

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch LeitnerLeitner Steuerberatung GmbH, Ottensheimer Straße 32, 4040 Linz, über die Beschwerden vom 14. April 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. März 2023 betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO und Umsatzsteuer 2020 und 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden betreffend Feststellung der Einkünfte und Umsatzsteuer 2020 werden als unbegründet abgewiesen. Eine Feststellung der Einkünfte und der Umsatzsteuer hat zu unterbleiben.
- II. Der Bescheid über die Feststellung der Einkünfte 2021 wird abgeändert. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden – wie in der Beschwerdeverentscheidung vom 12.12.2023 – mit einem Verlust von 2.765,82 € festgesetzt. Je ein Anteil von minus 1.382,91 € entfällt auf ***B*** (***StNrB***) und auf ***A*** (***StNrA***).
- III. Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2021 wird abgeändert. Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen wird – wie in der Beschwerdeverentscheidung vom 12.12.2023 – mit 1.116,67 € festgesetzt. Die Umsatzsteuer beträgt 223,33 €, die Vorsteuer 0,00 € und die Zahllast 223,33 €.
- IV. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an den Zustellbevollmächtigten gilt die Zustellung an alle Beteiligten gemäß § 101 Abs. 3 BAO als vollzogen.
- V. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Auf Grund des Bescheides über einen Prüfungsauftrag v. 19.07.2022 wurde bei der beschwerdeführenden Partei eine Betriebsprüfung durchgeführt.

Die Prüfung umfasste die Feststellung der Einkünfte sowie die Umsatzsteuer jeweils für die Jahre 2020 und 2021.

Im Wesentlichen wurde festgestellt, dass kein Gesellschaftsvertrag vorliegen würde, sodass auch nicht von einer GesBR ausgegangen werden könne. Die Einkünfte aus dem pferdegestützten Coaching seien daher Frau ***A*** zurechnen. Da die erforderlichen Strukturen eines landwirtschaftlichen Betriebes nicht vorhanden seien, die Landwirtschaft neben der beruflichen Tätigkeit ausgeübt werde und keine positive Prognoserechnung vorgelegt worden sei, würden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als Liebhaberei eingestuft.

Im Sinne der Ausführungen der Betriebsprüfung wurden am 16. März 2023 die entsprechenden Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 und Umsatzsteuer für die Jahre 2020 bis 2021 erlassen.

Die Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft wurden jeweils mit 0 festgesetzt, ebenso wurde die Umsatzsteuer für die beiden Jahre mit 0 festgesetzt.

Mit den Eingaben vom 14.04.2023 wurde durch die ausgewiesene steuerliche Vertretung gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO und Umsatzsteuer für die Jahre 2020 und 2021 jeweils das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht. Die ***A*** und ***B*** GesBR sei zum Zweck der Erzielung von Einkünften aus pferdegestütztem Coaching gegründet worden. Dafür seien Betriebsgrundlagen erforderlich, wie etwa ein Pferdestall zur Unterbringung der für das Coaching benötigten Pferde und eine Reithalle zur Durchführung des Coachings. Die Errichtung eines Seminarhauses wäre ebenfalls geplant gewesen und sei auf einen späteren Zeitpunkt auf Grund der notwendigen Baubewilligung verschoben worden. Eine ebenfalls angedachte Pferdezucht sei auf Grund des unvorhergesehenen Todes des Zuchthengstes auf unbestimmte Zeit verschoben worden. Es werde beantragt, die angelaufenen Anlaufsverluste im Jahre 2020 in Höhe von 17.975,36 € und im Jahr 2021 in Höhe von 23.068,84 € anzuerkennen, zumal die Einnahmensituation u.a. auf Grund von Covid 19 anders als geplant verlaufen sei. Die Verluste würden sich jeweils zu 50 % auf Fr. ***A*** und Hr. ***B*** aufteilen.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 01.06.2023 wurde die beschwerdeführende Partei aufgefordert, die ausführliche Begründung wie in der Beschwerde angeführt nachzureichen. Mit Schreiben vom 29.06.2023, eingebracht am 04.07.2023, wurde die Begründung nachgereicht. Soweit die gegenständliche Beschwerdesache betroffen ist, richtet sich die

Beschwerde gegen die Nichtanerkennung der ***A*** & ***B*** GesbR, gegen die Nichtanerkennung von Verlusten und gegen die Beurteilung als Liebhaberei.

Im Jahr 2019 hätten Fr. ***A*** und Hr. ***B*** beschlossen, unter Bündelung der wechselseitigen Ressourcen das Projekt eines tiergestützten Coachings sowie Pferdezucht und Unterbringung von Pferden zu realisieren. Zur Verwirklichung des Projektes wären zunächst die erforderlichen Räumlichkeiten zu schaffen gewesen. Dies sei durch den gemeinsamen Ankauf der Liegenschaft in ***Adresse*** am ***Berg***, im Jahr 2019 erfolgt (Kaufvertrag vom 19.08.2019). Zur Unterbringung der für das tiergestützte Coaching benötigten Tiere wäre zudem die Errichtung eines Stallgebäudes Voraussetzung gewesen. Vor dem Kauf der Liegenschaft sei daher geprüft worden, ob ein Stallbau auf dem Grundstück grundsätzlich möglich sei. Dafür sei bereits ein Betriebskonzept benötigt worden, welches im Juli 2019 erstellt und eingereicht worden sei.

Im ersten Plan für den Stallbau von Februar 2020 wäre auch ein zusätzliches Seminarhäuschen geplant gewesen. Dieses sollte zwar aus finanziellen Gründen nicht sofort verwirklicht werden, aber mit steigendem Umfang des Seminarangebotes sollte der Parteienverkehr aus dem Wohnhaus in ein eigenes Seminargebäude gelenkt werden. Daraus sei ersichtlich, dass Fr. ***A*** und Hr. ***B*** in wirtschaftlich vorausschauender Weise agiert und nicht unbedingt in einem ersten Schritt erforderliche Investitionen zurückgestellt hätten, um zunächst die in der ersten Phase des Unternehmens notwendigen Ausgaben amortisieren zu können.

Der Entstehungsprozess sowie alle notwendigen Entscheidungen zur Verwirklichung des Gesamtprojektes seien von Fr. ***A*** und Hr. ***B*** stets gemeinsam verfolgt worden, die Pläne sollten beiden und ihren Betätigungsfeldern gerecht werden. Da für die von Fr. ***A*** geplanten Coachings als Betriebsgrundlagen auch Lebewesen notwendig gewesen wären, hätte es Priorität gehabt, diese auch bestmöglich zu versorgen und unterzubringen, wofür auch erhebliche finanzielle Vorleistungen aufgebracht werden müssten. Es sei eine Prognoserechnung erstellt worden, worin in den ersten Jahren - bedingt unter anderem auch durch die Covid-19-Pandemie - geringfügigere als ursprünglich geplante Einnahmen angesetzt worden seien. Die für 2022 geplanten Einnahmen seien aus dem Grund nicht erreicht worden, da ein bereits fertig geplantes Retreat kurzfristig abgesagt werden musste und ein Folgetermin erst im Jahr 2023 stattgefunden habe. Das Betriebskonzept von Fr. ***A*** und Hr. ***B*** habe die landwirtschaftliche Nutzung der Liegenschaft durch eine Pferdezucht beinhaltet. Die notwendigen Betriebsgrundlagen, wie land- und forstwirtschaftliches Grundstück, Stallgebäude und Tiere - allen voran Pferde - wären bereits vorhanden gewesen. Ein Zuchthengst sowie drei Stuten als Grundlage seien von Fr. ***A*** in die Gesellschaft eingebracht worden. Leider sei der Zuchthengst völlig unerwartet im Jahre 2020 verstorben.

In Zusammenhang mit der rechtlichen Beurteilung wurde nach Darlegen der gesetzlichen Voraussetzungen für die Bildung einer Gesellschaft im Sinne des § 1175 ABGB dargelegt, dass Fr. ***A*** und Hr. ***B*** einen gemeinsamen Zweck verfolgt und dafür ihre Mittel gebündelt hätten. Die gemeinsame Zweckverfolgung sei im Rahmen eines mündlichen Gesellschaftsvertrages vereinbart und konkludent umgesetzt worden. Es liege eine schlüssige

Willenseinigung von Fr. ***A*** und Hr. ***B*** bezüglich einer wechselseitigen Bindung mit konkreten Rechten und Pflichten vor. Dabei werde durch die GesbR nicht rein Vermögen verwaltet, sondern Arbeitskraft eingesetzt. Jeder der beiden Gesellschafter würde Beiträge zur gemeinschaftlichen Zweckverfolgung leisten. Diese würden in jeweils unterschiedlichen Leistungen sowie der Erbringung von Geld und Sacheinlagen bestehen. Der gemeinsame Außenauftritt beim Erwerb der Liegenschaft, bei der Errichtung des Stallgebäudes, bei der Finanzierung lasse unweigerlich auf ein gelebtes Gesellschaftsverhältnis schließen. Der Gesellschaftsvertrag der GesbR sei daher konkludent zustande gekommen. Die Zusammenarbeit von Fr. ***A*** und Hr. ***B*** stelle steuerlich jedenfalls eine Mitunternehmerschaft dar. Denn die notwendigen Erfordernisse der Teilhabe am Unternehmerrisiko und an der Unternehmerinitiative seien bei beiden Gesellschaftern gegeben (Treffen von Entscheidungen, Haftung für die Schulden, Beteiligung am Gewinn und Verlust).

Nach Darlegung des § 21 EStG wurde ausgeführt, dass Land- und Forstwirtschaft auch das Halten von Pferden sei. Ebenso falle darunter die Pferdezucht sowie das Unterstellen und Füttern fremder Tiere gegen Entgelt bei ausreichender Futtergrundlage. Die Erbringung von Dienstleistungen stelle keine Urproduktion dar und führe daher nicht zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft. Dienstleistungen könnten aber als Nebentätigkeit zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft führen. Nebentätigkeiten seien an sich nicht land- und forstwirtschaftlich, sondern in der Regel gewerbliche Tätigkeiten, die wegen ihres engen Zusammenhanges mit der Haupttätigkeit und wegen ihrer untergeordneten Bedeutung gegenüber dieser nach der Verkehrsauffassung in dieser gleichsam aufgehen, sodass die gesamte Tätigkeit als land- und forstwirtschaftlich anzusehen sei. Die wirtschaftliche Unterordnung sei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen. Sie müsse hinsichtlich der Zweckbestimmung als auch hinsichtlich des wirtschaftlichen Umfangs gegeben sein. Ohne Nachweis der wirtschaftlichen Unterordnung werde regelmäßig angenommen, dass eine Nebentätigkeit vorliege, wenn die land- und forstwirtschaftlich genutzte Fläche mind. 5 ha betragen würde und die Einnahmen aus der Nebentätigkeit inkl. Umsatzsteuer insgesamt nicht mehr als 40 000 € betragen würden. Diese Nebentätigkeit müsse als Ausfluss der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit anzusehen sein, wie dies etwa bei Dienstleistungen mit land- und forstwirtschaftlichen Betriebsmitteln (gegenständlich Pferde, Stallungen, Reitplatz) der Fall sei. Voraussetzung für das Erzielen von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für Gesellschafter einer Mitunternehmerschaft sei, dass die Gesellschaft ausschließlich land- und forstwirtschaftlich tätig sei. Gehe eine an sich gewerbliche Tätigkeit über den Bereich des land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetriebes nicht hinaus, dann bleibe die Mitunternehmerschaft weiter Land- und Forstwirtschaft. Im gegenständlichen Fall würden somit die Voraussetzungen für eine gemeinschaftliche Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft im Rahmen einer Mitunternehmerschaft vorliegen, weshalb in einem nächsten Schritt die Voraussetzungen der LVO zu prüfen seien.

Es gebe bereits eine Reihe von Entscheidungen zu vergleichbaren Sachverhalten mit Einkünften

aus Coachingtätigkeiten. Diese Entscheidungen würden alle zum Ergebnis kommen, dass eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO vorliege und die Anlaufverluste steuerlich anzuerkennen seien. Schon aus diesem Grund seien die beschwerdegegenständlichen Bescheide mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet.

Selbst wenn man entgegen der oben zitierten Rechtsprechung eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO annehmen würde, liege im vorliegenden Fall keine Liebhaberei vor. In diesem Zusammenhang sei auf eine Entscheidung des BFG zu verweisen (BFG 02.06.2022 RV/3100321/2019), wonach hohe Anlaufverluste einer Pferdepension, die auch nach einigen Jahren noch immer Verluste erwirtschaftet habe, keine Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO darstelle. Zudem wäre zu berücksichtigen gewesen, dass unerwartete Umstände - wozu nach der Verwaltungspraxis auch die Corona Pandemie zähle - der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich seien. Als unerwartete Umstände hätte auch die Energiekrise vorübergehenden Einfluss auf die wirtschaftliche Entwicklung der GesbR, was auch die kurzfristige Absage eines bereits geplanten Retreats zeige.

Umsatzsteuer - Vorsteuerabzug: wie bereits ausgeführt handle es sich bei der Betätigung der GesbR nicht um liebhabereitypische Tätigkeiten nach § 1 Abs. 2 UstG. Damit sei eine umsatzsteuerliche Liebhabereiqualifizierung unzulässig. Die GesbR besitze Unternehmereigenschaft und erziele UstG pflichtige Leistungen, weshalb der Vorsteuerabzug anzuerkennen sei.

Im Rahmen einer Stellungnahme zur Beschwerde vom 14.04.2023 wurde seitens der Betriebsprüfung ausgeführt, dass nicht angezweifelt werde, dass es sich um einen landwirtschaftlichen Betrieb handle. Das pferdegestützte Coaching sei jedoch Fr. ***A*** zuzurechnen. Die Website romana-***A***.com befinde sich noch im Wartungsmodus (wie auch bei der Prüfung). Ergänzt sei worden: "Dies ist eine Seite der ***A*** & ***B*** GesbR" Laut Beschwerde sei ein mündlicher Gesellschaftsvertrag abgeschlossen und konkludent umgesetzt worden. Wie bereits in Tz 1 festgehalten worden sei, würde es keinen Gesellschaftsvertrag geben. Ein konkludentes Handeln könne bei der Landwirtschaft angenommen werden. Beim pferdegestützten Coaching werde auf Tz 1 verwiesen. Der Außenauftritt vom pferdegestützten Coaching ziele nicht auf die GesbR sondern auf Fr. ***A*** ab.

Bei der Landwirtschaft werde freiwillig eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung geführt. Wenn angeführt werde, es würde eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO vorliegen, sollte eine überarbeitete Einnahmen-Ausgaben-Rechnung samt Anlageverzeichnis angefordert/ beigebracht werden.

Am Konto 300 Betriebs- und Geschäftsgebäude-InV-Nr: 1-0, Pferdestall, sei auch das Privathaus erfasst. Die Abschreibung des Pferdestalles sei daher neu zu berechnen. In der Besprechungsunterlage vom 23.01.2023 Tz 4 Umsatzsteuer sei bereits auf das Umsatzsteuerproblem Doppeloption hingewiesen worden, wenn es sich um eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 1 LVO handeln würde.

Im Zuge der Schlussbesprechung sei argumentiert worden, dass es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handle, da die Landwirtschaft untergeordnet sei. Im Rahmen der telefonischen Gespräche mit dem Steuerberater sei mit der Abfärbetheorie (RZ 5835) argumentiert worden.

Im Zuge der Beschwerde bei Hr. ***B*** seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb bekanntgegeben worden. Die Beschwerde ***A*** & ***B*** GesbR ziele auf Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ab. Sollte der Beschwerde mit der Anerkennung der GesbR und Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gefolgt werden, könne nach Ansicht der BP jedoch der Vorsteuerabzug nicht gewährt werden, da es an der fehlenden Optionsausübung scheitern würde.

Mit Schriftsatz vom 02.10.2023 wurde ein umfangreicher Fragenkatalog an die beschwerdeführende Partei gerichtet.

Mit Schriftsatz vom 06.11.2023 der ausgewiesenen steuerlichen Vertretung wurde dazu Stellung genommen. Die Beschwerde würde sich gegen die Nichtanerkennung der ***A*** & ***B*** GesbR, der Nichtanerkennung von Verlusten, die Beurteilung als Liebhaberei und die Festsetzung der Einkommenssteuer bei Hr. ***B*** richten.

Zum Sachverhalt wurde Folgendes ausgeführt: Fr. ***A*** und Hr. ***B*** hätten die Liegenschaft ***Adresse*** am ***Berg***, erworben, um dort im Rahmen ihrer Land- und Forstwirtschaft pferdegestütztes Coaching anbieten zu können. Zur Verwirklichung des Projektes wäre der Bau eines Pferdestalles erforderlich gewesen. Damit das pferdegestützte Coaching angeboten werden könne, sei das Halten von Pferden notwendig. Um Pferde halten zu können, sei eine entsprechende Infrastruktur zu schaffen, wie insbesondere Stallungen, Mistlager, Heulager, Koppel, Fläche etc. Dies sei nur auf einem land- und forstwirtschaftlichen Grundstück möglich. Es wäre daher von Beginn an eine enge Verschränkung der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit mit der Coachingtätigkeit gegeben gewesen. Als Beweis für die enge zeitliche Verschränkung werde der Ausbildungsnachweis von Fr. ***A*** vom 9.05.2019 vorgelegt (Anlage 1).

Beschwerdebegehren: Es werde klargestellt, dass die Beschwerde auf Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gerichtet sei. Diesbezüglich werde auf die Ausführungen der Beschwerde-begründung verwiesen. Anlässlich der Einbringung der Minimalbeschwerde sei versehentlich das Feld Einkünfte aus Gewerbebetrieb befüllt worden.

Betriebe: Das Finanzamt versuche hier offenbar entgegen dem verwirklichten Sachverhalt eine künstliche Trennung der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit und der Coachingtätigkeit zu konstruieren. Es werde auf die Ausführungen zu Punkt 1 verwiesen, wonach eine enge Verschränkung der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit mit der Coachingtätigkeit von Beginn an - im Jahr 2019 - gegeben gewesen wäre. Das eine könnte ohne das andere nicht am Markt angeboten werden.

Im Zusammenhang mit der Tätigkeit seien keine Förderungen beantragt worden, sodass kein Schriftverkehr mit Förderstellen vorliege. Die Kundenkommunikation erfolge hauptsächlich

über Chat, Telefon oder dem persönlichen Kontakt. Im Grundbuch seien sowohl Fr. ***A*** als auch Hr. ***B*** eingetragen. Auch Fremdmittel seien von beiden gemeinsam aufgenommen worden.

Die Tiere seien zum „Einzug“ in der Equidendatenbank eingetragen worden (Anlage 2).

Werbung sei bisher und werde aktuell nach wie vor hauptsächlich über die bisherige Facebook-Seite betrieben worden. Dazu werde vor allem die Möglichkeit von „Stories“ genutzt, da hier deutlich mehr Benutzer erreicht werden könnten. Diese seien jedoch nur 24 Stunden sichtbar. Gespeichert würden diese nicht. Größere Veranstaltungen, wie z.B. das Retreat 2022, seien als Veranstaltung beworben worden. Diese Informationen und Screenshots der entsprechenden Werbemaßnahmen würden dem Finanzamt bereits vorliegen. Auf der Facebookseite wie auch auf der Webseite sei die ***A*** und ***B*** GesbR bereits als rechtlicher Vertreter von „***A*** - pferdegestütztes Coaching“ genannt. Wie bereits mehrfach erwähnt sollte der bestehende Name und das Logo auch erstmal erhalten bleiben. Weitere Angebote und der Trainer Hr. ***B*** würden aktuell nicht explizit beworben. Die weitere, besser funktionierende Werbemaßnahme, sei die Mundpropaganda. So seien bereits neue Kunden über Bestandskunden beworben worden.

Ein persönliches Tätigwerden von Hr. ***B*** zur Anerkennung einer Mitunternehmerschaft sei rechtlich nicht zwingend geboten. Durch die Übernahme eines Kredit- und Haftungsrisikos sowie die anteilige Finanzierung der Betriebsmittel sei ein Unternehmerrisiko gegeben
Pferdezucht/Pferdehaltung: Die Kaufverträge würden beiliegen (Anlagen 5-7).

Die Geburtsdaten der Pferde würden wie folgt bekanntgegeben : Sharina: 01.02.2009, Nelanah: 24.04.2009, Talino 25.03.2015.

Auf Grund einer Schlagverletzung als Fohlen hätte der Hengst MAT Marouhn einen Schönheitsfehler, der aber nicht vererbbar wäre und eine eventuelle Blindheit auf seinem linken Auge zur Folge hätte haben können. Sein eigentlicher Wert wäre um ein Vielfaches höher, aber seinen Züchtern wäre es wichtiger, dass er trotz seiner eventuellen Einschränkungen, die damals noch nicht 100%ig absehbar gewesen wären, einen Lebensplatz bekomme. An der Zuchteigenschaft würde dieser Schönheitsfehler aber nichts ändern und hätte dies auch mit dessen späteren Tod nichts zu tun. MAT sei eine Abkürzung, die auf eine Gründerstute und somit auf eine bestimmte Zuchtlinie zurückzuführen sei. In der Pferdezucht seien solche Zusätze weit verbreitet. Ein Zuchtpferd mit entsprechender Abstammung würde eine Investition von mehreren Tausend Euro bedeuten, die Finanzierung dafür wäre nicht eingeplant.

Es sei aus demselben Grund auch kein neuer Deckhengst angeschafft worden. Nach dem Tod von Marouhn, sei der Fokus auf die Weiterführung des Coachings gelegt worden. Die Züchtung sei bis auf weiteres zurückgestellt worden. Nach dem Tod des Pferdes sei gemeinsam beschlossen worden, die Pferdezucht erst einmal hintanzustellen und die Energie in den Aufbau des Hofes und das pferdegestützte Coaching zu stecken.

Das Pferd Talina werde im pferdegestützten Coaching eingesetzt.

Im Beschwerdezeitraum seien keine weiteren Pferdeboxen im Stall eingebaut worden, wobei

baulich eine Erweiterung möglich sei und bei entsprechenden Geldmitteln durchgeführt werden soll.

In der Zeit zwischen 2020 und 2023 seien zwei Pferdeboxen (Einstellplätze) vorhanden gewesen.

Pferdegestütztes Coaching habe nichts mit der weit verbreiteten Reit- oder auch Hypotherapie zu tun. Therapeutisches Reiten sei demnach nur der Oberbegriff, unter dem diese Tätigkeiten zusammengefasst würden. Sie würden Folgendes beinhalten:

Heilpädagogische Reiten, auch Reitpädagogik genannt, d.h. Förderung durch intensiven Kontakt zum Pferd. Dabei würden vor allem Menschen mit körperlicher oder geistiger Behinderung ganzheitlich körperlich, geistig, emotional und sozial angesprochen. Der Kontakt erfolge zum einen durch Reiten, zum anderen über Tätigkeiten abseits des Reitplatzes wie Pflege des Tieres oder Arbeit im Stall.

Heilpädagogisches Voltigieren, d.h. Förderung durch Übungen auf einem an der Longe in verschiedenen Gangarten gehenden Pferd. Es würde in der Regel in einer Gruppe stattfinden. Reittherapie, die in der praktischen Arbeit große Parallelen zum heilpädagogischen Reiten aufweise und unterstützend bei psychischen und psychomatischen psychosomatischen Krankheiten eingesetzt werde. Reittherapie werde auch bei geistigen Behinderungen angewandt.

Hippotherapie, was die krankengymnastische Behandlung eines Menschen auf dem Pferd umfassen würde.

Pferdegestütztes Coaching hingegen finde rein vom Boden aus statt. Dort werde nicht geritten, sondern nur am und mit dem Pferd gearbeitet. Hier gebe es viele Teilbereiche, die bearbeitet werden könnten und die Therapie richte sich in erster Linie an Menschen, die vor Herausforderungen im Leben stehen und einfach einen Perspektivenwechsel benötigen würden. Hier komme es auf die Reflexion eigenen Verhaltens mit Hilfe des Pferdes an. Beispielbereiche für pferdegestütztes Coaching: Führungskräfte training, Persönlichkeitsentwicklung, Achtsamkeitsförderung, Entscheidungsfindung, Potentialentfaltung, Resilienzentwicklung, Stressmanagement.

Abgesehen vom pferdegestützten Coaching seien die Pferde ansonsten nicht genutzt und auch nicht geritten worden. Fr. ***A*** und Hr. ***B*** würden ein offenes Stallkonzept verfolgen, das keine weitere Arbeit mit den Pferden wie z.B. die Bewegung durch Ausreiten erfordern würde.

Das erste im Eigentum von Fr. ***A*** stehende Pferd sei über viele Jahre in einem Pensionsstall untergebracht gewesen. Nach einigen Jahren sei das Pferd in einen sogenannten Selbstversorgerstall umgesiedelt. Das würde bedeuten, Fr. ***A*** habe die komplette Verpflegung gemeinsam mit den anderen Einstellern übernommen und die Arbeit sei unter den Einstellern aufgestellt worden. In diese Zeit sei auch die zweite Stute mit einem Alter von 1 ½ Jahren gekauft worden. Mit dieser Stute sei Fr. ***A*** zum ersten Mal die Idee gekommen, eine kleine Zucht aufzubauen. Schließlich sei die Pacht eines kleinen Stalls erfolgt, indem Fr. ***A*** dann die volle Arbeit übernommen hätte. Diesen Stall hätte sie ca. zwei

Jahre gehabt, bis unweit von ihrem alten Pensionsstall ein alter Bauernhof mit zwei Wohnparteien und einer Partei mitsamt dem Stall freigeworden sei. Sie sei gemeinsam mit ihren Pferden dorthin gezogen. Kurz nach dem Umzug sei dann ein weiteres Pferd angeschafft worden. 2017 hätten sich Fr. ***A*** und Hr. ***B*** kennengelernt und es sei die Idee nach einer beruflichen Veränderung in Richtung Land- und Forstwirtschaft und pferdegestütztes Coaching aufgekommen. 2018/2019 hätte Fr. ***A*** einschlägige Kurse besucht. Für die Betreuung der Tiere würden Fr. ***A*** und Hr. ***B*** im Schnitt täglich 2 Stunden aufwenden. Die Gesamtbelastung teile sich dabei 50:50 auf. Sie umfasse dabei folgende Aufgaben: Ausmisten, Füttern mit Heu, Zubereitung und Fütterung von Mineralfutter, Hufpflege, Striegeln, Betreuung während tierärztlichen Untersuchungen. Mindestens ebenso viel Zeit würden für unterstützende Tätigkeiten aufgewendet, die hauptsächlich durch Hr. ***B*** ausgeführt würden. Diese seien zB Verwaltung, Buchhaltung, Instandhaltung der land- und forstwirtschaftlichen Räumlichkeit und Anlagen, Instandsetzungsmaßnahmen und Verbesserungsmaßnahmen.

2023 seien bereits ein Coaching und ein Workshop gemeinsam durchgeführt worden. Von Hr. ***B*** seien selbstständig kein Lehrgang/Coaching durchgeführt worden. Hr. ***B*** wäre etwa zu 30 % beteiligt gewesen. Aufgaben, die das Coaching im Hintergrund unterstützen würden, würden dabei jedoch zum Großteil von Hr. ***B*** ausgeführt.

Zusätzliche Ausbildungen hätte Hr. ***B*** nicht absolviert, welche ihn für das Coaching speziell befähigen würden. Daher würden die Coachings aktuell auch gemeinsam durchgeführt, sofern der Inhalt dies erfordere. Für den theoretischen Kursinhalt, z.B. einer rhetorischen Grundbefähigung, sei keine weitere Ausbildung nötig. Sobald dies dann aber in der Gegenüberstellung mit den Pferden praktisch umgesetzt werde, sei Fr. ***A*** ebenfalls zugegen.

Werbemaßnahmen, in welchen Fr. ***A*** und Hr. ***B*** gemeinsam als Coaches erkennbar seien, würden nicht gesetzt. Die Mundpropaganda habe sich als effektivste Form der Kundengewinnung herausgestellt.

Die Prognoserechnung vom 17.08.2022 sei aufgrund der ungünstigen Umstände der Corona Pandemie und deren Nachwirkungen nicht realisiert worden. Ebenfalls spiele die aktuelle Inflation eine sehr große Rolle bei der Gewinnung von Kunden für das Coaching.

Die Absage des Retreats 2022 sei mit der Energiekrise begründet worden. Der Zusammenhang mit der Energiekrise liege darin begründet, dass in Krisenzeiten die Menschen eher mit der Befriedigung der Grundbedürfnisse beschäftigt seien und keine Zeit und kein Geld in die persönliche Weiterentwicklung investieren könnten oder wollten.

Die Unterkunft für das Retreat habe auf Grund der kurzfristigen Absage trotzdem bezahlt werden müssen. Die Stornobedingungen seien in den AGB's aufgeführt.

Weitere Online-Kurse seien während der Coronakrise mangels der Möglichkeit des Einsatzes der Pferde nicht durchgeführt worden.

Die Verlustsituation in der Land- und Forstwirtschaft sei auch dadurch bedingt, dass der Zuchtbereich durch den unvorhergesehenen Tod des Zuchthengstes keine Umsatzbeiträge

beisteuern würde. Der Umsatzausfall im Zuchtbereich könne nicht vollständig durch die Umsätze aus der Coachingtätigkeit abgedeckt werden. Man sei bestrebt, schnellstmöglich den Geschäftsbereich der Coachingtätigkeit auszubauen. Doch die Gewinnung von Marktanteilen sei in wirtschaftlichen Krisenzeiten, wo die Kunden weniger Geld für persönliche Fortbildung aufwenden könnten, erheblich schwieriger.

Zu Beginn sei der zu erwartende Einsatz für persönliche Einzelcoachings mit einem Stundensatz von ca. 100 € kalkuliert worden, es werde aber auch die Situation des Klienten mitbetrachtet. Für Veranstaltungen wie das Retreat 2022 würde es eine gesonderte Berechnung geben. Diese liege dem Finanzamt bereits vor. Die Zahlen aus der Berechnung würden auf Angeboten der verschiedenen Unterkünfte beruhen und würden eine Gewinnspanne von ca. 10.000 € beinhalten. Auf Basis der nunmehr vorliegenden jährlichen Ausgaben würden die Preise anhand des angenommenen Volumens an Coaching/Workshops/Retreats für 2023 und 2024 berechnet.

Fr. ***A*** habe ihre Arbeitszeit im Dienstverhältnis auf vier Tage/Woche gekürzt, um sich stärker der Kundengewinnung sowie der Knüpfung von Kontakten widmen zu können (Der Dienstvertrag liege der Beantwortung des Ergänzungsersuchens bei). Weiters würden Investitionen zurückgestellt und die Kostenpositionen auf Einsparungspotential geprüft. Das Leistungsspektrum sei bisher bereits leicht angepasst worden. So seien bereits zusätzlich erste Rhetorikhalte angeboten und durchgeführt worden. Ebenso würde bereits ein Workshop stattfinden, der an Stelle des ausgefallenen Retreats angeboten und durchgeführt worden sei.

Des Weiteren sei nach wie vor geplant Einsteller aufzunehmen. Ein erster Einsteller wäre bereits ab Mitte 2023 geplant. Die Versicherungspolize sei dafür schon angepasst worden. Der Termin für den Beginn der Einstellung müsste jedoch leider verschoben werden, da das Tier erst kurz vor dem Verkauf an die neue Besitzerin kastriert worden sei und daher die Hormone noch nicht abgebaut seien. Eine Einstellung zu diesem Zeitpunkt wäre ein hohes Verletzungsrisiko für andere Tiere. Daher sei der Beginn der Einstellung auf Anfang 2024 verschoben worden.

Ein Betrieb sei in Deutschland von Fr. ***A*** nicht geführt worden und werde daher auch nicht weiter aufrecht gehalten.

Der Stundenaufwand pro Woche für Vorbereitung und Abhaltung von Coaches sei schwankend. Im Durchschnitt würde Fr. ***A*** für die Vorbereitung, Durchführung und Nachbereitung, sowie für Fort- und Weiterbildung pro Woche 20-25 Stunden aufwenden. Hr. ***B*** nutze für die Versorgung der Tiere sowie für unterstützende Tätigkeiten ca. 15 Stunden pro Woche.

Den Kundinnen und Kunden würden vom Land OÖ oder den Krankenkassen keine Zuzahlungen zu den Coachings gewährt werden.

Zur Plausibilität der vorgelegten Prognoserechnung wurde darauf hingewiesen, dass eine Prognoserechnung auf einer Schätzung der Umstände basiere. So seien jene Umstände prognostiziert worden, die im jeweiligen Jahr zeitlich durchführbar gewesen wären, wobei ein

näherungsweiser Stundensatz herangezogen worden sei.

Die durchgeführten Coachings/Workshops/Retreats würden den Umsatz in den Folgejahren potenzieren, da hier das Werbeinstrument Mundpropaganda greifen würde und Kontakte geknüpft werden könnten, welche die Reichweite von anderen Werbemaßnahmen erhöhen würden.

Zur Forderung des Finanzamtes, eine angepasste aktuelle Prognoserechnung vorzulegen, wurde ausgeführt, dass nicht ersichtlich sei, inwieweit eine aktuelle Prognoserechnung 2023 für die Beurteilung von Anlaufverlusten entscheidungsrelevant sei. Bei Beginn einer Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO seien die in den ersten 3- 5 Kalenderjahren bzw. Wirtschaftsjahren anfallenden Verluste steuerlich anzuerkennen. Bei Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO sei eine ex post Betrachtung nicht vorgesehen. In diesem Zusammenhang werde erneut auf die Entscheidung des BFG vom 02.06.2022, RV/3100321/2019, verwiesen, wonach auch hohe Anlauf Verluste einer Pferdepension, die auch nach einigen Jahren noch immer Verluste erwirtschaftet habe, keine Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO darstelle.

Mit den Beschwerdeverentscheidung vom 12.12.2023 wurden die Beschwerden betreffend Feststellung der Einkünfte und Umsatzsteuer 2020 aus unbegründet abgewiesen. Die im Kalenderjahr 2021 erzielten Einkünfte wurden gemäß § 188 BAO mit einem Verlust in Höhe von 2.765,82 € festgestellt, welcher je zur Hälfte zwischen Hr. ***B*** und Fr. ***A*** aufgeteilt wurde. Die Umsatzsteuer für das Jahr 2021 wurde mit 223,33 € festgesetzt. Nach ausführlicher Darlegung des Sachverhaltes wurde in Zusammenhang mit der Feststellung der Einkünfte 2020 ausgeführt, dass im Jahr 2020 zunächst eine rein landwirtschaftliche Betätigung der GesbR vorgelegen sei (Vorbereitungshandlungen für die Pferdezucht). Die Gesellschafter einer Personengesellschaft würden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielen, wenn die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen sei. Eine Coachingtätigkeit bzw. Rhetorikseminare seien immer gewerblich und würde die landwirtschaftliche Tätigkeit nach der Abfärbetheorie „verschmutzen“. Wie oben ausgeführt sei die Tätigkeit pferdegestütztes Coaching im Jahre 2020, aber durch das Einzelunternehmen ***A*** und nicht durch die GesbR durchgeführt worden. Zumindest im Jahr 2020 komme es daher zu keiner Verschmutzung der Landwirtschaft durch eine gewerbliche Tätigkeit.

Landwirtschaftliche Tierhaltung würde das Halten von Tieren unter Nutzung der Bodenbewirtschaftung zur Verwertung der von ihnen und/oder aus ihnen erzeugten Produkte bedeuten, aber auch zu ihrer Verwendung z.B. als Zugtiere oder als Tiere für den Reitsport. Bei Wirtschaftsgütern, die wie Sportgeräte (hier Pferde) typischerweise dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen seien, führe nicht schon jede betriebliche Verwendung zu Betriebsausgaben, sondern nur eine zumindest weitaus überwiegende betriebliche Nutzung. Die wirtschaftliche Verwertung sei notwendige Voraussetzung für eine Einkunftsquelle. Wäre z.B. die landwirtschaftliche Tierhaltung mit der Produktion des Tieres beendet, gäbe es keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, weil mit der Produktion alleine noch keine Einkünfte

erzielt würden. Daraus folge, dass die wirtschaftliche Verwertung die notwendige Voraussetzung für eine Einkunftsquelle sei. Sei sie nicht gegeben, liege keine Einkunftsquelle vor.

Im vorliegenden Fall sei eine Affinität von Fr. ***A*** zu Pferden offenkundig, die Pferde seien bereits viele Jahre vor Beginn der Tätigkeit angeschafft worden. Im Betriebskonzept würde es dazu heißen: „Schon von klein auf gehören Pferde zu meinem Leben. Insbesondere die arabische Rasse mit ihrem Feuer im Blut, aber der gleichzeitigen Sanftmut in ihrem Wesen hat es mir angetan. Seit meinem 14. Lebensjahr habe ich eigene Pferde und vor knapp 10 Jahren habe ich mir entgegen jeglicher Vernunft den Traum von der schwarzen Araberstute erfüllt. Nur wenige Jahre später kam eine zweite Vollblutaraberstute mit einer ebenso tollen Abstammung durch Zufall hinzu.“

Zumindest für den Zeitraum vom Tod des Zuchthengstes im Jahre 2020 bis Ende 2023 seien weder die Pferdezucht noch die Einstellung von Fremdperden gegen Entgelt weiter betrieben worden. Die Pferde seien laut Vorhaltsbeantwortung auch ansonsten nicht genutzt und nicht geritten worden. Sie seien im Jahr 2020 lediglich der Coachingtätigkeit von Fr. ***A*** zur Verfügung gestellt worden, ohne dass dafür ein Entgelt verrechnet worden sei. Dies komme nach Auffassung des Finanzamtes der Einstellung der landwirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne der oben dargestellten Literaturmeinung gleich.

Das Finanzamt begründete die Nichtfeststellung der Einkünfte außerdem mit einer Liebhabereibeurteilung.

Umsatzsteuerliche Beurteilung 2020:

Unternehmer sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübe. Das Unternehmen umfasse die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich sei jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehle oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig werde.

Unternehmer könne jede natürliche Person und jedes Wirtschaftsgebilde sein, das nachhaltig, selbstständig gegen Entgelt Leistungen erbringe und nach außen hin in Erscheinung treten würde.

Auch Personengesellschaften und juristische Personen seien nur Unternehmer, wenn sie mit Leistungen an Dritte im Wirtschaftsleben in Erscheinung treten würden. Die Frage des Außenauftritts sei eine Tatsachenfrage, die von der Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung vorzunehmen sei. Auch umsatzsteuerlich könne daher auf die obigen Ausführungen verwiesen werden. Da es im vorliegenden Fall bei der einnahmenlosen Pferdehaltung an einer unternehmerischen Tätigkeit fehle, würden keine steuerbaren Umsätze vorliegen.

Auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2020 führte das Finanzamt alternative Begründungen im Zusammenhang mit der LVO aus.

Zusammenfassend wurde ausgeführt, dass die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2020 abzuweisen sei. Die Unternehmereigenschaft sei nicht gegeben. Die Umsatzsteuer für das Jahr

2020 werde nicht festgesetzt.

Feststellung der Einkünfte 2021:

Aus den Ausführungen betreffend das Jahr 2020 würde sich ergeben, dass im Jahr 2021 keine landwirtschaftliche Tätigkeit durch die GesbR ausgeübt worden sei. 2021 sei nur ein Coachingbetrieb ausgeübt worden, der als gewerblich anzusehen sei.

Bei einer Betätigung iSd § 1 Abs. 1 LVO seien die in den ersten drei bis fünf Kalender- bzw. Wirtschaftsjahren anfallenden Verluste steuerlich anzuerkennen.

Der Anlaufverlust gelte jedoch nicht für den Bereich der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden und bei einer Betätigung, bei der von vornherein damit zu rechnen sei, dass sie bereits vor dem Anfallen eines Gesamtgewinnes/-überschusses beendet werden würde.

Aus der für die Jahre 2021 bis 2028 vorgelegten Prognoserechnung sei ersichtlich, dass die prognostizierte Einnahmenentwicklung willkürlich erscheinende Sprünge enthalten würde. Die Ausgaben würden sämtliche Ausgaben der einnahmenlosen Pferdehaltung und sogar die AfA für die Anschaffungskosten des Wohnhauses enthalten.

Die Plausibilität der Prognoserechnung sei zwar ex ante aus der Sicht des Jahres 2021 zu beurteilen. Dennoch sei festzuhalten, dass für das erste Jahr, für das die Einnahmen lediglich Prognosezahlen darstellen würden, nämlich das Jahr 2022, Einnahmen von 14.400,00 € prognostiziert seien, während tatsächlich nur eine Rechnung über pferdegestütztes Coaching iHv 120,00 € brutto und drei Rechnungen (ohne Pferd) iHv insgesamt 1.300,00 € brutto, in Summe 1.183,33 € netto, gelegt wurden seien.

Für 2023 würden prognostizierten Einnahmen von 31.500,00 € (davon pferdegestützt 25.000,00 €) Rechnungen von brutto 3.280,00 € gegenüberstehen.

Daraus sei ersichtlich, dass die Einnahmen in der Prognoserechnung von vornherein um ein Vielfaches zu hoch angesetzt worden seien. Wie in einigen Jahren Einnahmen von 70.000,00 € und mehr erzielt werden sollten, sei aufgrund der Gestaltung der Tätigkeit nicht logisch nachvollziehbar.

Es sei offensichtlich, dass die Einnahmen für die nebenberufliche Tätigkeit im Coachingbetrieb in den jeweiligen Jahren nahezu beliebig und ohne Berücksichtigung realistischer jährlicher Umsatzsteigerungen angesetzt worden seien.

Würde man nur die vorgelegte Prognoserechnung betrachten, welche ausschließlich Einnahmen aus dem pferdegestützten Coaching und anderen Seminaren enthalte, so müsste man aufgrund der völlig jeglicher wirtschaftlichen Realität widersprechenden

Einnahmenentwicklung davon ausgehen, dass die Betätigung von vornherein vor dem Anfallen eines Gesamtgewinnes beendet werde würde.

Tatsächlich stelle sich die Coachingtätigkeit jedoch anders dar: Aus der Einnahmen- und Ausgabenrechnung sowie der Prognoserechnung aus dem Jahr 2021 sei nämlich ersichtlich, dass sämtliche vormaligen Wirtschaftsgüter der Landwirtschaft ausschließlich dem Coachingbetrieb zugeordnet würden. Die Prognoserechnung enthalte ausschließlich die Einnahmen des Coachingbetriebes, aber in sehr hohem Ausmaß die Ausgaben der Pferdehaltung. Dies würde der unzutreffenden Rechtsauffassung entsprechen, dass ein

Coachingbetrieb einem landwirtschaftlichen Betrieb untergeordnet sei.

Es seien für das Jahr 2020 zwei Rechnungen (***A***), für das Jahr 2021 drei Rechnungen (GesbR), für 2022 eine Rechnung (GesbR) und für 2023 fünf Rechnungen mit Bezug zum pferdegestützten Coaching vorgelegt worden. Die gelegentliche Verwendung der Pferde für pferdegestütztes Coaching (konkret bei elf Gelegenheiten in vier Jahren) mache die Pferde, die Stallungen und andere Anlagen nach der höchstgerichtlichen Judikatur noch nicht zum Betriebsvermögen des gewerblichen Coachings.

Wie bereits ausführlich dargestellt worden sei, würde das Finanzamt die einnahmenlose Pferdehaltung nicht als land- und forstwirtschaftliche Betätigung beurteilen. Da eine Einkunftsquelle hinsichtlich der Pferdehaltung nicht vorliege, seien diese Pferde und alle damit in Zusammenhang stehenden Ausgaben der Privatsphäre zuzuordnen. Die entsprechenden Ausgaben seien daher sowohl aus der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung als auch aus der Prognoserechnung zu entfernen.

Der Aufforderung des Finanzamtes, eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die Coachingtätigkeit vorzulegen, sei die beschwerdeführende Partei nicht nachgekommen. Deshalb würden die Einnahmen und Ausgaben des Coachingbetriebes aus dem einheitlich geführten Buchungsjournal beider Betätigungen ermittelt.

Vorweg werde festgehalten, dass die Afa 2021 lt. Anlageverzeichnis den Pferdestall und die Pferde betreffen würde. Dabei seien in den Anschaffungskosten des Pferdestalles vorwiegend die Kosten für den Hauskauf (Wohnhaus im Ausmaß von 80 % der Anschaffungskosten lt. Kaufvertrag vom 19.08.2019) enthalten. Die geltend gemachte Afa würde demnach nicht zur Gänze das pferdegestützte Coaching betreffen. Von den übrigen Ausgaben des Jahres 2021 würden lediglich die Fortbildungskosten und ein Teil der Stromkosten die Coachingtätigkeit betreffen.

Das Betriebsergebnis werde daher wie folgt ermittelt:

Pferdegestütztes Coaching - Einnahmen-Ausgaben lt. BVE							
Datum	pferdegestützt		Summe Pferd	Summe ohne	Ausste USt	brutto	netto
20.06.2021	pferdeg.		310,00		GesbR ohne USt		
15.08.2021	pferdeg.		310,00		GesbR inkl 20 %		
23.08.2021	online			40,00	GesbR inkl 20 % an D-LE		
10.10.2021	pferdeg.		380,00		GesbR inkl 20 %		
27.12.2021	ohne Pferd			300,00	GesbR USt 20 %		
Summen			1.000,00	340,00			
Gesamtsumme brutto						1.340,00	
Gesamtsumme netto							1.116,67
Ausgaben Coaching 2021 lt. Journal: Anteil			Betrag	VSt			
21.06.2021	Fachberater		100	840,34	0,00	Vorsteuer Deutschland	
03.08.2021	Streß-		100	759,92	0,00	Vorsteuer Deutschland	
03.09.2021	und		100	759,92	0,00	Vorsteuer Deutschland	
06.10.2021	Burnout		100	759,92	0,00	Vorsteuer Deutschland	
26.10.2021			100	759,92	0,00	Vorsteuer Deutschland	
01.06.2021	Strom	24,91	10%	2,49	0,00	keine Vorsteuer lt. Journal	
Summe Ausgaben Coaching				3.882,49	0,00		3.882,49
Verlust Coaching lt. BVE							-2.765,82

Aufgrund der Bereinigung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung um die nicht das Coaching betreffende Ausgaben liege keine von vornherein aussichtslose Betätigung, sondern eine Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 der LVO vor. Der errechnete Verlust sei als Anlaufverlust der Coachingtätigkeit im Rahmen der Einkünftefeststellung bei der GesbR (als Einkünfte aus Gewerbebetrieb) anzuerkennen.

Umsatzsteuer 2021:

Ein Kleinunternehmerverzicht sei am 31.05.2022 abgegeben worden. Der Nettoumsatz iHv 1.116,67 € stamme aus pferdegestütztem Coaching und anderen dem Normalsteuersatz unterliegenden gewerblichen Tätigkeiten und sei aufgrund des Kleinunternehmerverzichtes zu besteuern.

Die das Coaching betreffenden Ausgaben würden keine Vorsteuern enthalten, sodass diese mit 0,00 € anzusetzen seien.

Mit den Eingaben vom 17.01.2024 wurde betreffend die Feststellungsbescheide über Einkünfte 2020 und 2021 sowie betreffend Umsatzsteuer 2020 und 2021 jeweils ein Vorlageantrag eingebracht. Auf die zur Beschwerde nachgereichte Begründung wurde jeweils verwiesen.

Mit Vorlagebericht vom 02.02.2024 legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor, wobei der entscheidungsrelevante Sachverhalt neuerlich detailliert dargestellt wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Frau ***A*** und Herr ***B*** kauften am 19.08.2019 ein Haus in ***Adresse*** am ***Berg***, samt landwirtschaftlicher Grundstücke im Ausmaß ca. 6 Hektar.

Laut dem ursprünglichen gemeinsamen Betriebskonzept (2019) war ab Ende 2019 eine Pferdezucht (arabisches Vollblut) geplant. Frau ***A*** hatte sich lt. Betriebskonzept schon vor zehn Jahren den Traum von einer schwarzen Araberstute erfüllt, später sei es zur privaten Anschaffung einer zweiten Stute und eines Hengstes gekommen.

Es sollten ein Laufstall, direkt angrenzend ein teils überdachter, befestigter Stallvorplatz, ein Offenstall für die Hengsthaltung, eine überdachte Mistlege, ein überdachtes Heulager/Maschinenhalle, Koppelflächen und Flächen zur Bewegung sowie ein kleiner Reitplatz gebaut werden.

In der Betriebsbeschreibung wird als Art des Betriebes „Zuchtbetrieb“ angegeben, einzig bei den Betriebszweigen wird – neben der landwirtschaftlichen Pferdezucht – auch die nicht landwirtschaftliche pferdegestützte Therapie für erschöpfte und ausgebrannte Menschen genannt. Das Hauptaugenmerk liege auf der Zucht von Vollblutarabern mit korrektem Gebäude und ausgelassenem Charakter.

Mit der Zucht sollte im Jänner bis Juni 2020 begonnen werden. Es sollte neben dem eigenen Hengst auch ein Fremdhengst herangezogen werden und eine weitere Stute hinzugekauft werden (evtl. bereits tragend). 2021 sollten drei Stuten und drei Fohlen vorhanden sein, spätestens im Jahr 2023 wollte man 4 Stuten als festen Bestand und jeweils ihre Nachzuchten zum Verkauf haben.

Die Bewirtschaftung der landwirtschaftlichen Fläche erfolgt durch den Nachbarn, der als Ausgleich dafür den 2. Schnitt der Wiesen bekommt, da dieser für Pferde nicht geeignet sei. Die Anschaffung eigener Maschinen sei innerhalb von 5 – 10 Jahren geplant.

Frau ***A*** und Herr ***B*** haben ein Immobilien-Verbraucherdarlehen bei der ***Bank1*** über 540.000,00 Euro sowie ein Kredit für einen „Anbau Stallgebäude“ bei der ***Bank2*** über 150.000,00 Euro aufgenommen.

Tatsächlich erfolgte der Bau von Pferdestall und Koppel im Jahr 2020. Baumaßnahmen wurden von April bis Oktober 2020 durchgeführt. Es erfolgte eine Einlage von vier Pferden (davon ein Pony) und zwei Ziegen aus dem Privatvermögen von Frau ***A***. Die Pferde hatten keine besondere Ausbildung.

Herr ***B*** arbeitete in Deutschland, Frau ***A*** zunächst in Deutschland, ab 2022 für einen Wiener Arbeitgeber vorzugsweise im Home-Office.

Aufgrund des Todes des Zuchthengstes im September 2020 wurde die ursprünglich geplante Pferdezucht „zurückgestellt“. Auch von geplanten Maßnahmen mit einem fremden Deckhengst wurde völlig abgesehen. Die Pferdezucht wurde seit September 2020 nicht mehr weiterverfolgt. Die Pferde wurden auch nicht für eigene oder fremde Reitzwecke verwendet. Somit liegt ab September 2020 an sich eine reine Pferdehaltung vor, die Pferde wurden in den Jahren 2020 bis 2022 bei sechs Gelegenheiten (lt. Ausgangsrechnungen von Frau ***A*** 2020 und von der GesbR 2021-2022) und im Jahr 2023 bei fünf Gelegenheiten für pferdegestütztes Coaching verwendet. Eine weitere wirtschaftliche Verwertung der gehaltenen Pferde ist nicht ersichtlich.

Am 01.03.2021 meldete Frau ***A*** eine gewerbliche Tätigkeit „pferdegestütztes Coaching“ an. Diese Tätigkeit hat sie mit 1.1.2020 begonnen. Im Jahr 2020 stellte Frau ***A*** zwei Ausgangsrechnungen mit geringen Beträgen für diese Tätigkeit aus.

Am 21.05.2021 meldeten Frau ***A*** und Herr ***B*** eine „selbständige“ Tätigkeit pferdegestütztes Coaching im Rahmen der beschwerdeführenden GesbR beim Finanzamt an. Ab 01.01.2021 übten sie die Tätigkeit des pferdegestützten Coachings gemeinsam als GesbR aus.

Für das Jahr 2020 legte die beschwerdeführende GesbR eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vor, die sowohl die Einnahmen/Ausgaben aus der Coaching-Tätigkeit, als auch Ausgaben der Pferdezucht und der damit im Zusammenhang stehenden Investitionen enthält.

Die beschwerdeführende GesbR stellte im Jahr 2021 fünf Ausgangsrechnungen (Gesamtbetrag brutto 1.340,00 €) aus, wovon drei das pferdegestützte Coaching betrafen.

Im Jahr 2022 wurde eine Ausgangsrechnung ausgestellt, die das pferdegestützte Coaching betrifft, sowie eine weitere Rechnung. In beiden Jahren zusammen wurden rd. 1.100,00 Euro für das pferdegestützte Coaching vereinnahmt, für andere Tätigkeiten (Online-Coaching, Projektbetreuung A1, Betreuung Redaktion) wurden Ausgangsrechnungen iHv 1.640,00 Euro ausgestellt.

Zusammengefasst ist festzustellen, dass eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht jedenfalls seit 2020 bestand. Es wurde gemeinsam eine Liegenschaft finanziert und erworben.

Entscheidungen wurde von Frau ***A*** und Herrn ***B*** gemeinsam getroffen.

Im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft wurden in den beschwerdegegenständlichen Jahren keine Einnahmen erzielt.

In Zusammenhang mit dem pferdegestützten Coaching erzielte die beschwerdeführende Partei erst ab 2021 Einkünfte.

In Zusammenhang mit dem pferdegestützten Coaching hat die beschwerdeführende Partei im Jahr 2021 folgende Einnahmen und Ausgaben getätigt:

Pferdegestütztes Coaching - Einnahmen-Ausgaben lt. BVE							
Datum	pferdegestützt	Summe Pferd	Summe ohne	Ausste USt	brutto	netto	
20.06.2021	pferdeg.	310,00		GesbR ohne USt			
15.08.2021	pferdeg.	310,00		GesbR inkl 20 %			
23.08.2021	online		40,00	GesbR inkl 20 % an D-LE			
10.10.2021	pferdeg.	380,00		GesbR inkl 20 %			
27.12.2021	ohne Pferd		300,00	GesbR USt 20 %			
Summen		1.000,00	340,00				
Gesamtsumme brutto					1.340,00		
Gesamtsumme netto						1.116,67	
Ausgaben Coaching 2021 lt. Journal: Anteil Betrag VSt							
21.06.2021	Fachberater	100	840,34	0,00	Vorsteuer Deutschland		
03.08.2021	Streß-	100	759,92	0,00	Vorsteuer Deutschland		
03.09.2021	und	100	759,92	0,00	Vorsteuer Deutschland		
06.10.2021	Burnout	100	759,92	0,00	Vorsteuer Deutschland		
26.10.2021		100	759,92	0,00	Vorsteuer Deutschland		
01.06.2021	Strom	24,91	10%	2,49	0,00 keine Vorsteuer lt. Journal		
Summe Ausgaben Coaching			3.882,49	0,00			3.882,49
Verlust Coaching lt. BVE							-2.765,82

2. Beweiswürdigung

Der beschwerderelevante Sachverhalt ergibt sich aus dem Parteivorbringen, den vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus dem Kaufvertrag vom 19.08.2019, dem Darlehensvertrag mit der ***Bank1*** vom 20.08.2019, dem Immobilien-Verbrauchsdarlehensvertrag mit der ***Bank2***, den Zertifikaten lautend auf ***A*** betreffend verschiedene Ausbildungen, aus dem Businessplan für die Jahre 2019 - 2021, dem Betriebskonzept ***A***/**B*** und den ausgestellten Rechnungen betreffend pferdegestütztes Coaching.

Hinzu kommt, dass das Finanzamt sowohl in der Begründung zu den Beschwerdeentscheidungen sowie im Vorlagebericht den festgestellten Sachverhalt ausführlich dargelegt hat.

Insbesondere wurde aufgezeigt, dass im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft in den beschwerdegegenständlichen Jahren keine Einnahmen erzielt und die Einkünfte aus pferdegestütztem Coaching im Jahr 2020 von Frau ***A*** erzielt wurden und die GesbR diese Tätigkeit erst ab 2021 ausübte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes kommt einer Beschwerdeentscheidung (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288; VwGH 20.02.2008, 2006/15/0076; VwGH 06.02.2025, Ra 2024/13/0121)

ebenso wie einem Vorlagebericht (BFG 12.11.2015, RV/5101378/2015) Vorhaltecharakter zu, was bedeutet, dass dann, wenn der Abgabepflichtige den in der Beschwerdeverentscheidung bzw. im Vorlagebericht erwähnten Fakten nicht entgegentritt, diese als richtig angenommen werden können.

In den gegenständlichen Vorlageanträgen hat die beschwerdeführende Partei lediglich auf die zur Beschwerde nachgereichte Begründung verwiesen. Den in den Beschwerdeverentscheidungen ausführlich dargelegten Feststellungen – insbesondere der Ermittlung des Betriebsergebnisses - ist die beschwerdeführende Partei nicht entgegengetreten, sodass diese - im Sinne der zitierten Rechtsprechung - als richtig angenommen werden können.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1 Steuersubjekt

§ 1175 ABGB normiert:

(1) Schließen sich zwei oder mehrere Personen durch einen Vertrag zusammen, um durch eine bestimmte Tätigkeit einen gemeinsamen Zweck zu verfolgen, so bilden sie eine Gesellschaft. Sofern sie keine andere Gesellschaftsform wählen, bilden sie eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts im Sinn dieses Hauptstücks.

(2) Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts ist nicht rechtsfähig.

(3) Sie kann jeden erlaubten Zweck verfolgen und jede erlaubte Tätigkeit zum Gegenstand haben.

(4) Die Bestimmungen dieses Hauptstücks sind auch auf andere Gesellschaften anzuwenden, soweit für diese keine besonderen Vorschriften bestehen und die Anwendung dieser Bestimmungen auch unter Berücksichtigung der für die jeweilige Gesellschaft geltenden Grundsätze angemessen ist.

Gemäß § 21 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (GesbR) ist eine Mitunternehmerschaft, wenn sie nach außen in Erscheinung tritt und die Gesellschafter Unternehmerrisiko tragen sowie Unternehmerinitiative entfalten, auch dann, wenn sie bloß eine Innengesellschaft darstellt (VwGH 26.5.82, 3161/78), der nach außen hin nicht in Erscheinung tretende Gesellschafter aber am Betriebserfolg und am Betriebsvermögen einschließlich der stillen Reserven und des Firmenwertes beteiligt ist. Schlüssige wie ausdrücklich mündliche Gesellschaftsgründung steht

der steuerlichen Anerkennung eines Gesellschaftsverhältnisses aufgrund der nahen Angehörigen nicht entgegen, sofern die Voraussetzungen der sogenannten Angehörigenjudikatur gegeben sind.

Für die Gründung einer Mitunternehmerschaft bedarf es grundsätzlich keines schriftlichen, ja nicht einmal eines ausdrücklichen Vertrages. Es genügt konkludentes Verhalten, das jedoch zur steuerlichen Anerkennung mit ausreichender Deutlichkeit nach außen in Erscheinung treten muss. (VwGH vom 13.10.1987, 87/14/0114)

Eine Mitunternehmerschaft liegt dann vor, wenn alle Beteiligten zur Erreichung eines gemeinsamen wirtschaftlichen Erfolges zusammenwirken.

Aus dem festgestellten Sachverhalt lässt sich unbestritten ableiten, dass die beschwerdeführende GesbR jedenfalls seit 2020 besteht.

Nach § 188 Abs 1 lit b BAO werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

Nach § 188 Abs 3 BAO ist Gegenstand der Feststellung gemäß Abs 1 auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

In den Fällen des § 188 BAO ergeht der Feststellungsbescheid gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO in diesen Fällen an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Daraus ergibt sich, dass Gegenstand dieses Verfahrens die Höhe und Aufteilung jener Einkünfte sind, die Frau ***A*** und Herr ***B*** in den Jahren 2020 und 2021 als GesbR erzielt haben.

3.1.2 Einkunftsarten

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Das Gesetz nennt in § 21 Abs. 1 EStG 1988 als land- und forstwirtschaftliche Einkünfte:

Z 1. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen.

Z 2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.

Z 3. Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.

Z 4. Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.

Die Einkunftsart Land- und Forstwirtschaft erfasst nur Tätigkeiten, die auf die planmäßige Nutzung der Naturkräfte gerichtet sind und Urproduktion darstellen. Land- und forstwirtschaftliche Einkünfte stehen unmittelbar oder mittelbar zum Grund und Boden in Beziehung und beruhen auf der Ausnutzung seiner Fruchtbarkeit (s. Doralt, EStG 4. Auflage, § 21 Tz 2, mwN).

Wie bei allen betrieblichen Einkunftsarten müssen auch bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft die Tatbestandsmerkmale der Selbständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr gegeben sein.

Eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr liegt vor, wenn jemand nach außen hin erkennbar am Wirtschaftsleben in Form des Güter- und Leistungsaustausches teilnimmt, wenn sich also seine Tätigkeit auf eine unbestimmte Anzahl von Personen erstreckt, der Unternehmer eine im wirtschaftlichen Verkehr begehrte und als solche geltende Leistung der Allgemeinheit anbietet und bereit ist, mit jedermann in Geschäftsverkehr zu treten, der Bedarf an seinen Sachgütern oder Leistungen hat.

Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr bedeutet, dass man seine Leistungen am Markt anbietet.

Nach den getroffenen Feststellungen sollten die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aus einer Pferdezucht sowie aus der Einstellung von Fremdpferden erzielt werden.

Diese Absicht wurde jedoch bereits im Jahr 2020 wieder aufgegeben. Nach dem Tod des Zuchthengstes wurde die Pferdezucht beendet – bevor sie tatsächlich begonnen hat. Es wurden auch keine Fremdpferde eingestellt. Es ist nicht ersichtlich, dass die beschwerdeführende GesbR im Rahmen der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit in irgendeiner Form am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilgenommen hat. Indem die Pferde in einem Stall gehalten werden und von der GesbR ansonsten in keiner Weise zur Erzielung von Einkünften genutzt werden, es also zu keiner wirtschaftlichen Verwertung kommt, liegt im beschwerdegegenständlichen Zeitraum keine Einkunftsquelle in Zusammenhang mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft vor.

Im Übrigen - auch was die „Alternativbegründung Liebhabereinfermutung“ betrifft - wird auf die Begründung des Finanzamtes im Rahmen der Beschwerdeentscheidungen verwiesen, welcher seitens der beschwerdeführenden Partei nichts entgegengehalten wurde.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Wie bereits dargelegt wurde, liegt im beschwerdegegenständlichen Zeitraum keine Einkunftsquelle in Zusammenhang mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft vor. Damit

ergibt sich von selbst, dass die Einkünfte aus Coachingtätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb darstellen.

Die beschwerdeführenden GesbR übte erst im Jahr 2021 die Tätigkeit des pferdegestützten Coachings aus, da die Tätigkeit im Jahr 2020 von Frau ***A*** als Einzelunternehmerin ausgeübt wurde.

Im Jahr 2021 wurden fünf Ausgangsrechnungen über einen Betrag von netto insgesamt 1.1167,67 € gelegt. Diesen Einnahmen stehen Ausgaben iHv 3.882,49 € gegenüber.

Einkünfte liegen gemäß § 1 Abs. 1 LVO vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und die nicht unter Absatz 2 der Verordnung fällt. Voraussetzung ist, dass die Gewinnerzielungsabsicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist.

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

Im Beschwerdefall ist zunächst zu klären, ob die Tätigkeit der beschwerdeführenden GesbR unter § 1 Abs. 1 LVO oder unter § 1 Abs. 2 Z 2 leg. cit. fällt. Diese Zuordnung ist insbesondere deshalb von Bedeutung, weil je nach Zuordnung für die Liebhabereibeurteilung unterschiedliche Maßstäbe heranzuziehen sind und Anlaufverluste nur bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO steuerlich zu berücksichtigen sind. In der LVO ist kein Anlaufzeitraum vorgesehen, wenn nach den Umständen des Einzelfalles damit zu rechnen ist, dass eine typische erwerbswirtschaftliche Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes oder Gesamtüberschusses beendet wird sowie für Betätigungen, die typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Ob eine Tätigkeit als typisch erwerbswirtschaftlich einzustufen ist oder typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, ist im Einzelfall anhand ihrer Art, ihres Umfangs und ihrer Intensität zu beurteilen (siehe hierzu z.B. Rauscher/Grübler, Steuerliche Liebhaberei², Rz 158). Unter § 1 Abs. 1 LVO fallen daher insbesondere solche Tätigkeiten, die dem äußeren Erscheinungsbild eines typischen Gewerbebetriebes, aber auch anderen betrieblichen Betätigungen (z.B. freiberufliche Tätigkeiten) entsprechen. Bei der Beurteilung, ob eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 LVO auf eine in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist, ist nicht auf die konkrete Neigung des Abgabepflichtigen abzustellen, sondern darauf, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes typischerweise einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung

begründeten Neigung aufweist (vgl. VwGH 26.1.1999, 98/14/0041; VwGH 30.7.2002, 96/14/0116; VwGH 22.3.2006, 2001/13/0290).

Im Rahmen der vorgelegten Prognoserechnung wurden einerseits die (erwarteten) Einnahmen aus der Coachingtätigkeit angeführt. Andererseits wurden bei den Ausgaben in hohem Ausmaß solche in Zusammenhang mit der Pferdehaltung berücksichtigt.

Betriebsausgaben sind Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den (einzelnen) Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG 1988). Voraussetzung der Abzugsfähigkeit ist, dass ein Veranlassungszusammenhang zur jeweiligen Tätigkeit vorliegt (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031) und diese Aufwendungen oder Ausgaben nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen.

Nach der ständigen Rechtsprechung muss bei Aufwendungen, die in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ein strenger Maßstab angelegt werden (VwGH 28.2.1995, 91/14/0231; 18.3.1992, 91/14/0171). Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben geltend machen will, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die betriebliche Sphäre betreffen (VwGH 22.2.2007, 2006/14/0020).

Wie vom Finanzamt zutreffend ausgeführt wurde, führt bei Wirtschaftsgütern, die typischerweise dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen sind, nicht schon jede betriebliche Verwendung zu Betriebsausgaben. Vielmehr muss eine weitaus überwiegende betriebliche Nutzung gegeben sein, die vom Steuerpflichtigen nachzuweisen ist. In diesem Zusammenhang wurde vom Finanzamt weiters dargelegt, dass in vier Jahren bei nur elf Gelegenheiten die Pferde für pferdegestütztes Coaching verwendet wurden. Diese minimale Verwendung macht die Aufwendungen in Zusammenhang mit den Pferden nicht zu Betriebsausgaben.

Unter dieser Prämisse erstellte das Finanzamt im Rahmen der Beschwerdeentscheidung eine Einnahmen-/Ausgabenrechnung, welche seitens der beschwerdeführenden Partei nicht beeinsprucht wurde.

Diese Berechnung ergibt für das erste Jahr (2021) einen Verlust von 2.765,82 €.

Es liegt keine von vornherein aussichtslose Bestätigung vor, sodass die Tätigkeit der beschwerdeführenden GesbR als eine im Sinn des § 1 Abs. 1 LVO anzusehen ist.

Diese Beurteilung führt zu einer Anerkennung des Anfangsverlustes im Rahmen der Feststellung der Einkünfte bei der GesbR.

3.1.3 Umsatzsteuer

Im Jahr 2020 war die beschwerdeführende Partei nicht unternehmerisch tätig, sodass keine Umsatzsteuer festzusetzen ist. In Form eines Nichtfestsetzungsbescheides ist daher festzustellen, dass eine Veranlagung zur Umsatzsteuer zu unterbleiben hat.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt und dessen Umsätze im Veranlagungszeitraum 35.000 € nicht übersteigen.

Ein Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 befreit sind, kann bis zur Rechtskraft eines Jahresbescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet. Diese Erklärung bindet den Unternehmer - unabhängig von der Frage, ob die Umsatzgrenze im jeweiligen Jahr überschritten wird - für mindestens fünf Kalenderjahre.

Die beschwerdeführende GesbR erklärte gegenüber dem Finanzamt mit der Verzichtserklärung vom 31.05.2022, gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer zu verzichten. Daher ist sie - unabhängig von einer allfälligen Überschreitung der Umsatzgrenze - verpflichtet ihre Umsätze jedenfalls, auch bei weiterem Unterschreiten der Kleinunternehmergrenze in den Folgejahren der Umsatzbesteuerung zu unterziehen.

Die Einnahmen des Jahres 2021 iHv 1.116,67 € sind dem Normalsteuersatz von 20% zu unterziehen. Die Ausgaben enthalten keine Vorsteuer, sodass eine solche nicht in Abzug gebracht werden kann.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Was die Feststellung bzw. Nichtfeststellung der Einkünfte anlangt, handelt es sich ausschließlich um die Beantwortung von Tatfragen, die zugrunde liegenden Rechtsfragen sind durch die Rechtsprechung des VwGH und durch das Gesetz ausreichend beantwortet.

Die Wirkung eines gemäß § 6 Abs 3 UStG 1994 getätigten Verzichts auf die Kleinunternehmerbefreiung folgt unmittelbar aus dem Wortlaut der genannten gesetzlichen Bestimmung. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt damit nicht vor (vgl zB VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006).

Insgesamt ist daher die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision gegen dieses Erkenntnis auszusprechen.

Linz, am 13. März 2026