 2,5 ha erweitert wurde.

Die Obstanlagen stehen in keinem räumlichen Zusammenhang mit einem Wohnsitz des Bf.

Eine Obstanlage von 1,2 ha bzw. 2,5 ha ist für sich allein weder ein Wirtschaftsgut, dass sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet (§ 1 Abs. 2 Z 1 LVO) noch ist dessen Bewirtschaftung typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen (§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO), jedenfalls wenn kein räumlicher Nahebezug zu einem Wohnsitz des Bewirtschafters steht.

Das Finanzamt begründet seine Auffassung, es läge eine § 1 Abs. 2 LVO-Tätigkeit vor, konkret nicht näher. Warum sich „die im Rahmen der zu prüfenden Betätigung verwendeten Wirtschaftsgüter von ihrem Umfang her für die private Nutzung eignen“ sollen, ist nicht nachvollziehbar. Der Bf hat hingegen in seiner Beschwerde und im Vorlageantrag sowie in der mündlichen Verhandlung dargestellt, dass sich die Obstanlage weder zur Lebensführung eignet noch deren Bewirtschaftung auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist.

Zu dem vom Finanzamt zitierten Erkenntnis VwGH 21. 5. 1997, 92/14/0185, ist zu sagen, dass die dortigen Beschwerdeführer offensichtlich auf der Hofstelle des zu beurteilenden landwirtschaftlichen Betriebs selbst gewohnt haben, ebenso verfügten die Beschwerdeführer im Verfahren zu VwGH 19. 5. 1988, 87/07/0070 (zitiert von VwGH 21. 5. 1997, 92/14/0185) über einen Wohnsitz bei ihrer Kleinlandwirtschaft. Gleiches gilt im Fall des Erkenntnisses VwGH 25. 4. 2013, 2010/15/0107. Dort wurde ein „Wohnhaus samt Obstgarten, Stall, Heustadel sowie eine landwirtschaftliche Nutzfläche mit Wald im Ausmaß von rund 2 ha“ gepachtet und Schafe und Damwild gezüchtet.

Das Erkenntnis VwGH 21. 5. 1997, 92/14/0185 betraf außerdem die Jahre 19982 bis 1987 und 1988, also eine Rechtslage vor dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union und vor dem UStG 1994, detto das nicht zum Steuerrecht ergangene Erkenntnis VwGH 19. 5. 1988, 87/07/0070.

In all diesen Verfahren ging es, worauf der Bf im Verfahren auch hingewiesen hat, nicht um Obstbau.

Der Betrieb einer „Kleinlandwirtschaft“ allein muss noch nicht zwingend eine Betätigung mit Liebhabereivermutung sein.

Seit dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union ist das Unionsrecht maßgebend.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH besteht ein Vorrang des Unionsrechts vor dem nationalen Recht. Das nationale Recht ist in Übereinstimmung mit den Intentionen des Unionsrechts auszulegen (unionsrechtskonforme Auslegung, s ausführlich etwa *Laudacher*, UFSjournal 2010, 164).

Die Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) ist in der Europäischen Union harmonisiert, die Mehrwertsteuerrichtlinie und die Judikatur des EuGH hierzu sind zu beachten.

Nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Mehrwertsteuerrichtlinie, der die steuerpflichtigen Umsätze betrifft, unterliegen der Mehrwertsteuer u. a. Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt. Außerdem gilt gemäß Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 1 dieser Richtlinie als „Steuerpflichtiger“, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis (vgl. EuGH 2. 6. 2016, C-263/15, *Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft, Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft*).

Der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit“ ist in Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin definiert, dass er alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe umfasst. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union zeigt diese Definition klar, dass sich der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeiten“ auf einen weiten Bereich erstreckt und dass es sich dabei um

einen objektiv festgelegten Begriff handelt, da die Tätigkeit an sich, unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis, betrachtet wird. Eine Tätigkeit wird im Allgemeinen also als wirtschaftliche angesehen, wenn sie nachhaltig ist und gegen ein Entgelt ausgeübt wird, das derjenige erhält, der die Leistung erbringt (vgl. EuGH 17. 12. 2020, C-449/19, *WEG Tevesstraße*; EuGH 15. 4. 2021, C-846/19, *EQ*).

Wird ein Gegenstand üblicherweise ausschließlich wirtschaftlich genutzt, ist dies im allgemeinen ein ausreichendes Indiz dafür, dass sein Eigentümer ihn für Zwecke wirtschaftlicher Tätigkeiten und folglich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen nutzt. Kann ein Gegenstand dagegen seiner Art nach sowohl zu wirtschaftlichen als auch zu privaten Zwecken verwendet werden, so sind alle Umstände seiner Nutzung zu prüfen, um festzustellen, ob er tatsächlich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen verwendet wird (vgl. EuGH 26. 9. 1996, C-230/94, *Enkler*).

Die Abgrenzung der wirtschaftlichen Tätigkeit zum privaten Konsum erfordert nach der Rechtsprechung des EuGH eine Betrachtung der Gesamtheit der Gegebenheiten des jeweiligen Einzelfalls (vgl. EuGH 2. 6. 2016, C-263/15, *Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft, Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft*).

Maßgebend ist, ob Lieferungen oder Leistungen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen erfolgen, um von einer wirtschaftlichen Tätigkeit zu sprechen (vgl. zur Nutzung eines Forsts EuGH 19. 7. 2012, C-263/11, *Rēdlihs*).

Das ist hier der Fall.

Bei der Frage, ob diese Tätigkeit auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen gerichtet ist, handelt es sich um eine Tatsachenfrage (vgl. EuGH 20. 6. 2013, C-219/12, *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr*).

Die Größe der vom Bf bewirtschafteten Obstanlage geht über jene, die allein zur Eigenversorgung benötigt werden kann, hinaus. Ein Nahebezug zu einem Wohnsitz des Bf besteht nicht. Auch sonst ist nicht ersichtlich, welchen privaten Zwecken die unentgeltliche Nutzung bzw. Pacht einer 1,2 ha bzw. 2,5 ha großen Obstanlage dienen soll. Private Liegenschaften des Bf werden zum Obstbau nicht genutzt. Die Bewirtschaftung ist weder Hobby noch Freizeitgestaltung. Ein Bezug zum privaten Konsum des Bf besteht nicht. Er verwendet das Obst nicht für private Zwecke.

Der Bf nutzt die Obstanlage zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen. Dies ergibt sich aus den vorliegenden Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen und der Prognoserechnung. Die Einnahmen schwanken zwar je nach der von Witterungseinflüssen (Frost, Trockenheit, ...) beeinflussten Ertragslage und sind auch von der Entwicklung der neu gepflanzten Obstbäume abhängig, die Betätigung ist aber auf die nachhaltige Einnahmenerzielung ausgelegt. Der Bf hat sich nach

seinen Möglichkeiten marktkonform verhalten, wobei eine Landwirtschaft von den Naturkräften abhängt. Der Bf möchte schließlich in seiner Pension auf diese Einnahmen zurückgreifen können.

Ob diese Einnahmenerzielung geeignet ist, einen Gesamtgewinn abzuwerfen, ist erst in weiterer Folge nach Einstufung der Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO oder nach § 1 Abs. 2 LVO zu prüfen, und zwar nach § 2 Abs. 1 LVO.

Gleiches gilt im Übrigen für die Vermietung landwirtschaftlicher Maschinen, sollte man der Ansicht sein, dies sei eine eigene Betätigung und nicht bloß Hilfsgeschäft für den späteren Obstbau gewesen.

Es liegt somit eine Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO) vor.

Kriterienprüfung

Nach § 2 Abs. 1 LVO ist bei Betätigungen i. S. v. § 1 Abs. 1 LVO die erforderliche Absicht, einen Gesamtgewinn zu erwirtschaften, insbesondere an Hand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuß erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

Wie sich aus der mit Schreiben vom 10. Oktober 2022 vorgelegten letzten Prognoserechnung für 2013 bis 2033 unter Einbeziehung der Echtdaten 2013 bis 2021 ergibt, ist erstmals im Jahr 2021 ein Jahresgewinn angefallen. Nach dieser Prognoserechnung beträgt bis zum Jahr 2033 das negative Gesamtergebnis 54.350 €. Für die Jahre 2023 bis 2033 werden jährlich Gewinne von 2.190 € angenommen. Unter Zugrundelegung der eigenen Angaben des Bf würde es nach dem Jahr 2033 noch fast 25 Jahre dauern, bis es zu einem Gesamtgewinn kommt. Im Jahr 2058 wäre der im Jahr 1963 geborene Bf 95 Jahre alt.

Bereits diese Verlustentwicklung zeigt, dass eine Gewinnerzielungsabsicht objektiv nicht feststellbar ist.

Die 2013 und 2014 angeschafften Maschinen und Geräte waren jedenfalls für den 1,2 ha bzw. 2,5 ha großen Obstgarten zu groß dimensioniert. Anders als die Beschwerde vermeint ist daher im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben die Kostenstruktur nicht „außergewöhnlich gut“, da kein unternehmerisch denkender Mensch für die Bewirtschaftung eines 1,2 ha oder 2,5 ha großen Obstgartens einen Reform Metrac G 6 samt Zubehör um insgesamt 48.920,00 € anschaffen würde. Ein derartiger Traktor erleichtert sicherlich die Arbeit, dessen Anschaffung kann sich aber nicht mit den erwartbaren Erträgen finanzieren. Hier würde, wie offenkundig auch vom Bf später vorgenommen, die maschinelle Dienstleistung durch Dritte oder eine andere Art der Bewirtschaftung weitaus kostengünstiger sein. Selbst wenn dieser Allradtraktor für die (niemals erfolgte) Bewirtschaftung einer rund 10 ha großen Obstanlage angeschafft wurde, hat es der Bf unterlassen, nachdem es zur Pacht dieser Obstanlage nicht gekommen ist, sondern nur ein 1,2 ha bzw. 2,5 ha großer Obstgarten bewirtschaftet wurde, entsprechend unternehmerisch zu reagieren.

Diese Maschinen und Geräte wurden jedoch weder verkauft noch in nennenswertem Umfang vermietet. Statt dessen fielen Kosten für die Unterstellung an, die allerdings in den Jahren 2018 und 2019 nicht in den Betriebsausgaben enthalten sind. Wenn im Vorlageantrag angeführt wird, die Vermietung von landwirtschaftlichen Geräten an Dritte stelle eine Maßnahme zur Verbesserung der Ertragsfähigkeit des Betriebes dar, ist darauf zu verweisen, dass seit 2016 keine Mieterlöse mehr ersichtlich sind und die Mieterlöse lediglich 2014 245,00 € und 2015 210,00 € betragen haben. Es fielen aber auch keine oder nur sehr geringe Betriebsaufwendungen für den Reform Metrac G 6 an, woraus zu schließen ist, dass dieser entweder tatsächlich nicht oder untergeordnet eingesetzt wurde oder Betriebsausgaben in der Prognoserechnung nicht angesetzt wurden. Dennoch wurde der Traktor weiterhin im Betriebsvermögen belassen und nicht versucht, durch einen Verkauf die Ertragslage zu verbessern.

In der Beschwerde wird angegeben, dass der Bf ausgebildeter Agraringenieur sei und bereits viele Jahre im Bereich der Vermarktung von Bio-Obst gearbeitet habe. Er verfüge somit über eine entsprechende Ausbildung. Demgegenüber kam es ab 2017 jährlich zu einem vergleichsweise hohen Beratungsaufwand. Dieser war zwar den wiederholten Rückschlägen bei der Bewirtschaftung geschuldet. Es mag sinnvoll gewesen sein, Beratungsleistungen zuzukaufen, die damit verbundenen Ausgaben haben aber die Ertragslage vorerst weiter verschlechtert. Auch hier kann nicht gesagt werden, im Verhältnis zu Vergleichsbetrieben sei die Kostenstruktur „außergewöhnlich gut“ gewesen.

Es wurden auch entgegen den Ausführungen in der Beschwerde („es fallen keine Personalkosten an“) teilweise in größerem Umfang Fremdleistungen zugekauft. Eine strukturverbessernde Maßnahme kann darin nicht gesehen werden.

Das Bundesfinanzgericht pflichtet daher dem Finanzamt bei, dass die Absicht, einen Gesamtgewinn innerhalb eines absehbaren Zeitraums zu erwirtschaften, an Hand der tatsächlichen Betriebsführung objektiv nicht ersichtlich ist.

Es liegt daher einkommensteuerlich unbeachtliche Liebhaberei vor, da die objektive Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, fehlt.

Anlaufverluste

Gemäß § 2 Abs. 2 Satz 1 LVO liegen bei einer Betätigung i. S. v. § 1 Abs. 1 LVO innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn der Betätigung, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum).

Dies gilt gemäß § 2 Abs. 2 Satz 4 LVO nicht, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

Nach der Sterbetafel 2010/2012 geglättet beträgt laut Lebenserwartungsrechner der Statistik Austria (<https://www.statistik.at/Lebenserwartung/#/lebensrechnerEnde>) für einen im Jahr 1963 geborenen Mann das statistisch zu erwartende Alter zum Stichtag 1. 1. 2023 rund 82 Jahre.

Unter der Annahme, dass der Obstbau während der statistischen Lebenserwartung des Bf, also bis zum Jahr 2045, betrieben wird, beträgt bis zum Jahr 2045 unter Zugrundelegung der letzten Prognoserechnung des Bf – bei Fortschreibung der Einnahmen ebenso wie der Ausgaben - der Gesamtverlust 28.070,00 € (Gesamtverlust bis 2033 laut Prognoserechnung: 54.350 €, 12 x Jahresgewinn von 2.190,00 € = 26.280,00 €).

Ein nennenswerter Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn ist nicht zu erwarten, da die Obstanlagen durch den Bf nur genutzt werden und sich nicht in seinem Eigentum befinden sowie da der im Jahr 2003 erstmals zugelassene Traktor einem ständigen Wertverlust unterliegt und im Lauf der Jahre auch mit größeren Wartungs- und Reparaturarbeiten zu rechnen ist. Seit dem Jahr 2019 ist der Traktor samt Zubehör buchhalterisch abgeschrieben. Ein theoretisch möglicher Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn zufolge Veräußerung oder Entnahme des Anlagevermögens wird jedenfalls nicht den im Jahr 2045 laut fortgesetzter Prognoserechnung zu erwartenden Gesamtverlust von 28.070,00 € übersteigen. Dieser Verlust ist so hoch, dass auch die Schwankungsbreite der Unwägbarkeiten über einen so langen Zeitraum einen Gesamtgewinn realistischerweise nicht erwarten lässt.

Wenn der Bf in der mündlichen Verhandlung darauf hingewiesen hat, dass mit zunehmendem Alter die neu gesetzten Obstbäume ertragreicher werden und dass ab 2023 die Förderung

steigen werde, ist zu sagen, dass die Prognoserechnung mit deutlich höheren Einnahmen ab 2023 rechnet. Selbst wenn gute Ernten später noch höhere Erträge bringen sollten, nimmt die Prognoserechnung auf Missernten, wie sie immer wieder vorgekommen sind, keine Rücksicht. Es kann daher nicht gesagt werden, dass die Ertragserwartungen in der Prognoserechnung zu niedrig angesetzt wurden, sodass von diesen eigenen Daten des Bf auszugehen ist.

Selbst unter der Annahme, dass der Bf in der Lage ist, den Obstbau bis zum Jahr 2045 zu betreiben, kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Betätigung zu einem Gesamtgewinn führt. Es ist daher damit zu rechnen, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes beendet wird.

Ein Anlaufverlust steht daher gemäß § 2 Abs. 2 Satz 4 LVO ertragsteuerlich nicht zu.

Einkommensteuer

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Jahre 2014 und 2015 ertragsteuerlich Liebhaberei vorliegt.

Die Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 sind daher nicht mit Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) behaftet, die gegen diese Bescheide erhobene Beschwerde ist als unbegründet gemäß § 279 BAO abzuweisen.

Umsatzsteuer

Nur Betätigungen i. S. v. § 1 Abs. 2 LVO sind umsatzsteuerlich Liebhaberei (§ 6 LVO). Der nach den obigen Ausführungen („Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung“) und der dort wiedergegebenen Rechtsprechung des EuGH zur Mehrwertsteuerrichtlinie unter § 1 Abs. 1 LVO zu subsumierende Obstbau ist daher eine unternehmerische Tätigkeit, § 2 Abs. 5 UStG 1994 kommt nicht zum Tragen.

Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung wurde verzichtet.

Die Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 sind somit rechtswidrig. Der gegen diese Bescheide erhobenen Beschwerde ist Folge zu geben.

Bemessungsgrundlagen, Abgaben

In Bezug auf die Umsatzsteuer betragen die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgaben (wie in der Äußerung vom 10. Oktober 2022 ausgeführt):

Umsatzsteuer 2014

Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	42.028,63	
Steuerpflichtige Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschl. Anzahlungen)	42.028,63	
Davon sind zu versteuern mit:		
20% Normalsteuersatz	42.028,63	8.405,73
Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)		-1.541,25
Zahllast		6.864,48
Entrichtete Vorauszahlungen bzw. durchgeführte Gutschriften		-7.616,59
Gutschrift		752,11

Umsatzsteuer 2015

Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	29.013,84	
Steuerpflichtige Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch (einschl. Anzahlungen)	29.013,84	
Davon sind zu versteuern mit:		
20% Normalsteuersatz	29.013,84	5.802,77
Inneregemeinschaftliche Erwerbe		
Bemessungsgrundlagen inneregemeinschaftliche Erwerbe	208,54	
Davon steuerfrei gemäß Art. 6 Abs. 2	208,54	
Steuerpflichtige inneregemeinschaftliche Erwerbe		
Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)		-1.107,46
Zahllast		4.695,31
Entrichtete Vorauszahlungen bzw. durchgeführte Gutschriften		-5.269,41
Gutschrift		574,10

Revisionsnichtzulassung

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.

Ob eine konkrete Betätigung objektiv geeignet ist, sich innerhalb eines bestimmten Zeitraumes lohnend zu gestalten, ist eine auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage. Gleiches gilt für die Frage, ob der Steuerpflichtige einen Gesamtgewinn (Einnahmenüberschuss) überhaupt erzielen will (vgl. VwGH 3. 7. 1996, 93/13/0171) bzw. ob die Tätigkeit auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen gerichtet ist (vgl. EuGH 20. 6. 2013, C-219/12, *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr*). Tatfragen sind im Allgemeinen einer Revision nicht zugänglich.

Wien, am 6. Februar 2023