

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin ***R1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Aviso Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, Mosetiggasse 1, 1230 Wien, und Dr. Michael Kotschnigg, Stadlauer Straße 39/I/Top 12, 1220 Wien, über die Beschwerden vom 3. Jänner 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 6. Dezember 2018 mit dem der Einkommensteuerbescheid 2015 vom 12. Dezember 2017 nach § 299 BAO aufgehoben und die Einkommensteuer 2015 festgesetzt wurde, Steuernummer ***BF1StNr2*** (nunmehr ***BF1StNr3***), zu Recht:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 12. Dezember 2017 erging der Einkommensteuerbescheid 2015 erklärungsgemäß, wodurch die (negativen) Einkünfte in Höhe von € 16.493,27 aus einem Gestüt bei der Ermittlung des Einkommens des Beschwerdeführers berücksichtigt wurden. Dieser Bescheid wurde dem Beschwerdeführer am 12. Dezember 2017 zugestellt und erwuchs unbekämpft in Rechtskraft.

Die Abgabenbehörde hob diesen Einkommensteuerbescheid am 6. Dezember 2018 nach § 299 BAO auf. Am selben Tag erließ sie einen (neuen) Einkommensteuerbescheid 2015, in dem sie die (negativen) Einkünfte aus dem Gestüt nicht berücksichtigte. Begründend verwies die Abgabenbehörde auf die beim Beschwerdeführer in den Vorjahren vorgenommene Außenprüfung bzw. deren Feststellungen. Die negativen Einkünfte aus dem Gestüt seien nicht zu berücksichtigen, weil es sich um Liebhaberei handle. Beide Bescheide wurden dem Beschwerdeführer am 6. Dezember 2018 zugestellt.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer am 3. Jänner 2019 Beschwerde. Er verwies, da es sich um eine Folgeberichtigung handle, pauschal auf das erstattete Vorbringen im Zusammenhang mit der Außenprüfung der Jahre 2010 bis 2014. Der Beschwerdeführer beantragte aus diesem Grund auch, die verfahrensgegenständlichen Beschwerden dem Bundesfinanzgericht ohne Erlassung von Beschwerdevereinscheidungen zur Entscheidung vorzulegen. Am 19. Februar 2019 legte die Abgabenbehörde die verfahrensgegenständlichen Beschwerden dem Bundesfinanzgericht vor und verwies wiederum auf die Beschwerden der Jahre 2010 bis 2014.

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 28. Mai 2024 beraumte das Bundesfinanzgericht eine mündliche Verhandlung unter anderem für die verfahrensgegenständlichen Beschwerden an. Mit Schreiben vom 11. Juli 2024 teilte der Beschwerdeführer mit, dass er den Antrag auf Durchführung einer mündlichen zurückzieht. Am 19. Juli 2024 langte weiteres Vorbringen samt Beilagen zu dem Gestüt und dessen Beurteilung als Liebhaberei ein: Der Beschwerdeführer brachte vor, dass die Pferdezucht im Jahr 2019 aufgegeben worden und der Reitstall seitdem gewinnbringend sei bzw knapp € 50.000,- Gesamtgewinn erzielt habe. Daher sei das Vorliegen einer Liebhaberei hinsichtlich des Gestüts zu verneinen. Gleichzeitig stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Durchführung eines Ortsaugenscheines. Am 30. Juli 2024 wurde weiteres ergänzendes Vorbringen erstattet und einzelne Feststellungen außer Streit gestellt. Beides wurde vom Bundesfinanzgericht der Abgabenbehörde am 8. August 2024 zur Kenntnisnahme und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Mit Beschluss vom 26. Mai 2025 wurde den Parteien die Möglichkeit eingeräumt, sich zu dem aus der Aktenlage ergebenden Sachverhalt Stellung zu nehmen bzw Unterlagen vorzulegen, die bisheriges oder neues Vorbringen belegen würden. Keine der Parteien übermittelte eine Stellungnahme.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer besaß seit Juni 2007 einen ***Pferderasse***-Wallach (***Wallach1*** (ab 06/2007, verstorben 2/2022)). Im Mai 2008 erwarb er einen weiteren Wallach dieser Rasse (***Wallach2***). Im Jahr 2009 folgten zwei weitere ***Pferderasse***-Wallache (***Wallach3*** (01/2009) und ***Wallach4*** (7/2009, verstorben 2/2013)) (***Homepage***).

Ab dem Jahr 2009 wandte sich der Beschwerdeführer einer weiteren Betätigung zu: Er beabsichtigte, ein Gestüt zu eröffnen, welches er neben seiner Ordination, die er als Facharzt seit den 1990er Jahren hauptberuflich betrieb, als landwirtschaftlichen Nebenbetrieb führen wollte. Zu diesem Zweck erwarb er im Oktober 2009 einen landwirtschaftlichen Betrieb

(***Adresse2***) sowie an diesen angrenzende Grundstücke und begann im Anschluss mit dem Aus-, Um- und Neubau von Gebäuden. Der Beschwerdeführer errichtete insbesondere Stallungen (17 Pferdeboxen sowie zwei Abfohlboxen), Stallarbeiterwohnungen, einen Offenstall, eine Maschinen- und Werkzeughalle, ein Heu- und Strohlager sowie Nebenräume (Betriebskonzept ***Bf1***, Seite 3).

Der Hauptzweig des Gestüts sollte die Zucht und der anschließende Verkauf von ***Pferderasse*** sein. Zusätzlich sollten Erlöse durch die Einstellung von Fremdpferden erzielt werden (Betriebskonzept ***Bf1***, Seite 6f). Ebenfalls im Jahr 2009 zeigte der Beschwerdeführer die Aufnahme der Tätigkeit gegenüber der Abgabenbehörde an, in dem er einen Verlust aus dieser Tätigkeit erklärte.

Im Jänner 2010 erwarb er einen Zuchthengst (***Hengst1***) und eine trächtige Zuchtstute (***Stute1***) (***Homepage***; Kaufvertrag ***Stute1***). Im April 2010 besaß der Beschwerdeführer sieben Pferde (Betriebskonzept ***Bf1***, Seite 5). Das Fohlen der Stute ***Stute1*** (***Hengst2***) wurde im Mai 2010 geboren und befand sich zumindest bis 2022 im Besitz des Beschwerdeführers (***Homepage***).

Der Beschwerdeführer kalkulierte betriebswirtschaftlich wie folgt: Er rechnete mit jährlichen Erlösen des Gestüts zwischen € 48.000,- und € 66.000,-. € 20.000,- bis € 30.000,- sollten durch die Pferdezucht und € 18.000,- bis € 36.000,- durch die Einstellung von Fremdpferden erzielt werden. Diesen Erlösen sollten Aufwendungen in Höhe von € 36.400,- gegenüberstehen. Ausgehend davon kam der Beschwerdeführer zu dem Ergebnis, dass das Gestüt einen jährlichen Gewinn von € 7.250,- bis € 25.250,- erwirtschaften würde (Betriebskonzept ***Bf1***, Seite 6).

Eine (steuerliche) Absetzung für Abnutzung für das Anlagevermögen des Gestüts berücksichtigte der Beschwerdeführer in seiner Kalkulation nicht. Das abnutzbare Anlagevermögen des Gestüts setzte sich insbesondere aus den Gebäuden (€ 387.363,71), der Ausstattung Stall (€ 149.034,57) sowie dem Fuhrpark Maschinen (€ 30.048,26) zusammen (vorgelegtes Dokument „Anlagevermögen“, Seite 7).

Der Beschwerdeführer rechnete damit, dass er im Jahr 2014 den ersten Gewinn in Höhe von € 2.000,- erzielen würde, welcher sich 2015 auf voraussichtlich € 12.200,- steigern würde. Durch Verkäufe von Fohlen hielt der Beschwerdeführer es für möglich, bereits früher Gewinne zu erwirtschaften (Ergebnisvorschau Stallbetrieb ***Bf1***).

Die Erlöse und Aufwendungen des Gestüts entwickelten sich in den Jahren 2009 bis 2014 wie folgt (Einkommensteuererklärungen 2009 bis 2014; Bericht Außenprüfung vom 29. März 2016):

Jahr	Erlöse gesamt und übrige Erträge/Einnahmen in €	Aufwendungen in €	Ergebnis in €
2009	6.791,81	18.327,79	- 11.535,98
2010	35.835,57	67.021,56	- 31.185,99
2011	70.997,25	83.408,66	- 12.411,41
2012	59.348,29	68.278,13	- 8.929,84
2013	95.825,21	132.085,73	- 36.260,52
2014	70.777,92	95.041,87	- 24.263,95
			- 124.587,69

Ab dem Jahr 2015 erklärte der Beschwerdeführer folgende Erlöse und Aufwendungen (ungeprüfte Einkommensteuererklärungen 2015 bis 2019):

Jahr	Erlöse gesamt und übrige Erträge/Einnahmen in €	Aufwendungen in €	Ergebnis in €
2015	64.332,81	80.826,08	- 16.493,27
2016	65.032,87	64.178,31	854,56
2017	66.597,97	85.598,68	- 19.000,71
2018	91.689,17	92.133,65	- 444,48
2019	76.723,21	102.025,36	- 25.302,15
			- 60.386,05

Die Erlöse wurden vorrangig durch die Einmietungsaktivitäten erzielt bzw. gesteigert. Darüber hinaus erzielte der Beschwerdeführer zusätzlich Erlöse durch den Verkauf von Kostümen, die Vermietung seiner eigenen Pferde sowie Pferdeanhänger und die Erteilung von Reitunterricht (Schriftsatz vom 19. Juli 2024, Seite 6).

Den Erlösen standen in den Jahren 2009 bis 2019 Aufwendungen gegenüber, die die Erlöse (mit Ausnahme des Jahres 2016) überstiegen. Wesentlicher Grund hierfür war die Pferdezucht und die damit in Zusammenhang stehenden Tierarztkosten (Schriftsatz vom 19. Juli 2024, Seite

5; Schriftsatz vom 30. Juli 2024, Seite 2). Die Verluste des Gestüts betrugen in Summe (zumindest) € 184.973,74.

In den Jahren 2015 bis 2019 wurden drei Zuchtstuten (***Stute2*** (10/2015), ***Stute3*** (01/2017) und ***Stute4*** (04/2018)) sowie ein Wallach (***Wallach5*** (09/2019, verstorben 3/2021)) erworben (***Homepage***). Die drei Zuchtstuten befanden sich zumindest bis 2022 im Besitz des Beschwerdeführers (***Homepage***).

Nach elf Jahren gab der Beschwerdeführer die Pferdezucht mit Ablauf des Jahres 2019 auf. Seitdem konzentrierte sich der Beschwerdeführer auf die Einstellung von Fremdpferden (Schriftsatz vom 19. Juli 2024, Seite 6). Durch diese Art der Bewirtschaftung erzielte er jährlich Gewinne (Schriftsatz vom 30. Juli 2024, Beilage ./1).

Im Jahr 2024 besaß der Beschwerdeführer 13 Pferde (Schriftsatz vom 19. Juli 2024, Seite 3).

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu den Pferden des Beschwerdeführers (insbesondere dem Zeitpunkt ihrer Anschaffung) beruhen jeweils auf den unter ***Homepage*** abrufbaren Angaben, dem Betriebskonzept ***Bf1***, dem Kaufvertrag der Zuchtstute ***Stute1*** sowie den Ausführungen des Beschwerdeführers im Schriftsatz vom 19. Juli 2024. Die Führung des Gestüts als Nebenbetrieb beruht auf dem eigenen Vorbringen des Beschwerdeführers.

Die Feststellungen zum Erwerb des landwirtschaftlichen Betriebes, dem Um-, Aus- bzw. Neubau der Räumlichkeiten sowie die Bekanntgabe der Aufnahme dieser Tätigkeit gegenüber der Abgabenbehörde beruhen insbesondere auf den von der Abgabenbehörde vorgelegten Grundbuchsauszügen, den Ausführungen im Betriebskonzept ***Bf1*** sowie der Einsicht in die Datenbanken der Abgabenbehörden.

Die Feststellungen zu den vom Beschwerdeführer erwarteten Erlösen, Aufwendungen sowie Gewinnen beruhen auf dem Betriebskonzept ***Bf1*** sowie der Ergebnisvorschau Stallbetrieb ***Bf1***.

Die Feststellungen zu den tatsächlich erzielten Erlösen, Aufwendungen und Verlusten ergeben sich aus der vom Beschwerdeführer übermittelten Aufstellung (Schriftsatz vom 19. Juli 2024, Beilage ./1) sowie der Einsichtnahme in die Datenbanken der Abgabenbehörden, insbesondere die Einkommensteuererklärungen des Beschwerdeführers der Jahre 2009 bis 2019, sowie die vom Beschwerdeführer im Wesentlichen unbestritten gebliebenen Feststellungen der Außenprüfung, dass die Aufwendungen zu Tz 3 (zu ***Auto1***) und Tz 11 dem Gestüt zuzuordnen sind (Bericht vom 29. März 2016).

Die Feststellung, dass die Pferdezucht mit Ablauf 2019 eingestellt wurde, beruht auf den eigenen Angaben des Beschwerdeführers und wird durch die Rubrik „News“ auf

Homepage bestätigt, wonach die letzten Fohlen im Jahr 2019 geboren und im Jahr 2020 verkauft wurden.

Alle übrigen Feststellungen beruhen jeweils auf den in Klammer gemachten Angaben bzw angegebenen Beweismitteln und ergeben sich unstrittig aus diesen. Die Feststellungen hielt das Bundesfinanzgericht den Parteien mit Beschluss vom 26. Mai 2025 vor. Weder die Abgabenbehörde noch der Beschwerdeführer übermittelten hierzu eine Stellungnahme oder legten Unterlagen vor, die diese widerlegt hätten.

3. Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 299 Abs. 1 BAO kann ein Bescheid aufgehoben werden, wenn der Spruch dieses Bescheides sich als nicht richtig erweist. Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs. 2 BAO).

Die Abgabenbehörde begründete die Unrichtigkeit des Spruches des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 12. Dezember 2017 damit, dass das Gestüt Liebhaberei im steuerlichen Sinn sei und daher die erklärten (negativen) Einkünfte nicht bei der Einkommensermittlung zu berücksichtigen seien. Dieser von der Abgabenbehörde genannte Aufhebungsgrund bildet die Sache, über die im gegenständlichen Verfahren abzusprechen ist. Es ist daher zunächst festzustellen, ob das Gestüt eine Liebhaberei im steuerlichen Sinn darstellt.

1. Gestüt als Liebhaberei

1.1. Gestüt als einheitlicher Betrieb

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bildet der jeweilige Betrieb eine Beurteilungseinheit (VwGH 23.5.1996, 93/15/0215; 25.2.2004, 2000/13/0092). Nach den getroffenen Feststellungen sollte der Hauptbetriebszweig des Gestüts die Pferdezucht sein. Von Beginn an beabsichtigte der Beschwerdeführer auch Einnahmen durch die Einstellung von Fremdpferden zu erzielen. Diese beiden Betriebszweige des Gestüts waren organisatorisch, finanziell und wirtschaftlich so eng verflochten, dass es sich um einen einheitlichen Betrieb gehandelt hat (ÖStZ 99, 428). Insoweit ist das Gestüt auch einheitlich zu beurteilen.

1.2. Vorliegen einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 2 Z 1 Liebhabereiverordnung (LVO)

Nach § 1 Abs. 2 Z 1 LVO ist bei einer 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, Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste entstehen.

Ob eine Betätigung sich für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet bzw einer in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, ist im Einzelfall zu beurteilen. Der Tatbestand ist dabei abstrakt nach der Verkehrsauffassung bzw. nach einer typisierenden Betrachtungsweise auszulegen (VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0002; 24.6.2004, 2001/15/0047). Unter dem Begriff der Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, fallen überwiegend „Hobbies“ im klassischen Sinn, wie insbesondere die (Freizeit-)Tierzucht. Nach der Rechtsprechung stellt insbesondere die Pferdezucht, wie sie vom Beschwerdeführer betrieben wurde, eine Tätigkeit mit Liebhabereivermutung dar (VwGH 20.4.1993, 93/14/0001 mwN). Das Vorliegen einer von der LVO geforderten persönlichen Neigung wird bestärkt, wenn – wie im vorliegenden Fall – eine Tätigkeit lediglich als Nebentätigkeit betrieben wird (VwGH 25.2.2003, 98/14/0088; 21.1.1987, 85/13/0037).

Eine persönliche Vorliebe des Beschwerdeführers für Pferde und insbesondere ***Pferderasse*** zeigt sich zudem daran, dass er bereits vor Eröffnung des Gestüts zumindest vier Pferde dieser Rasse besaß. Im Jahr 2024 besaß der Beschwerdeführer 13 Pferde (Schriftsatz vom 19. Juli 2024, Seite 3). Zudem behielt er trotz der Einstellung der Pferdezucht viele der ursprünglich für die Zucht angeschafften bzw selbst gezüchteten Tiere (zB ***Stute3***, ***Stute2***, ***Stute4***, ***Hengst2***)(***Homepage***).

Das Gestüt erzielte nach den getroffenen Feststellungen (bis auf das Jahr 2016) jährlich Verluste, welche sich in Summe auf (zumindest) € 184.973,74 beliefen.

Das Gestüt ist daher grundsätzlich eine Liebhabereitätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 LVO.

1.3. Keine Widerlegung der Vermutung des § 1 Abs. 2 LVO

Nach § 2 Abs. 4 LVO liegt Liebhaberei bei Betätigungen nach § 1 Abs. 2 dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

1.3.1. Keine objektive Ertragsfähigkeit des Gestüts

Eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 2 LVO ist als steuerlich relevante Einkunftsquelle anzusehen, wenn sie objektiv ertragsfähig ist. Wesentlich ist, dass der Zeitraum, innerhalb dessen ein wirtschaftlicher Gesamtgewinn erwirtschaftet werden kann, absehbar ist (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171). Eine Zeitspanne ist dann noch absehbar, wenn sie nach den wirtschaftlichen Gepflogenheiten des betroffenen Verkehrskreises als übliche Rentabilitätsdauer des geleisteten Mitteleinsatzes kalkuliert wird. Die Länge des absehbaren Zeitraumes hängt von

der Art der Betätigung und den Besonderheiten der jeweiligen Verhältnisse ab (VwGH 14.05.1991, 88/14/0167; UFS 15.6.2004, RV/0564-W/02).

In seinem Betriebskonzept führte der Beschwerdeführer zur objektiven Ertragsfähigkeit aus, dass er durch die Pferdezucht und die Einstellung von Fremdpferden mit jährlichen Erlösen von € 48.000,- bis € 66.000,- rechne, wobei € 20.000,- bis € 30.000,- durch die Pferdezucht erzielt werden würden. Die Grundlagen dieser Berechnung sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht nachvollziehbar:

Der Beschwerdeführer beabsichtigte, die Zucht zunächst mit zwei Stuten und zwei Hengsten zu betreiben. Er erwartete, dass das Gestüt mit dieser Menge an Zuchttieren jährlich durchschnittlich 1,5 Fohlen hervorbringen würde. Die Fohlen wollte er nach ein bzw zwei Jahren zu einem Preis von € 3.500,- bzw € 4.500,- verkaufen. Die Zuchtpferde selbst sollten nach zwölf Jahren zu je € 5.000,- veräußert werden. Aus diesen Überlegungen ist der vom Beschwerdeführer erwartete jährliche Rohertrag von € 20.000,- bis € 30.000,- nicht ableitbar. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes scheint ein solcher Erlös nur denkbar, wenn der Beschwerdeführer einen weit größeren Bestand an Tieren gehabt sowie über entsprechend größere Räumlichkeiten verfügt hätte. Die vom Beschwerdeführer angestellte Berechnung ist daher wegen der unrealistisch hohen Anzahl an Tieren, die gehalten, gezüchtet und verkauft hätten werden müssen, nicht geeignet, die objektive Ertragsfähigkeit dieses Gestüts glaubhaft zu machen. Hinzu kommt, dass den vom Beschwerdeführer angenommenen Gesamterlösen des Gestüts (€ 48.000,- und € 66.000,-) Aufwendungen in Höhe von € 36.400,- sowie eine steuerliche AfA in Höhe von zumindest € 32.245,81 gegenüberstanden. Bereits aus der eigenen Prognoserechnung des Beschwerdeführers ergab sich daher ein jährlicher steuerlicher Verlust zwischen € 2.645,81 (minimal) und € 30.645,81 (maximal).

Diese sich aus der Kalkulation ergebende Einschätzung bestätigte sich: Der Beschwerdeführer erzielte in zehn von elf Jahren Verluste. Im Jahr 2016 erzielte er zwar einen Gewinn, dieser war jedoch vergleichsweise gering (€ 854,56). Auch die Tatsache, dass der Beschwerdeführer die Pferdezucht mit Ablauf des Jahres 2019, mutmaßlich wegen des zu hohen Kapitalbedarfs (von 2009 bis 2019 wurde ein durchschnittlicher Jahresverlust von rund € 16.815,79 erzielt), einstellte, zeigt, dass von Anfang an eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 2 LVO und keine Einkunftsquelle vorlag.

Es wäre Sache des Beschwerdeführers gewesen, Beurteilungsgrundlagen offenzulegen, aus denen sich die Einkunftsquelleneigenschaft des Verluste erwirtschaftenden Gestüts zuverlässig beurteilen lässt (VwGH 3.7.1996, 93/13/0171). Der Beschwerdeführer brachte in diesem Zusammenhang lediglich vor, strukturverbessernden Maßnahmen (seit 2016 keine Personalkosten mehr verzeichnet, Verstärkung der Einmietungstätigkeit, Erteilung von Reitunterricht, Verkauf von Kostümen, Vermietung von eigenen Pferden sowie Pferdeanhängern) gesetzt zu haben, welche jedoch keine Wirkung gezeigt hätten. Der

Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass die LVO bei Liebhabereitätigkeit nach § 1 Abs. 2 LVO keine strukturverbessernden Maßnahmen vorsieht.

Zu dem Vorbringen, dass auch der Wert der Pferde mitberücksichtigt werden müsste, da sich dieser stetig erhöhe „wie bei stehendem Holz“ ist festzuhalten, dass theoretische Veräußerungs- und Aufgabegewinne nur dann relevant sind, wenn konkrete Maßnahmen zu deren Realisierung oder zur Aufgabe oder Veräußerung des Betriebes gesetzt wurden bzw. die Umsetzung derartiger Maßnahmen geplant ist (VwGH 28.4.2009, 2006/13/0140). Solche Maßnahmen zur Realisierung wurden vom Beschwerdeführer nicht behauptet.

1.3.2. Kein Vorliegen von Unwägbarkeiten

Der Beschwerdeführer brachte vor, dass das Anhalten der Verluste mehrere unvorhersehbare Gründe hatte:

Der Beschwerdeführer führte aus, dass im Jahr 2012 der Umsatzsteuersatz von 10% auf 20% erhöht und dies ein herber Rückschlag gewesen sei, da diese Steuersatzerhhung „am Markt nicht unterzubringen gewesen ist“ (Schriftsatz 19. Juli 2024, Seite 5). Änderungen von für die Betätigung maßgeblicher Vorschriften, wie im vorliegenden Fall von Umsatzsteuersätzen, stellen keine Unabwägbarkeiten dar (*Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁴, Tz 370).

Auch der Tod von Fohlen stellt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keinen unerwarteten Umstand dar. Komplikationen bei Geburt und Aufzucht stellen geradezu ein typisches Risiko einer Zucht dar. Der Beschwerdeführer führte selbst aus, dass bei ***Pferderasse*** aufgrund ihrer Größe eine Abfohlrate von 70% erwartet werden kann (Betriebskonzept ***Bf1***, Seite 5).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes traten keine unerwarteten Umstände auf, die ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirkten.

1.3.3. Angemessener Beobachtungszeitraum der Abgabenbehörde

Die Beurteilung, ob innerhalb eines absehbaren Zeitraumes ein wirtschaftlicher Gesamterfolg erzielt werden kann, ist grundsätzlich erst nach Ablauf eines nach Lage des Einzelfalles tauglichen Beobachtungszeitraumes möglich (VwGH 18.3.1992, 92/14/0019).

Der Fokus des Gestüts lag auf der Zucht von ***Pferderasse***. Der Beschwerdeführer gab an, die Fohlen ein- oder zweijährig verkaufen zu wollen. Bei einer durchschnittlichen Tragedauer von Stuten von elf Monaten konnte 2012 bzw 2013 vom Vorhandensein von ein- bzw zweijährigen Fohlen ausgegangen werden, die der Beschwerdeführer verkaufen konnte. Insbesondere da die erste Zuchtstute bereits trchtig erworben wurde und ihr Abfohltermin im

Mai 2010 lag. Somit wäre der erste Verkauf bereits im Sommer 2011 bzw 2012 möglich gewesen.

Zuletzt ist darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer selbst davon ausging, dass er spätestens ab 2014 einen Gewinn in Höhe von € 2.000,- erzielen wird. Dieser Gewinn sollte allein aufgrund der Einstellung von Fremdpferden erzielt werden. Der Beschwerdeführer erklärte weiter, dass durch den Verkauf der Fohlen ein Gewinn bereits zu einem früheren Zeitpunkt eintreten könnte (Ergebnisvorschau Stallbetrieb ***Bf1***). Insoweit ist der von der Außenprüfung gewählte Beobachtungszeitraum von fünf Jahren (2010 bis 2014) jedenfalls angemessen.

Der Vollständigkeit halber wird darauf verwiesen, dass ein solcher Beobachtungszeitraum jedenfalls entbehrlich ist, wenn wie im vorliegenden Fall nach den Umständen des Einzelfalles die Erzielung eines Gesamterfolges in einem absehbaren Zeitraum von vornherein aussichtslos erscheint (*Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁴ Tz 474).

1.3.4. Änderung der Bewirtschaftung

Eine einmal als Liebhaberei qualifizierte Tätigkeit muss nicht auch zukünftig immer als Liebhaberei qualifiziert werden, weil der Liebhabereibetrachtung im Rahmen des § 1 Abs. 2 LVO jeweils nur Zeiträume gleicher Wirtschaftsführung zugrunde zu legen sind. Tritt bei Betätigungen nach § 1 Abs. 2 LVO eine Änderung der Bewirtschaftungsart ein, ist anhand der geänderten Verhältnisse neuerlich zu beurteilen, ob für den neuen Zeitraum Liebhaberei vorliegt. Mit einer Änderung der Wirtschaftsführung beginnt ein neuer Beurteilungszeitraum zu laufen (VwGH 17.3.2005, 2004/16/0252). Die Änderung der Bewirtschaftung führt nicht dazu, dass abgelaufene Zeiträume anhand der geänderten Verhältnisse neuerlich zu beurteilen sind (VwGH 29.4.2010, 2007/15/0227).

Wie bereits zuvor ausgeführt, betrachtete der Beschwerdeführer die Zucht von ***Pferderasse*** als sein „erstes Standbein“. Er beabsichtigte von Beginn an auch, durch die Einstellung von Fremdpferden Erlöse zu erzielen. Insoweit kann das Gestüt auch in diesem Zusammenhang nur als Einheit beurteilt werden. Die Einstellung des ursprünglichen Hauptbetriebszweiges Pferdezucht und nunmehrige Konzentration auf die Einstellung von Fremdpferden stellt eine Änderung der Bewirtschaftungsweise im Sinne des § 2 Abs. 4 LVO dar. Basierend auf den eigenen Angaben des Beschwerdeführers konnten die Aufwendungen durch die Aufgabe der Pferdezucht massiv gesenkt werden und es gelang, ab 2020 Gewinne zu erwirtschaften. Die Aufgabe der Pferdezucht führt jedoch nicht dazu, dass das Gestüt rückwirkend als Einkunftsquelle anzuerkennen ist. Sofern ab 2020 Gewinne erzielt wurden, was durch die Abgabenbehörde gesondert zu prüfen ist, liegt ein steuerlich anzuerkennender Betrieb vor.

2. Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 12. Dezember 2017 (§ 299 Abs. 1 BAO)

Ausgehend von den getroffenen Feststellungen sowie der oben stehenden rechtlichen Würdigung stellt das Gestüt eine steuerliche Liebhaberei dar. Insoweit waren die erklärten (negativen) Einkünfte bei der Ermittlung des Einkommens des Beschwerdeführers nicht zu berücksichtigen. Damit erweist sich der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 12. Dezember 2017, der diese negativen Einkünfte einkommensmindernd berücksichtigte, als unrichtig.

Eine Aufhebung kann verfügt werden, wenn sich der Spruch als objektiv unrichtig erweist. Das insoweit eingeräumte Ermessen im Sinne des § 20 BAO ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu üben. Dabei ist dem Begriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (VwGH 22.4.2009, 2006/15/0257, mwN).

In Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) war die Aufhebung nach § 299 BAO zu verfügen, da im vorliegenden Fall das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiegt. Die steuerlichen Auswirkungen sind mit einem Betrag von über € 8.000,- auch nicht bloß geringfügig.

3. (Ersetzender) Einkommensteuerbescheid 2015 (§ 299 Abs. 2 BAO)

Da der Einkommensteuerbescheid 2015 vom 12. Dezember 2017 nach § 299 Abs. 1 BAO aufzuheben war, war mit dem aufhebenden Bescheid vom 6. Dezember 2018 nach § 299 Abs. 2 BAO der ersetzende Einkommensteuerbescheid 2015 zu verbinden.

4. Abweisung Beweisantrag

Der Beschwerdeführer stellte im Schriftsatz vom 19. Juli 2024 den Antrag, an der Adresse ***Adresse2***, einen Lokalausweis durchzuführen. Dies zum Beweis dafür, dass das Gestüt aufgrund seiner Größe und Führung geeignet sei, das schon jetzt vorhandene positive Gesamtergebnis sukzessive zu verbessern.

Erheblich ist ein Beweisantrag, wenn das Beweisthema eine für die Rechtsanwendung mittelbar oder unmittelbar erhebliche Tatsache ist (VwGH 28.1.2002, 99/17/0008).

Nach den getroffenen Feststellungen änderte der Beschwerdeführer mit Ablauf des Jahres 2019 die Bewirtschaftung des Gestüts. Er stellte die Pferdezucht ein und konzentrierte sich ab diesem Zeitpunkt auf die Einstellung von Fremdpferden. Eine Besichtigung der Anlage ***Adresse2***, die vom Beschwerdeführer nunmehr anders bewirtschaftet wird, ermöglicht keinen Erkenntnisgewinn für die gegenständlich relevante Frage, ob das (nunmehr vom

Beschwerdeführer nicht mehr betriebene) Gestüt ein positives Gesamtergebnis erreichen hätte können.

Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

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

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes hing von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Die rechtlichen Schlussfolgerungen gründen sich auf die entsprechenden Normen bzw die bereits vorliegende (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 18. Juli 2025