

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Gerhard Deßl, gegen die Bescheide des Finanzamtes Rohrbach, vertreten durch AD Gertrude Schöftner, betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 1992 bis 1994 nach in Linz durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1992	Einkommen	458.900,00 S	Einkommensteuer	9.515,64 €
Der festgesetzte Betrag ergibt in ATS: 130.938,00 S				
1993	Einkommen	930.700,00 S	Einkommensteuer	25.315,58 €
Der festgesetzte Betrag ergibt in ATS: 348.350,00 S				
1994	Einkommen	652.300,00 S	Einkommensteuer	15.561,14 €
Der festgesetzte Betrag ergibt in ATS: 214.126,00 S				

Bemessungsgrundlage	Abgabe

Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1992	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze und Eigenverbrauch	1,367.119,00 S	Umsatzsteuer	19.312,13 €
			abziehbare Vorsteuer	8.169,16 €
			festgesetzte Umsatzsteuer	11.143,00 €
Die festgesetzte Umsatzsteuer ergibt in ATS: 153.331,00 S				

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1993	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze und Eigenverbrauch	1,700.091,00 S	Umsatzsteuer	23.526,85 €
			abziehbare Vorsteuer	6.026,57 €
			festgesetzte Umsatzsteuer	17.500,27 €
Die festgesetzte Umsatzsteuer ergibt in ATS: 240.809,00 S				

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe

1994	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze und Eigenverbrauch	1,310.975,00 S	Umsatzsteuer	18.531,64 €
			abziehbare Vorsteuer	4.572,15 €
			festgesetzte Umsatzsteuer	13.959,51 €
Die festgesetzte Umsatzsteuer ergibt in ATS: 192.087,00 S				

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzten Abgaben sind auch dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog in den Berufsjahren Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Arzt.

Strittig ist die Einstufung der Tätigkeit als Land- und Forstwirt als Liebhaberei.

Im Jänner 1987 eröffnete der Bw. einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in E., den er gepachtet hatte.

Folgende Ergebnisse wurden dort erzielt.

	laut Erklärung	nach Betriebsprüfung
1987	-178.211,00 S	
1988	-222.145,00 S	
1989	-154.457,00 S	-143.332,00 S
1990	-396.201,00 S	-350.698,00 S

Mit Kaufvertrag vom 9. Oktober 1990 erwarb der Bw. ein land- und forstwirtschaftliches Gut in P. im Ausmaß von 20 ha, 70 a und 32 m².

Im Spätherbst 1990 übersiedelte der Bw. nach P. und es wurde auch dessen land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit dorthin verlegt.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1991 wurden durch den Bw. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von -213.717,00 S und Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 596.753,00 S erklärt.

Mit endgültigem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1991 vom 5. April 1993 wurden obige Einkünfte nach durchgeföhrter Betriebsprüfung für die Jahre 1989 bis 1991 mit minus 203.490,00 S im Hinblick auf die Land- und Forstwirtschaft und in Höhe von 657.317,00 S für die Arztätigkeit festgesetzt.

Für das Jahr 1992 wurden vom Bw. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von -342.175,00 S und Einkünfte aus selbständiger Arbeit von 795.900,00 S erklärt. Die Umsätze (10%) aus Land- und Forstwirtschaft hätten 76.830,90 S, die Vorsteuern daraus 88.396,61 S betragen.

Mit vorläufigem Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1992 gemäß § 200 Abs. 1 BAO wurden die Einkünfte und Umsätze wie erklärt festgesetzt.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1993 wurden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von –54.940,00 S und Einkünfte aus selbständiger Arbeit von 967.022,00 S erklärt. Die Umsätze aus Land- und Forstwirtschaft würden 16.666,67 S (20%) und 162.817,19 S, die Vorsteuer daraus 47.005,70 S betragen.

Mit vorläufigem Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1993 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vom 31. Mai 1995 wurden die Einkünfte und Umsätze wie oben erklärt festgesetzt.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1994 wurden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit –187.531,00 S, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit 823.736,00 S erklärt. Laut Beilage zur Umsatzsteuererklärung hätten die Umsätze aus Landwirtschaft (10%) 71.940,90 S, die Vorsteuer daraus 46.227,40 S betragen.

Für die Jahre 1992 bis 1994 wurde durch die Abgabenbehörde I. Instanz eine Betriebsprüfung durchgeführt.

Im Arbeitsbogen, der die obige Prüfung dokumentiert, findet sich unter Anderem Folgendes:

Aktenvermerk des Betriebsprüfers vom 22. Jänner 1996:

Landwirtschaftliche Ausstattung zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung:

14 ha Wiesen (inklusive Pachtfläche): Ernteertrag heuer (1995) 80 Ladewagen Heu zu 24 m³; 2 ha Acker; 5 ha Wald.

75 Muttertiere und Nachzucht, 2 Böcke.

Derzeit maximal mögliche Auslastung des Stallungsgebäudes im Hinblick auf die Festlegung des Kontingentes auf Grund des EU-Beitrittes.

In der Region würden 8 Muttertiere und Nachzucht pro ha Wiese und Acker möglich sein, bei gut erhaltenem Grund.

Ein Pferd und ein Fohlen zur Nachgrasung der Schafweiden – das Fohlen werde jeweils verkauft.

2 Stallungsgebäude, derzeit maximal ausgelastet, eine höhere Tieranzahl würde einen Zubau erfordern.

Vollständige maschinelle Ausstattung (Traktor, sämtliche notwendigen Heugeräte, Pflug, Frontenlader, und dergleichen mehr).

Verwertung der landwirtschaftlichen Erzeugnisse:

Fleisch: Cirka 100,00 S pro Kilo ausgehackt.

Lämmer: 800,00 S bis 900,00 S pro Lamm.

Wolle: Tausch gegen Matratzen, die vermarktet würden.

Felle: 600,00 S bis 1.000,00 S pro Fell (Gerbung koste 400,00 S)

Prämie pro Muttertier betrage 350,00 S im Jahr – solle auf Grund EU-Beitritt auf 400,00 S bis 500,00 S angehoben werden ab 1995 – dann werde auch die Kontingentierung erfolgen.

Entwicklung der landwirtschaftlichen Tätigkeit:

Keine Ausbildung als Landwirt – auch keine Erfahrung vom Elternhaus her (Vater sei Arzt), der Bw. wäre jedoch als Kind immer unter Bauern gewesen.

1983: Erwerb eines abgewirtschafteten Hofes in L. mit seiner Lebensgefährtin. Dieser wurde betrieben, wie er sich als Kind einen Bauernhof vorgestellt hätte (Haltung einer Kuh, Hühner, Schweine, Ziegen, Schafe, Pferde) ohne konkrete Zielsetzung, der Vollerwerb wäre jedoch beabsichtigt gewesen.

Es seien entscheidende Anfängerfehler begangen worden, die zu Ernteausfällen und dergleichen geführt hätten. Es wäre keine Buchhaltung vorgenommen worden.

1986 sei die Lebensgemeinschaft zu Bruch gegangen und somit sei die Finanzierung nicht mehr gesichert gewesen, nachdem der Vater des Bw. die Übernahme der Finanzierung verweigert hätte, wäre der Hofverkauf erfolgt.

1986 nach Abschluss der Turnusausbildung als Arzt sei ein Hof in E. gepachtet worden.

Begonnen worden sei mit Bergschafzucht – circa 20 Mutterschafe. Es sei kein Ackerbau im Unterschied zu P. vorgenommen worden. Buchhaltung sei geführt worden.

Der Betrieb könne laut den Angaben des Bw. als Vorgängerbetrieb von P. bezeichnet werden, da es sich um die gleiche Wirtschaftsführung handle, die Finanzierung sei ebenfalls durch den Arztberuf erfolgt.

Der Unterschied liege im Wesentlichen in der Pachtung – nach seiner Ansicht bessere Ausgangsposition für Beginn einer landwirtschaftlichen Tätigkeit als bei Betriebserwerb.

Im Oktober 1990 erfolgte der Kauf des Hofes in P. nach längerer Suche. Der Bw. hätte immer schon einen eigenen Hof besitzen wollen, daher sei E. aufgegeben worden. Der Bestand an Tieren und Maschinen und Erntevorräten sei von E. nach P. gebracht worden – am 23. Dezember 1990 sei der Bw. in P. eingezogen.

Langfristiges Produktionsziel sei die Züchtung von Milchschenken, daneben die Mutterkuhhaltung und die Mästung von Schweinen. Er wolle ein breites Sortiment von biologisch erzeugten Produkten, auch Getreide, direkt (Marktstand in Linz) anbieten. Dazu würden jedoch größere Investitionen notwendig sein (Stallzu- oder –neubau, Zukauf oder Pachtung von Grund) oder mehr Zeitaufwand erforderlich sein (Haltung von Milchschenken und Rindern erfordere mehr Betreuungsarbeit als Haltung von Bergschafen).

Der Beginn der Umstellung solle erfolgen, wenn die Erziehungsarbeit für die sich nunmehr im Vorschulalter befindlichen Kinder nachlässe (Alter von 12 Jahren) – Freisetzung von Arbeitskraft der Gattin des Bw. Nunmehr würde auch eine Einschränkung des Ärztenotdienstes und der Ordination in seiner Praxis vorgenommen werden können, um sich mehr der Landwirtschaft widmen zu können – Ziel sei ein Umsatz von 1 Mio. S aus der Arzttätigkeit. Er wolle sich in der Landwirtschaft unter Erfolgsdruck stellen.

Solle es sich ergeben, dass in der Nachbarschaft Grund zu kaufen oder pachten angeboten werde, so werde er sich diese Gelegenheit nicht entgehen lassen. Er hätte offenbar schon konkrete Aussichten, die er nicht näher erläutere. Er würde jedenfalls gegenüber den Nachbarn sein Interesse bekunden.

Ziel sei es weiters, dass eines seiner Kinder den Hof als Vollerwerbslandwirt übernehme – dann solle der Hof schuldenfrei und selbständig lebensfähig sein.

Derzeit bzw. seit Beginn in E., sei das Produktionsziel das Hervorbringen von qualitativ hochwertigen Mutterschenken und Zuchtböcken, die auf Versteigerungen abgesetzt werden könnten.

Iststand sei: die Herde sei im Hinblick auf die nun erfolgende Kontingentierung der Anzahl an Schafen für Österreich und somit auch pro Schafzüchter aufgestockt worden. 1995 sei diese von 40 Mutterschenken auf 75 erhöht worden. Der Stand von 70 solle gehalten werden – ansonsten Verlust eines Kontingentanteiles (Grenze würden 70 % = 49 Schafe bilden).

Der Hauptabsatz bestehe in Fleisch und Fleischprodukten – Verwertung von für die Schafzucht minderqualifizierten Lämmern.

Der internationale Durchschnittswert von 2,3 Lämmern/Mutterschaf/Jahr und Ausfall von 20 % werde in seinem Betrieb weit unterschritten.

Man rechne, dass im Jahr $\frac{1}{6}$ der Herde nachgestellt werden müsse. Die Lebenszeit eines Schafes betrage circa 6-8 Jahre.

Der Absatz seiner Produkte (Fleisch, Felle) erfolge direkt an seine Ärztekollegen und Bekannten und an Patienten. Es gebe keine Absatzorganisationen wie bei der Milch. Er sei daran auch nicht interessiert (Möglichkeit Lämmerring in Kirchdorf, der von Bauern einkauft und an Gastbetriebe und dergleichen absetzt).

Der Preis beim Verkauf an den Lämmerring würde wesentlich geringer sein als beim Direktabsatz. Seine exklusiven Kunden würden ihm exklusive Preise ermöglichen – er verkaufe somit teuer, da biologisch.

Er hätte in diesem Bereich keine spürbare Konkurrenz – auch keine Änderung durch den EU-Beitritt. Das Angebot sei geringer als die Nachfrage.

Er rechne mit einer erhöhten Mutterschaftsprämie durch den EU-Beitritt. Dies sei auch ein Grund, warum die Schafhaltung in Österreich zunehme. Auch würden die Bauern Reserven in ihren Produktionsfaktoren durch Schafhaltung ausnutzen.

1995 werde ein Verlustjahr sein, da kein Mutterschafverkauf wie 1994 (Aufstockung der Herde wegen Kontingentierung) und kein Getreideverkauf auf Grund der Missernte vorgenommen worden sei.

Der Bw. glaube, die Einnahmen um 100 % steigern zu können, da die Erfahrung in der Zucht und im Ackerbau zunehme, die EU-Prämie höher sein werde, die Ertragsfähigkeit des Bodens steigerungsfähig sei – eventuell provisorischer Stallanbau und 120 bis 150 Muttertiere möglich sein würden bei Zupachtung und Zukäufen von Futter.

Sein Lebensziel sei täglich erreicht, weil er in der Natur arbeiten könne. Er sage selbst, die Landwirtschaft sei eine Neigung von ihm.

Die in seinen Augen erfolgreiche Bewirtschaftung des Hofes (Aufwirtschaftung) hätte auch sein Ansehen in der bäuerlichen Nachbarschaft erhöht.

Die Finanzierung der Landwirtschaft erfolge durch den Arztberuf – vor allem Ärztenotdienst an Wochenenden – er würde fast jedes Wochenende arbeiten, um die Landwirtschaft finanzieren zu können.

Er glaube insgesamt positiv zu wirtschaften, ein Gesamtgewinn unter Einbeziehung der Veräußerungserlöse würde bereits zu diesem Zeitpunkt vorliegen.

Die Gewinnschwelle werde er in Zukunft – ohne genaue Angaben – erreichen. Er brauche Zeit, daher sollten die Bescheide zumindest vorläufig ergehen und die Landwirtschaft als Einkunftsquelle anerkannt werden.

Aus einer im Zuge einer Vorbetriebsprüfung durch den Bw. eingereichten Prognoserechnung geht Folgendes hervor:

Die Prognoserechnung errechne die Wirtschaftlichkeit des landwirtschaftlichen Betriebes des Bw. auf Grund folgender Daten:

Jahresabschluss 1989 und 1991

Annahme: Die derzeitige Wirtschaftsform sei der einzige Erwerb.

1. Pächter in E.

Prognoserechnung auf 10 Jahre:

Ausgaben im Jahr minus Abschreibung \times 10: 285.000,00 S minus 91.000,00 S \times 10 = 1,940.000,00 S

Gesamtaufwand in 10 Pächterjahren:

Laufende Kosten plus Investitionen insgesamt: 1,940.000,00 S + 800.000,00 S (gerundet) = 2,740.000,00 S.

Einnahmen:

Laut Jahresabschluss 1989 hätte der Bw. auf circa 3 ha mit 26 Muttertieren 131.000,00 S verdient, oder 42.850,00 S pro ha, oder 5.000,00 S pro Schaf.

Einnahmenerwartung in 10 Jahren auf 9 ha und 78 Schafe:

131.000,00 S \times 3 = 393.000,00 S \times 10 = 3,930.000,00 S gesamt.

Nach 2 $\frac{1}{2}$ Jahren Anlaufzeit und prognostizierten 10 Jahren würden einem Pächter in E., basierend auf dem Jahresabschluss 1989 des Bw. Gesamtkosten von 2,740.000,00 S und Einnahmen von 3,930.000,00 S ins Haus stehen.

2. Bauer in P.

Prognose auf 25 Jahre:

Ausgaben im Jahr minus Abschreibung x 25: 355.000,00 S minus 135.000,00 S =
220.000,00 S x 25 = 5.500.000,00 S

Gesamtaufwand in 25 Bauerjahren:

Laufende Kosten + Investitionen gesamt + Ankauf der Landwirtschaft:

5.500.000,00 S + 1.000.000,00 S (gerundet) + 2.660.000,00 S = 9.160.000,00 S

Einnahmen: Der Bw. würde annehmen, dass er auf 14 ha Grünland je 7 Schafe pro ha, also 98 Mutterschafe halten könne.

Ausgehend vom Verkaufsertrag 1989 würde er in 25 Jahren 5.000,00 S x 98 x 25 = 12.250.000,00 S gesamt erwarten.

Diese Prognoserechnung gehe bewusst ausschließlich von bisherigen buchhalterischen Fakten aus. Unberücksichtigt bleibe dabei auch z.B. die Frage, ob man die jährlichen Ausgaben wirklich unverändert mit 25 multiplizieren müsse, man denke nur an Kostenposten (Jahresabschluss 1991) wie Bankzinsen 51.724,00 S, Transport für Dritte 17.640,00 S, Kreditprovision 9.284,00 S, usw..

Vor allem bleibe die Frage unberücksichtigt, welche Form der Bewirtschaftung mit welchen Kosten und Ertragserwartungen die Geeignete wäre, wenn diese tatsächlich sein einziger Betriebszweig sein würde.

Des Weiteren ein Gutachten des Landesverbandes für Schafzucht und Schafhaltung vom 19. März 1996 im Hinblick auf den landwirtschaftlichen Betrieb des Bw.:

Dieses lautet wie folgt:

Die Begutachtung des landwirtschaftlichen Betriebes des Bw. in P. hätte folgenden Zustand ergeben:

Der Betrieb umfasse eine landwirtschaftliche Nutzfläche von 15 ha. Derzeit würden 70 Mutterschafe plus Nachzucht gehalten werden. Der Betrieb sei gut mechanisiert, durchwegs mit neuen Maschinen. Durch den hohen Maschinenbesatz im Vergleich zum relativ geringen Mutterschafbesatz sei derzeit die Gewinnsituation ungünstig. Der Mutterschafbestand werde derzeit jedoch stark aufgestockt.

Bei voller Ausnützung der Kapazität des Betriebes ergebe sich folgende überschlagsmäßige Berechnung der Gewinnsituation:

15 ha LN x 9 Mutterschafe	135 Mutterschafe (können maximal am Betrieb gehalten werden)
135 MS x 2,3 aufgezogene Lämmer/MS und Jahr	310 aufgezogene Lämmer pro Jahr
5 Jahre Nutzungsdauer der Mutterschafe	30 Lämmer pro Jahr für Bestandsergänzung
280 verkaufte Lämmer pro Jahr, davon 40 % Zuchttiere und 60 % Schlachtlämmer	

Rohertrag:

110 Zuchtlämmer á 2.500,00 S	280.000,00 S
168 Schlachtlämmer á 42 kg x 30,00 S	211.680,00 S
30 Altschafe á 1.200,00 S	36.000,00 S
Mutterschafprämie 135 x 410,00 S	55.350,00 S
Summe Rohertrag	583.030,00 S

Gewinnrate 25 %: Einkommen überschlagsmäßig 145.700,00 S.

Am 9. April 1996 erging durch den Betriebsprüfer folgender Ergänzungsvorhalt an den Bw.:

Liebhabereivermutung hinsichtlich Land- und Forstwirtschaft

In den Jahren 1987 bis einschließlich 1995 hätte der Bw. aus der Bergschafzucht ausschließlich Verluste erwirtschaftet. Die Berechnung der gemäß der LVO adaptierten Jahresverluste sei in der Anlage dargestellt.

Der Betrieb in E., den der Bw. von 1987 bis einschließlich 1990 gepachtet hätte, könne auch nach den Angaben des Bw. als Vorgängerbetrieb zu dem nunmehrigen in P. angesehen

werden. Die Verluste aus diesem Zeitraum würden daher (adaptiert um die Übersiedlungskosten) in die Betrachtung miteinbezogen.

Der Bw. hätte die Betätigung als Landwirt ohne grundlegende Ausbildung und ohne Vorhandensein von Erfahrungswerten begonnen. Als maßgeblichen Grund für die Betätigung würde er angeben, dass ihm dies ein Bedürfnis erfülle, in und mit der Natur zu arbeiten.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung könnten die aus der Land- und Forstwirtschaft in einem absehbaren Zeitraum erwirtschaftbaren Ergebnisse die seit 1987 angefallenen Verluste nicht ausgleichen.

Die Liegenschaft hätte der Bw. 1990 um insgesamt 2,5 Mio. S erworben. Nach Ansicht der Betriebsprüfung würde auch bei einer (unterstellten) Veräußerung in Bausch und Bogen kaum ein höherer Verkaufspreis erzielbar sein, sodass dadurch ein Ausgleich der erwirtschafteten Verluste nicht erfolgen könne.

Die Betriebsprüfung gehe daher hinsichtlich der Land- und Forstwirtschaft davon aus, dass keine Einkunftsquelle vorliege (Liebhaberei). Die Verluste im Prüfungszeitraum würden daher bei der Einkommensermittlung nicht angesetzt werden. Ab 1993 werde auch hinsichtlich der Umsatzsteuer Liebhaberei unterstellt.

Gutachten Landesverband für Schafzucht

Das Gutachten vom 19. März 1996 liege bei.

Laut Gutachten könnten auf Grund der zur Verfügung stehenden Futterfläche maximal 135 Mutterschafe (MS) am Betrieb gehalten werden. Derzeit würden 70 Mutterschafe plus Nachzucht gehalten.

Nach den Angaben des Bw. solle der Bestand von 70 Mutterschafen auf Dauer beibehalten werden. Mit dieser Größe der Herde würden die räumlichen Kapazitäten des Stalles voll ausgenutzt werden. Es würde auch die Zuteilung eines Kontingentes durch die EU in dieser Größenordnung angestrebt werden. Das Gutachten sei daher nach Ansicht der Betriebsprüfung auf Grundlage eines Bestandes von 70 Mutterschafen neu durchzurechnen.

Laut Gutachten könnten 2,3 Lämmer pro Mutterschaf und Jahr aufgezogen werden.

Nach den Angaben des Bw. sei dies ein Durchschnittswert aus einem internationalen Vergleich von dem eine Ausfallsquote von 20 % abzuziehen wäre. Im Betrieb des Bw. würde dieser Wert jedoch unterschritten werden.

Der Neuberechnung laut Betriebsprüfung würden daher 1,6 Lämmer pro Mutterschaf und Jahr (2 abzüglich 20 %) zu Grunde gelegt werden.

Laut Gutachten werde angenommen, dass 40 % der nicht für die Bestandsergänzung verwendeten Lämmer als Zuchttiere verkauft werden könnten.

Diese Annahme sei nach Ansicht der Betriebsprüfung ein angestrebtes Ziel, das kurzfristig nicht erreichbar scheine. Die Herde würde von 40 Mutterschafen im Jahr 1994 auf 70 Mutterschafe Ende 1995 aufgestockt werden, wobei aus den vorliegenden Jahresabschlüssen hervorgehe, dass diese Aufstockung zur Gänze aus dem Eigenbestand erfolgt sei. Die Qualität der nunmehr 70 Mutterschafe könne daher logischerweise nicht ausreichen, um 40 % der Lämmer (laut Berechnung der Betriebsprüfung jährlich 39 Tiere) als Zuchttiere zu vermarkten. Die Zuchttiererlöse hätten 1992 bis 1994 29.657,00 S betragen (cirka 12 Tiere).

Laut Gutachten werde von einer Gewinnrate von 25 % des Rohertrages (Bruttoumsatz inklusive Mutterschafprämie) ausgegangen.

Dieser Prozentsatz berücksichtige nach Ansicht der Betriebsprüfung die tatsächlich vorliegende Situation nicht. Auf Grund des im Gutachten erwähnten "hohen Maschineneinsatzes" würden im Verhältnis zum Schafbestand hohe Fixkosten anfallen. Aus den Verhältnissen im Prüfungszeitraum würden die jährlichen Fixkosten mit rund 168.000,00 S und die variablen Kosten pro Schaf mit rund 4.200,00 S ermittelt werden. Diese Werte würden der Neuberechnung zu Grunde gelegt werden.

Das Gutachten sei unter Berücksichtigung der oben angeführten Ansichten neu durchgerechnet worden und sei in Beilage 3 dargestellt. Die Quote von 40 % Zuchttieren sei auch in der Neuberechnung angenommen worden, wobei dieser Wert jedoch, wie oben angeführt, erst langfristig erreichbar erscheine.

Geplante Umstellung auf Milchschazfzucht

Nach den Angaben des Bw. würde er planen, auf die Milchschazfaltung umzusteigen, wenn seine Kinder, die sich nun im Vorschulalter befinden würden, eine gewisse Selbständigkeit erreicht hätten. Auch die Mutterkuhhaltung und Schweinemast sei geplant. Ziel solle es sein, ein breites Sortiment an biologisch erzeugten Produkten direkt an den Konsumenten abzusetzen.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei, wie oben dargestellt, bis dahin ein Gesamtgewinn aus der Bergschafhaltung nicht erzielbar. Zudem würde die Umstellung die derzeitige

Gewinnsituation auf Grund der notwendigen Investitionen (Stallum- oder -neubau, Zupachtung oder Zukauf von Futterflächen oder Zukauf von Futtermitteln usw.) nicht verbessern. Es könnte auch notwendig werden, fremde Arbeitskräfte einzusetzen, um den erhöhten Zeitaufwand gegenüber der Bergschafzucht leisten zu können. Die damit verbundenen Kosten würden eine Gewinnerzielung in der Zukunft nicht erwarten lassen.

Beigelegt wurden:

1. Aufstellung der adaptierten Gewinne gemäß LVO durch die Betriebsprüfung (in Schilling):

	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995
Gewinn gemäß § 4/3	-187.849	-222.145	-143.332	-350.698	-203.490	-342.175	-54.940	-187.531	-144.372
Dotierung IFB		66.800	2.309			34.838	29.540	20.610	
Rückverrg. IFB							3.400		
Übersiedlung				40.300					
AfA geschätzt									-110.000
	-187.849	-155.345	-141.023	-310.398	-203.490	-307.337	-28.800	-166.921	-254.372
Gesamtverlust 87-95					- 1.755.535				
durschnittl. Jahresverlust					-195.059				

2. Das Gutachten des Landesverbandes für Schafzucht und Schafhaltung.

3. Die Neuberechnung des Gutachtens durch den Betriebsprüfer.

Anzahl der MS			70
aufgezogene Lämmer/MS und Jahr			1,6
aufgezogene Lämmer/Jahr			112

Lämmer für Bestandsergänzung			<u>-14</u>
verkaufbare Lämmer/Jahr			98
davon 40 % Zuchttiere			39
und 60 % Schlachtlämmer			59
Erlös je Zuchtlamm	2.500	gesamt	98.000
Erlös je Schlachtlamm	1.260	gesamt	74.088
Erlös je Altschaf	1.200	gesamt	16.800
Mutterschafprämie	410	gesamt	<u>28.700</u>
Rohertrag			217.588
gerundet			218.000
Fixkosten jährlich			-168.000
variable Kosten/Schaf	4.200	gesamt	<u>-294.000</u>
jährlicher Ertrag			-244.000

Mit Schreiben vom 14. Juni 1996 wurde obiger Ergänzungsvorhalt wie folgt beantwortet:

Als Erstes zur Bergschafzucht:

Hierzu hätte der Bw. die Gesamtausgaben der Jahre 1987 bis 1994 aufgeteilt in zur Schafzucht gehörende Ausgaben und andere Ausgaben.

Die anderen Ausgaben seien von 1987 bis 1990 vorbereitende Kosten zum Erwerb einer Landwirtschaft, 1990 dann ein Teil der Übersiedlungskosten und von 1990 an Kosten, die zur Errichtung oder Wiedererrichtung des Arbeitsplatzes Landwirtschaft P. notwendig gewesen wären und Voraussetzung zum ordentlichen Betrieb seien.

Als er 1987 in E. als Pächter begonnen hätte, hätte er im weiteren Verlauf den Erwerb einer Landwirtschaft vorgehabt und sich entsprechend darauf vorbereitet. 1990 schließlich hätte er das Objekt übernommen und zwar in einem Zustand, der weitere Aufwendungen notwendig gemacht hätte, um eine ordentliche Bewirtschaftung zu ermöglichen.

Diese Kosten seien nicht der Schafzucht zuzuordnen. Sie müssten deshalb auch gesondert von ihr betrachtet werden. Diese Kosten müsse man sozusagen "im Wald stehen haben". Zum Erwerb und zur Errichtung einer Landwirtschaft würden jedenfalls Kosten anfallen, die vorhandenen Werte oder Reserven entnommen werden müssten.

Er könne anhand einer fiktiven Betriebsveräußerung darstellen, dass diese Kosten, und in seinem Fall alle andere Kosten auch, durch die Veräußerung vorhandener Werte kompensiert werden könnten.

Woraus das Finanzamt seine Feststellung ableite, dass die Liegenschaft auch nach den getätigten Investitionen und dem mittlerweile eingetretenen Zeitablauf kaum einen höheren Verkaufserlös erbringen würde, sei unerfindlich und durch nichts begründet.

Nun zur Schafzucht: Wie jedermann wisse, sei der Beginn einer tierwirtschaftlichen Tätigkeit eine anfangs kostspielige und risikoreiche Erwerbstätigkeit. Nicht umsonst heiße es in der Landwirtschaft "wer mehr als einmal umstellt, hat ausgestellt", was offensichtlich soviel heiße, wie dass in der Regel auf einem Betrieb nicht mehr Reserven vorhanden seien, als eine Umstellung (oder gleichfalls Neubeginn) Kosten verursache.

In einem Diagramm hätte er die Kosten und die Erträge seiner züchterischen Tätigkeit gegenüber gestellt. Daraus würde man ersehen, dass im 3. Jahr 1989 die Erträge die Kosten gerade erreichen hätten können. Von 130.966,00 S Gesamteinnahmen seien auf die Schafzucht circa 117.000,00 S oder 4.500,00 S pro Schaf bei 26 Muttertieren entfallen.

Das Gutachten des Schafzuchtverbandes leiste vor allem 2 Dinge:

Erstens: Wie viele Schafe könnten auf seinem Betrieb ohne Futter zuzukaufen gehalten werden, nämlich 135 Muttertiere und

Zweitens: Gebe es Auskunft darüber, welche Erträge zu erwarten seien.

Diese Daten seien Durchschnittswerte, das heißt reale, erreichbare und auch übertreffbare Werte. Es gebe in Oberösterreich einige Vollerwerbsbetriebe, die ausschließlich von so einer Schafzucht leben würden.

Das Gutachten errechne $583.030,00 \text{ S} / 135 = 4.320,00 \text{ S}$ pro Muttermutter. Er hätte mit $4.500,00 \text{ S}$ im Jahr 1989 diesen Wert knapp übertroffen (1989: Erlöse $117.000,00 \text{ S} / 26$ Muttermutter = $4.500,00 \text{ S}$). Er würde sich daher dazu berechtigt sehen, im Folgenden die Gutachtensdaten anzuwenden.

Wie man dem Diagramm entnehmen könne, zeige die Ertragskurve nach einem anfänglichen Anstieg bis 1989 1990 plötzlich einen Knick nach unten, mit anschließendem flachen Verlauf bis 1992. Dann nach einem erneuten Anstieg nach 1993 wieder einen Knick nach unten.

In beiden Jahren 1990 und 1993 hätte er Schafe zugekauft, und damit leider auch gesundheitliche Probleme, die ihm in den jeweils darauf folgenden Jahren große Ausfälle und damit verbunden auch große Ertragseinbußen gebracht hätten.

1990 wäre es eine Grippe gewesen, die im Anschluss an den Kauf und die Übersiedlung im Winter ausgebrochen wäre, und auch noch in den Wintermonaten 1991 und 1992 aufgetreten sei.

Die Ausfälle damals wären enorm gewesen. Dies sei auch der Grund, warum er in diesen Jahren so wenig Zuchttiere verkauft hätte. Er hätte sie einfach nicht gehabt, er hätte den ihm verbleibenden Rest zum Ergänzen des eigenen Bestandes gebraucht.

1993 hätte er begonnen, sich davon zu erholen, und die Einnahmenkurve zeige wieder steil nach oben. Daher hätte er sich entschlossen zu einem erneuten Zukauf von Zuchtmaterial und als Folge davon würde man 1994 einen steilen Knick nach unten erleben. Eines der gekauften Zuchttiere wäre mit einem auf die üblichen Anthelmintika resistenten Bandwurm befallen gewesen, der auf die Herde übergegriffen hätte und ihm erneut große Ausfälle und damit zum 2. Mal große Ertragseinbußen erbracht hätte.

Abgesehen davon, dass er mit einer gesunden Herde viel schneller die 70 Mutterschafe, die er zu diesem Zeitpunkt im Stall gehalten hätte, erreicht hätte und mit 70 gesunden Mutterschafen jährlich $302.400,00 \text{ S}$ bzw. $315.000,00 \text{ S}$ einnehmen hätte können – je nachdem, ob man Gutachtensdaten oder seine eigenen 89-er zu Grunde lege – berechne er den wirtschaftlichen Schaden, der entstanden sei, aus der Differenz von Schafbestand x Gutachtensdaten minus tatsächlicher Ertrag des jeweiligen Jahres; daraus ergebe sich:

1990	$4.320,00 \text{ S} \times 36$	= 155.420,00 S	-102.814,00 S =	52.606,00 S
	$4.500,00 \text{ S} \times 36$	= 162.000,00 S		59.186,00 S

Das Gleiche 1991 mit 39 Mutterschafen, 1992 mit 49 und 1993 mit 50 Mutterschafen ergebe eine Ertragseinbuße von 217.766,00 S bzw. 239.186,00 S. Dazu würden sich die Ankaufskosten 1990 und 1993 zusammen 94.867,00 S addieren, sodass sich die Gesamtschadenssummen auf 312.633, S bzw. 334.153,00 S belaufen würden.

Er hätte in seinem Diagramm diese Zahlen als Sternchen gekennzeichnet und würde damit die vermutliche Einnahmenentwicklung ohne diese beiden Katastrophen zeigen.

Aus diesem Diagramm ersehe man weiters auf der Ausgabenseite, dass die Spitzen jeweils den Schafankäufen (1987, 1988, 1990 und 1993) und 1993 dem Stallbau entsprechen würden. Ansonsten sei die Ausgabenentwicklung eines Jahr gleichmäßig, wie man auch aus dem 2. Diagramm ersehen würde.

1994 würde er unterstellen, dass bei gesunder Herdenentwicklung ein Mutterschafbestand von 70 Stück real gewesen sein würde. Allein in diesem Jahr (für ihn ein Katastrophenjahr) klaffe eine Lücke von 173.812,00 S bzw. 195.332,00 S.

Zusammengerechnet betrage also die gesamte Ertragseinbuße durch Schadensfälle 1990 bis 1994 486.475,00 S bzw. 529.485,00 S.

Seine Gesamteinnahmen von 1987 bis 1994 eingerechnet die genannte Schadenssumme würde 1.317.934,00 S bzw. 1.360.946,00 S betragen.

Die Gesamtausgaben, die der Schafzucht zuzurechnen seien, würden im gleichen Zeitraum 1.153.112,00 S betragen.

In diesem Zeitraum hätte er real einen Abgang von 321.651,00 S gehabt. Würde er die beiden Schadensfälle einrechnen, würde der Ertrag aus der Schafzucht in diesem Zeitraum 164.822,00 S bzw. 207.834,00 S gelautet haben.

Auf zwei Dinge würde er noch hinweisen wollen, die aus dem Diagramm zu ersehen seien.

1. Seit er Besitzer dieser Landwirtschaft sei, hätten sich zunehmend auch landwirtschaftliche Einnahmen ergeben, die nicht der Schafzucht zuzuordnen seien.

2. Er würde trotzdem noch auf die Jahre 1989, 1991, 1992 und 1994 hinweisen wollen, in denen trotz allem die Einnahmen der Schafzucht die zugehörigen Ausgaben erreicht oder geringfügig überschritten hätten.

Unterstelle man, er müsste den Gesamtabgang nun durch die Veräußerung vorhandener Werte begleichen, stelle er hiezu folgende Überlegung an:

Eine Veräußerung in Bausch und Bogen komme für ihn allerdings nicht in Frage, das würde tatsächlich nicht sinnvoll sein, da die Anfangsinvestitionen erst in Zukunft die entsprechenden Erträge abwerfen würden.

Zum Beispiel der Verkauf einer nicht benötigten Fläche in der Größenordnung von 5.000 m² als Bauerwartungsland ergebe:

5 Bauparzellen á 1.000 m², Preis pro m² 200,00 S bis 250,00 S (2 Parzellen unterhalb, 3 oberhalb der Straße in Hausnähe – real möglich – der ortsübliche Preis in der Umgebung liege bei 290,00 S pro m²).

Der Wiesen- und Ackergrund unterhalb der Straße (minus Parzellen):

3,4058 ha 20,00 S bis 25,00 S pro m².

Der Wiesengrund im langen Tal 1,6556 ha 10,00 S bis 15,00 S pro m².

Ergebe gesamt 1,866.720,00 S bis 2,775.590,00 S.

Mit diesen Erträgen würde er den gesamten Abgang von 1987 bis 1994 abdecken können, sodass er keine weitere Veräußerung tätigen müsse.

Es würden ihm also der gesamte Maschinenbestand, der gesamte Tierbestand, auch der gesamte Wald mit seinen Holzreserven und eine tragbare Restfläche, arrondiert von 9,9086 ha bleiben, was ausreichen würde, um den derzeitigen Mutterschafbestand in etwa halten zu können. Außerdem würde natürlich auch noch der gesamte Gebäudekomplex mit Obstgarten verbleiben.

Zudem würde eine vollständige Veräußerung aller vorhandener Werte – im Hinblick auf die getätigten Investitionen und bisher erbrachten enormen hohen Eigenleistungen – einen Betrag ergeben, aus dem sicherlich alle bisher angefallenen Kosten gedeckt werden könnten, ja sogar ein Einnahmenüberhang übrig bleiben würde. Dies auch dann, wenn man außer Acht lasse, dass gegebenenfalls die landwirtschaftliche Liegenschaft als Bauerwartungsland zu erheblich höheren Grundpreisen veräußert werden könne.

Seine Gattin und er würden täglich von morgens bis abends arbeiten, um diese Wirtschaft wieder in Schwung zu bringen. Das hieße Steine klauben, Ampfer ausstechen, Disteln entfernen und vieles mehr.

Am Wochenende würde er dann seinem Nebenerwerb nachgehen, und zwar beinahe an allen Wochenenden und Feiertagen, wie man ersehen könne, wenn man die Gebietskrankenkassenabrechnungen kontrolliere.

Der Betriebsprüfer behauptete "Liebhaberei", er würde behaupten eine "ordentliche Erwerbstätigkeit", wenn manchmal auch sehr mühsame.

Er hätte nun 1. ausführlich dargelegt, warum es in der Bergschafzucht zu Verlusten gekommen sei und 2., dass eine Gesamtabrechnung deutlich positiv sei.

Dass jemand seinem Beruf als Landwirt mit vollem Engagement zugetan sei, könne wohl kaum dazu führen, dass seine Tätigkeit als Liebhaberei qualifiziert werde.

Das vom Betriebsprüfer erstellte Besprechungsprogramm im Hinblick auf die Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung vom 24. Juni 1996 bzw. der erstellte Betriebsprüfungsbericht enthalten unter Anderem folgende Punkte:

1. Liebhaberei hinsichtlich Land- und Forstwirtschaft

Der Bw. betreibe seit 1987 eine Bergschafzucht, aus der bis einschließlich 1995 nach Berechnung der Betriebsprüfung ein gemäß LVO adaptierter Gesamtverlust in Höhe von rund 1,75 Mio. S erwirtschaftet worden sei. Seit 1991 werde die Schafzucht an der nunmehrigen Adresse in P. betrieben. Die Tätigkeit als praktischer Arzt ermögliche es, sowohl die finanziellen Mittel zur Verlustabdeckung, als auch die notwendige Zeit für die Landwirtschaft aufzubringen.

Maßgeblicher Grund für das Betreiben der Landwirtschaft sei nach Angaben des Bw. der Wunsch nach einer Tätigkeit in enger Verbindung zur Natur.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 9. April 1996 sei die Ansicht der Betriebsprüfung dargelegt worden, dass hinsichtlich der Land- und Forstwirtschaft von Liebhaberei auszugehen sei. Dabei sei auf ein vom Landesverband für Schafzucht und Schafhaltung erstelltes Schätzgutachten eingegangen und dieses auf die konkreten betrieblichen Daten adaptiert worden.

Mit der Beantwortung vom 14. Juni sei dem Vorhalt entgegnet worden, dass

- die Ausgaben für die Landwirtschaft in zur Schafzucht gehörende und in andere Ausgaben (Erwerb und Aufbau der Landwirtschaft in P.) aufzuteilen seien. Letztere seien nicht der Schafzucht zuzuordnen, weshalb sich in einzelnen Jahren reale Gewinne ergeben würden,
- das oben angeführte Schätzungsgutachten in seiner ursprünglichen Form reale, erreichbare Werte ausweise und daher für die Berechnung der zukünftigen Erträge heranzuziehen sei,
- die Einnahmen in der Vergangenheit durch Krankheiten in der Herde vermindert worden seien und diese Schadensfälle bei der Liebhabereibetrachtung außer Ansatz bleiben müssten, wodurch sich ein Gesamtgewinn ergebe,
- die bei einer Veräußerung des Betriebes erzielbaren Einnahmen die bisher angefallenen Kosten abdecken würden, wozu auch eine Veräußerung von nicht benötigten Flächen als Bauland genügen würde.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung würden die in der Vorhaltsbeantwortung dargelegten Umstände die Beurteilung der Land- und Forstwirtschaft als Liebhabereibetrieb nicht ändern können.

Die Beurteilungseinheit sei nach der LVO der einzelne Betrieb – kleinere Einheiten (wie Kostenstellen) seien nicht gesondert zu beurteilen. Eine Aufteilung der Ausgaben in direkt zuzuordnende und allgemeine (Anschaffungs- und Aufbaukosten) sei daher nicht möglich.

Das oben angeführte Schätzungsgutachten entspreche in seiner ursprünglichen Form in einzelnen Punkten, die im Vorhalt ausführlich dargestellt worden seien, nicht den tatsächlichen Verhältnissen im Betrieb. Es könne daher in dieser Form nicht für eine Prognose herangezogen werden. Den durch die Betriebsprüfung erfolgten Adaptierungen wurde in der Vorhaltsbeantwortung nichts Konkretes entgegnet.

Die in der Vergangenheit erlittenen Einnahmenausfälle durch Krankheiten müssten in die Gesamtgewinnbetrachtung miteinbezogen werden, da sie Bestandteil des tatsächlich im Betrieb erwirtschafteten Ergebnisses seien. Eine Adaptierung des Betriebsergebnisses auf einen im Idealfall erzielbaren Wert sei für die Liebhabereibetrachtung nicht zulässig.

Bei der Ermittlung des Gesamtgewinnes aus der bisherigen Tätigkeit sei auch ein theoretischer Veräußerungsgewinn (nicht die erzielbaren Einnahmen) miteinzubeziehen, wobei jedoch die Wertsteigerung aus dem unterstellten Verkauf des Grund und Bodens auf Grund der Gewinnermittlungsart außer Ansatz zu bleiben habe.

Die im sonstigen Anlage- und Umlaufvermögen enthaltenen stillen Reserven würden nach Ansicht der Betriebsprüfung keinesfalls 1,75 Mio. S betragen, die zur Verlustabdeckung

notwendig sein würden. In der Zeit von circa vier Jahren vom Kauf der Liegenschaft, der offenbar zu fremdüblichen Konditionen erfolgt sei, hätten sich nach Ansicht der Betriebsprüfung stille Reserven im Gebäude nicht ansammeln können. Das Anlageverzeichnis weise kaum stille Reserven aus und der aus dem Verkauf der Schafherde erzielbare Gewinn würde bei Weitem nicht ausreichen, um den bisherigen Gesamtverlust auszugleichen. Zu der im Vorhalt angeführten Umstellung auf Milchschafzucht sei in der Beantwortung nicht Stellung genommen worden.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung liege hinsichtlich der Land- und Forstwirtschaft eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO vor. Die daraus erklärten Einkünfte seien daher bei der Ermittlung des Einkommens nicht anzusetzen. Ebenso liege keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des UStG vor, sodass erklärte Umsätze und Vorsteuer außer Acht bleiben würden.

Auf das Erkenntnis des VwGH vom 29.6.1995, 93/15/0225, werde hingewiesen.

	1992	1993	1994
Einkünfte aus L+F laut BP	0,00 S	0,00 S	0,00 S
laut Erklärung	-342.175,00 S	-54.940,00 S	-187.531,00 S
Erhöhung des Einkommens	342.175,00 S	54.940,00 S	187.531,00 S
Umsatzminderung 20%		16.667,00 S	
Umsatzminderung 10%	76.831,00 S	162.817,00 S	71.940,00 S
Vorsteuerminderung	88.397,00 S	47.055,00 S	46.227,00 S

2. (Tz 17) Verkleinerung des Wartezimmers

Im Dezember 1993 sei das Wartezimmer um circa 13 m² zu Gunsten des angrenzenden, landwirtschaftlich genutzten Raumes verkleinert worden. Eine Entnahme aus dem Betriebsvermögen der Arztpraxis sei jedoch nicht erklärt worden.

Eine Erhöhung des Gewinnes auf Grund der Minderung der AfA im Jahr 1994 würde sich folglich in Höhe von 844,00 S ergeben.

7. (Tz 22) Erneuerung der Elektroinstallation

1994 sei die Elektroinstallation erneuert und ein Zählerkasten angebracht worden. Die gesamten Kosten in Höhe von brutto 32.956,00 S seien als Betriebsausgabe für die Arztpraxis geltend gemacht worden, die Vorsteuer sei abgezogen worden.

Nach Ansicht des Betriebsprüfers sei der Betrag entsprechend der Gebäudenutzung aufzuteilen. Der Gewinn im Hinblick auf die Arztätigkeit wurde erhöht, die Vorsteuer daraus vermindert.

Die Aufteilung der Anschaffungskosten Grund und Gebäude würde sich laut 6. wie folgt ergeben:

Kaufpreis	2.672.500,00 S	100%
Grund LDW	1.795.920,00 S	67,2%
Gebäude LDW	392.386,00 S	14,7%
Gebäude Arztpraxis	146.096,00 S	5,5%
Gebäude privat	338.098,00 S	12,6%

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ demgemäß die gegenständlichen Bescheide.

Vom Bw. wurde gegen diese Berufung eingebracht mit im Wesentlichen folgender Begründung:

1. Seines Erachtens müsse eine Betriebsprüfung unvoreingenommen an die Betrachtung eines Betriebes herangehen. Das hieße, dass die Tatsache, dass sein 2. Beruf ein akademischer sei, in keiner Weise zu einer Vorvermutung in Richtung Liebhaberei führen dürfe.
2. Wenn in einem Vergleich mit Dritten feststellbar sei, dass auch diese in der geprüften Zeit noch nicht in der Lage gewesen wären, Gewinne zu erzielen, so könne auch bei ihm nicht Liebhaberei angenommen werden.
3. Der Betriebsprüfer sei bei der gemeinsamen Betrachtung der Betriebe E. und P. offenbar ein Irrtum unterlaufen. Bei E. hätte es sich um einen Pachtbetrieb gehandelt, während der

Kauf der Land- und Forstwirtschaft in P. eine Betriebsneugründung gewesen sei und somit zwei völlig getrennt zu betrachtende Betriebe vorliegen würden.

4. Der Zeitraum, den die Betriebsprüfung ihm als Beobachtungszeitraum zugestehe, sei zu kurz gewählt. Hier gestehe ihm die Betriebsprüfung derzeit geltendes Recht nicht zu, sowohl in der bisherigen Judikatur, als auch nach den neuesten Erkenntnissen des VwGH.

5. Die Betriebsprüfung sei im Wesentlichen im Büro des Finanzamtes durch Prüfung der buchhalterischen Unterlagen durchgeführt worden, mit Ausnahme der Schlussbesprechung am Betrieb, wo von Seiten des Finanzamtes schonend versucht worden sei, ihm das erschütternde Ergebnis der Betriebsprüfung nahe zu bringen, und einmal einer Besprechung des Prüfers mit ihm am Betrieb, anlässlich der er auch einen Blick in den Stall, die Scheune und in die Garage geworfen hätte. Bei dieser Besprechung (cirka 1 Stunde) seien ihm vor allem so allgemeine Fragen gestellt worden, "wie er alles mache?, wie er sich alles so vorstelle?, auch in Zukunft?, warum er sich das alles antue?, er hätte das alles gar nicht nötig, er sei ja Arzt?, ob nicht bei ihm eine Neigung bestünde, sich landwirtschaftlich zu betätigen?". Ja sicher doch liebe er seinen Beruf, er hoffe jedermann in Österreich liebe seinen Beruf. Er glaube nicht, dass man aus der Tatsache, dass jemand bereitwillig äußere, er übe seinen Beruf sehr gerne aus, die Vermutung ableiten könne, seine berufliche Tätigkeit sei Liebhaberei.

6. Er möchte bemerken, dass ein Vergleich seines landwirtschaftlichen Betriebes (siehe Beilage Betriebsbeschreibung) mit den umliegenden landwirtschaftlichen Betrieben durchaus geeignet sein würde zur Klärung der Frage, ob bei ihm Liebhaberei vorliege, beizutragen. Dazu sei dann auch von Seiten der Betriebsprüfung bei der Schlussbesprechung mündlich Stellung genommen worden, mit den Sätzen wie "es sei doch eine typische Mühlviertler Nebenerwerbslandwirtschaft" (der Prüfer), "man hätte sich umgehört, man wisse, dass der Bw. tüchtig sei, er hätte einen Vorzeigebetrieb laut Auskunft des Schafzuchtverbandes" (der Amtsleiter).

Leider hätte es die Betriebsprüfung aber unterlassen, dies schriftlich zu fassen bzw. es bestehe eine krasse Diskrepanz zwischen den mündlich geäußerten Ansichten über seinen Betrieb und seine Arbeit hier und der schriftlichen Stellungnahme, dem Vorhalt und dem Besprechungsprogramm.

Mündlich seien bei der Schlussbesprechung auch Dinge ausgesprochen worden, wie "glauben Sie, wir wissen nicht wie es in der Landwirtschaft aussieht, hier im Mühlviertel schaut bei den

meisten landwirtschaftlichen Betrieben eigentlich nichts heraus, nur sind die im Unterschied zu Ihnen eben pauschaliert".

Wobei unklar sei, wie das wohl gemeint gewesen wäre. Solle das heißen, dass man wisse, wie schwierig die Situation in der Landwirtschaft heute sei oder hätte man damit gemeint, dass die meisten Mühlviertler Landwirtschaften als Liebhabereibetriebe eigentlich steuerlich irrelevant, zu Unrecht als vermeintliche Erwerbsbetriebe pauschal ihre Steuern entrichten würden?

Er nehme an, man hätte wohl das Erstere gemeint, Weiteres wäre zu ungeheuerlich.

7. Der landwirtschaftliche Betrieb in P. sei eine Betriebsneugründung. Er hätte diesen Betrieb von Grund auf aufgebaut. Dieser Betrieb müsse deshalb für sich alleine betrachtet werden, eine gemeinsame Betrachtung mit E. hätte das Finanzamt ja auch auf keinen Fall zugelassen, hätte er, unterstellt der neu gegründete Betrieb sei von Beginn an positiv, versucht, die Verluste von E. nun als Vorkosten geltend zu machen.

Es existiere beim Finanzamt eine Prognoserechnung E. betreffend, die mit den damals erwirtschafteten Zahlen nachweise, dass E. selbst innerhalb eines angemessenen, verkehrsüblichen und in Relation zur ausgeübten Tätigkeit vernünftigen Beobachtungszeitraumes einen Gesamtüberschuss erwirtschaftet haben würde. Außerdem hätte eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1989 bis 1991 stattgefunden und keine Beanstandungen ergeben.

8. Es sei nur schwer vorstellbar, dass eine Entscheidung über Liebhaberei oder Erwerbstätigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes praktisch nur aus der Amtsstube herausgetroffen werden könne, ohne Gefahr zu laufen, wegen Versäumnissen, Mängeln oder Irrtümern zu einem falschen Ergebnis zu gelangen.

Beispielsweise werde von der Betriebsprüfung auch die Ansicht geäußert, dass bei Wiederveräußerung Verluste sich kaum ausgleichen lassen würden, sich kaum stille Reserven ansammeln hätten können (siehe Beilage Liquidation).

Würde sich die Betriebsprüfung dazu hinreißen lassen haben zum Beispiel eine ausführliche Betriebsbesichtigung und konkrete Erhebungen an Ort und Stelle durchzuführen, würde die enorme Wirtschaftsleistung der vergangenen Jahre nicht unbemerkt geblieben sein. Zum Beispiel würden rund um den Hof 120 rm Durchforstungsholz in Meterscheiter gespalten, 1.500 Stück Zaunpfähle geschält, Schnittholzware und Bauholz verschiedener Sortimente, sichtbares Ergebnis der Arbeit der letzten beiden Winter, lagern bzw. gelagert haben, schon

bei einem Rundgang um das Haus. Weiters würden sich bei einem weiteren Rundgang der Zustand und die Bewirtschaftung der Wiesen, der Aufwuchs der Feldfrüchte auf den Äckern feststellen lassen haben, ob es sich um eine Freizeitbeschäftigung handle, oder ob hier ein landwirtschaftlicher Betrieb bewirtschaftet werde.

Dass die Betriebsprüfung das alles nicht bemerkt haben wolle, könne er sich nicht vorstellen. Der Grund, warum die Betriebsprüfung immer nur von Schafzucht spreche, werde wahrscheinlich nur ein Kniff sein, um beide Betriebe gemeinsam beobachten zu können. Dies alles hätte die Betriebsprüfung unterlassen bzw. nicht erhoben, obwohl der VwGH in seinem letzten Erkenntnis hiezu eindeutig festgestellt habe, dass mittels Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung die Tatfrage zu lösen sei, ob eine Gewinnerzielungsabsicht vorliege bzw. die Betätigung objektiv geeignet sei, sich innerhalb eines Zeitraumes lohnend zu gestalten, oder ob es sich lediglich um ein typisches privates Hobby (LVO: Liebhabereiverordnungsbetrieb Typ 1) handle.

Zugegeben, es wäre am Tag der Schlussbesprechung unwirtlich und regnerisch gewesen und dies werde wohl der Grund gewesen sein, warum die Herren vom Finanzamt zu Beginn gleich abgewunken hätten zu einer ausführlichen Betriebsbesichtigung mit den Worten "sie seien ohnehin auch vom Land und würden sich alles vorstellen können wie es sei".

9. Ein Vergleich seines Betrieb mit den umliegenden während der Dauer der Betriebsprüfung (halbes Jahr) von seiner Arbeit hier mit der Arbeit der umliegenden Bauern durch konkrete Erhebungen vor Ort würden sehr einfach gewesen sein, in der Landwirtschaft spiele sich fast alles draußen ab, man hätte nur öfter vorbeizuschauen brauchen und hätte so einen relevanten Eindruck vom Charakter des Geschehens hierorts erhalten.

Es solle hier Niemandem in keiner Weise unrecht getan werden, es müsse hier lediglich die Vermutung geäußert werden und in gewisser Weise auch untermauert werden, ob es nicht so gewesen sein könne, dass von Seiten der Betriebsprüfung zu Anfang die vorerst nicht so unverständliche Vorvermutung bestanden habe, es würde sich hier wohl um einen Arzt handeln, der seine Freizeit auf Grund seines Spleens mit seinen Schäferln romantisch gestalte, und dies nun dem Finanzamt unterzujubeln versuchen würde und weiters, dass sich die Betriebsprüfung dann, nachdem sie scheinbar in diese Richtung weisende Indizien gefunden zu haben geglaubt habe (z.B. dass er seine Arbeit liebe.....) dazu verführen habe lassen, diese Vorvermutung als erwiesen anzunehmen, und nun nur noch darauf konzentriert hätte, dies mit eindeutigen Zahlen unumstößlich zu beweisen zu versuchen.

10. Ein wesentlicher Teil dieser Argumentation der Betriebsprüfung sei die Neuberechnung des Gutachtens nach Adaptierung mit dem vernichtenden Ergebnis, sein Betrieb würde mit 70 Mutterschafen pro Jahr ein Minus von 244.000,00 S erzielen. In dieser Berechnung sei aber der Betriebsprüfung ein peinlicher Fehler unterlaufen, der zu einer überaus geheimnisvollen Verlustvergrößerung führen würde, je mehr Schafe er halte. Wären es bei 46,3 Mutterschafen noch 224.200,00 S, seien es dann bei 70 Mutterschafen schon 244.000,00 S und bei 135 Mutterschafen gar 330.000,00 S jährlicher Abgang.

Je optimaler er demnach seinen Betrieb auslasten würde, desto größere jährliche Defizite würde er zu verzeichnen haben.

Sei es wie es sei, Fehler könne jeder machen, in der Regel würden sie entdeckt und korrigiert. Nicht so hier, obwohl einen dieses völlig unplausible Resultat eigentlich nachdenklich stimmen müsse.

Er könne sich denken, dass der Betriebsprüfung von der Annahme eines unrentablen Betriebes ausgehend, dieses Berechnungsergebnis nicht unwillkommen gewesen wäre, scheine es doch die eigene Meinung zu bestätigen. Insgesamt stelle dies jedoch einen sehr plumpen Versuch dar, etwas in sein Gegenteil zu verkehren, um damit punkten zu können. Korrekt gerechnet ergebe die von der Betriebsprüfung angewandte Berechnungsart, dass sein Betrieb zum Schluss 4,5 mal zu produktiv gewesen wäre wie anfangs. Mehr lasse sich aus dieser Berechnungsart nicht herauslesen, dieses Ergebnis weise jedoch in eine ganz andere Richtung.

11. Willkürlich und unbegründet gestehe ihm die Betriebsprüfung bei der Gutachtensneuberechnung eine viel geringere Fruchtbarkeit seiner Schafe zu als der Zuchtverband in seinem Gutachten angebe, oder beispielsweise er schon im Laufe seines Züchterlebens erbracht habe (siehe Betriebsprüfung 1989 bis 1991 und Prognoserechnung dazu). Diese Zahlen könnten nur aus dem Gespräch mit ihm stammen, im Verlaufe dessen er den Prüfer auch von den Problemen, die er schon im Stall gehabt hätte, berichtet habe (siehe Entgegnung zum Vorhalt). Übrigens wäre in einer Ausgabe der Schafzuchtverbandszeitung aus 1995 zu lesen gewesen, dass das fruchtbarste Schaf des ganzen Verbandsgebietes eines aus seinem Stall gewesen sei.

Der gesetzliche Auftrag an die Betriebsprüfung sei hier eindeutig, nämlich festzustellen, ob es sich hier um eine Betätigung handle, die mit Gewinnabsicht geführt werde, und ob diese objektiv geeignet sei in einem Beobachtungszeitraum einen Gewinn zu erzielen.

Es sei eindeutig nicht der gesetzliche Auftrag der Betriebsprüfung, hier zu untersuchen, ob es irgendwelche Widrigkeiten oder Unwägbarkeiten gebe oder gegeben habe, die der Erreichung dieses Ziels in Frage hätten stellen können.

Der Gesetzestext hiezu sei eindeutig, das Vorgehen der Betriebsprüfung unverständlich, heiße es doch "maßgeblich sei somit die auf Dauer gesehene objektive Ertragsfähigkeit" und weiter "dabei würden Verluste insbesondere im Beobachtungszeitraum maßgeblich in die Betrachtung einzubeziehen sein" und zuletzt "nicht relevant ist, wenn auf Grund von Unwägbarkeiten der Gesamtgewinn tatsächlich nicht erzielt wird".

Er verweise auf Punkt 1 seiner Berufung und frage sich, ob die Betriebsprüfung mit dieser Neuberechnung nicht völlig abseits ihres gesetzlichen Auftrages gehandelt hätte und erkennen lasse, dass sie nicht im Stande sei, die nötige Unvoreingenommenheit, oder vielleicht wäre hier Fairness das bessere Wort, zu wahren.

12. In dieser Neuberechnung sei eine weitere grobe Fehlannahme, die für eine Prognose völlig untauglich sei:

Die beiden über den von der Betriebsprüfung beobachteten Zeitraum gemittelten jährlichen Größen, fixe Kosten und variable Kosten, seien ungeeignet um eine Aussage über die zukünftige Ertragsfähigkeit des Betriebes zu wagen.

Die vergangenen Jahre wären Aufbaujahre gewesen, in denen alles was der Betrieb benötigt hätte, angeschafft worden sei. Die Herde, die Maschinen, der Stallumbau, einfach alles sei in dem jährlichen Betriebsabgang subsumiert worden (siehe Beilage Liquidation), von dem die beiden Größen von der Betriebsprüfung durch Teilung ermittelt worden seien. Diese einmaligen Ausgaben würden in Zukunft alle nicht mehr anfallen.

Darunter seien auch viele Güter, die unter 5.000,00 S gekostet hätten, deswegen lediglich unter dem Konto geringfügige Warengüter zu finden seien.

Nun würde die Betriebsprüfung glauben machen wollen, der laufende Betrieb erzeuge in Zukunft jährlich ebenso hohe fixe und variable Kosten, wie in den vergangenen Aufbaujahren Kosten angefallen seien. Diese Annahme sei ebenso unhaltbar, als wolle jemand behaupten, der laufende Betrieb seines Einfamilienhauses würde jährlich ebenso hohe Kosten erzeugen, als während der Bauzeit jährlich gemittelte gesamte Baukosten angefallen seien.

Von den gesamten angefallenen Aufbaukosten (jährlich gemittelt) ausgehend auf den späteren laufenden Betrieb schließen zu wollen, könne zu einer Fehleinschätzung führen.

Man könne hiezu nur so vorgehen, dass man etwa den tatsächlichen auch in Zukunft anfallenden Kostenanteil herausrechne, oder ein laufendes Jahr nach der Aufbauphase zur Prognose hernehme.

13. Inzwischen sei die Aufbauphase abgeschlossen, es sei alles Benötigte angeschafft worden, wie wohl ein weiterer Ausbau möglich sein würde (und auch in ein paar Jahren in Angriff genommen werde). 1996 sei das 1. Jahr, in dem nur die laufende fixen und variablen Kosten angefallen seien. So gesehen eigne sich 1996 kostenseitig, um eine Prognose zu wagen (siehe auch Beilage Prognose).

14. 1996 sei das 6. Jahr des Betriebes hier in P. und heuer könne erstmals mit einem positiven Jahresergebnis gerechnet werden.

15. Auch die nächsten Jahre könne man mit einem positiven Jahresergebnis rechnen, wenn Dürre, Krankheiten oder andere Unwägbarkeiten ausbleiben würden.

16. Um einnahmenseitig eine Prognose (siehe Beilage – Prognose) zu wagen, würde er auf das Gutachten des Schafzuchtverbandes verweisen, das vom Finanzamt zu diesem Zweck angefordert worden sei. Weiters würde er bemerken, dass die in diesem Gutachten genannten Leistungsdaten von ihm schon überboten worden seien (siehe Entgegnung – Vorhalt). Dieses Gutachten basiere auf sehr mäßigen Annahmen, sei also von guten Züchtern und erst recht bei gutem Versteigerungsverlauf deutlich zu übertreffen.

17. In seinem letzten Erkenntnis zur Liebhaberei hätte der VwGH festgestellt, dass insbesondere im Beobachtungszeitraum aufgetretene Verluste maßgeblich in die Betrachtung einzubeziehen seien. Warum die Betriebsprüfung dieser Judikatur nicht folgen könne und zur Prognose für die Zukunft gerade die Zahlen während der Krisenzeit (Dürre, Krankheitsprobleme) heranziehe, könne nur gemutmaßt werden.

18. Im Zähler der Prognose der Betriebsprüfung würden also die dürftigen Zahlen der Krisenzeit um im Nenner der gesamte betriebliche Aufwand der Aufbaujahre jährlich gemittelt stehen. Dies sehe in seinen Augen nach einem Versuch aus, mit Gewalt zu einem bestimmten Ergebnis zu gelangen.

19. Ein weiterer Fehler der Prognose der Betriebsprüfung sei es, den gesamten betrieblichen Aufwand der Schafzucht zuzuordnen.

Die LVO verlange den ganzen Betrieb zu betrachten und nicht nur einzelne Kostenstellen. Genau das mache aber die Betriebsprüfung (siehe auch Betriebsbeschreibung).

Die einzelnen Sparten hätten in den jeweiligen Jahren ihren spezifischen prozentuellen Anteil sowohl am Aufwand, als auch am Gewinn. Darüber finde sich in den Ausführungen des Prüfers kein Wort.

20. Zu einer korrekten Prognose müsse auch die Situation der Forstwirtschaft betrachtet werden. Auch darüber finde sich nichts in der Betriebsprüfung.

$7-10 \text{ fm/ha/Jahr} \times 5 = 35-50 \text{ fm/Jahr} \times 6 = 210-300$ betrage der Wertzuwachs im Wald bis Ende des Jahres 1996, und 35-50 fm würden jährlich zuwachsen.

Dieser Ertrag sei bis jetzt im Wesentlichen im Wald belassen worden, es sei nur durch Forstung Holz entnommen worden und mittels Einzelstammernte, meist Bedränger, weil Bauholz oder Schnittholz benötigt worden seien.

21. Nach bisheriger Judikatur sei der VwGH von der Gleichsetzung des Kalkulationszeitraumes mit dem Beobachtungszeitraum ausgegangen, und von nicht mehr als 12 Jahren. Diesen Zeitraum zumindest hätte die Betriebsprüfung ihm zugestehen müssen. Mit Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 3. Juli 1996, 92/13/0171 (siehe ÖStZB 17/96) sei der VwGH von dieser Linie abgegangen und lasse die Betrachtung wesentlich geringerer Beobachtungszeiträume zu.

22. Weiters: nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg, sondern die objektive Eignung der Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen hätte als Voraussetzung für das Vorliegen von Einkünften zu gelten. Gerade letztere Textpassage sei für dieses Verhalten von entscheidender Bedeutung.

Nachdem wohl niemand im Ernst zu behaupten wage, dass die Mühlviertler Bauern auf ihren Betrieben nur ihrem Hobby nachgehen würden, hätte ein Vergleich mit Dritten, nicht nur die Frage beantworten können, ob ein anderer Bauer an seiner Stelle bei dieser Betriebsneugründung nach dieser kurzen Zeit schon einen Gesamtgewinn erzielen hätte können, sondern auch die Frage beantworten können, ob seine Arbeit im Sinne obiger Textpassage zu beurteilen sein würde. Falls Irgendjemand daran je ernste Zweifel gehegt habe, wäre während der Betriebsprüfung ein halbes Jahr Zeit gewesen um diesen Umstand eingehend zu prüfen.

23. Es gebe also jetzt zwei Betriebe, zwei Betriebsprüfungen und zwei Prognosen. Beide Betriebe würden jetzt je 4 Jahre beobachtet werden können, bzw. der 2. in P. schon fast 6 Jahre, wenn man bis zum damaligen Zeitpunkt beobachte.

Die erste Betriebsprüfung sei ohne Beanstandung verlaufen, die dazu erstellte Prognose ergebe für E. einen möglichen Totalgewinn.

Auf jeden Fall sei die positive Einnahmenentwicklung deutlich an den damaligen Betriebsergebnissen ablesbar.

Auch in P. sei die Aufwärtsentwicklung deutlich sichtbar. Die gleichbleibend hohen Ausgaben der ersten 5 Jahren seien durch Anschaffungen und den Aufbau verursacht worden.

Die Einnahmen hätten sich 1991, 1992 und 1993 deutlich nach oben entwickelt, 1994 komme ein Knick (Krankheitsproblem, siehe Entgegnung zum Vorhalt), anschließend wieder eine Aufwärtsentwicklung und 1996 schließlich das erste Jahr nach dem Aufbau mit nur noch halb so hohem Aufwand wie in den Jahren davor, und erster positiver Jahresabschluss.

Er sei sich bewusst, dass eine Liebhabereibetrachtung eines landwirtschaftlichen Betriebes ein diffiziles Problem sei. Es gebe derzeit nicht viele Betriebsneugründungen auf diesem Sektor, im Gegenteil es gebe ein Bauernsterben.

Die Gesamtsituation in der Landwirtschaft sei so, dass Höfe, die bis vor kurzem als wohlbestallte Vollerwerbe gegolten hätten, nun einen Zuerwerb bräuchten. Dann gebe es hier das Problem mit der Nutzungsdauer der Maschinen. Der gesamte Maschinenpark mit seinem großen Kapital hätte erfahrungsgemäß eine Nutzungsdauer von 25-30 Jahren. Abgeschrieben werde er buchhalterisch schon in 10 Jahren. Dann der Beobachtungszeitraum der Forstwirtschaft, der auf Grund des langen Wachstums des Waldbaumes nicht einfach nur einige wenige Jahre betragen könne.

24. Trotz allem denke er, hätte die Betriebsprüfung mit einigem guten Willen es schaffen können, den Sachverhalt auf seinen Betrieb wahrheitsgemäß zu ermitteln, und im Gefolge daran eine fehlerfreie unverzerrte Prognose zu erstellen.

Die im Betriebsprüfungsbericht unter Tz.17 und 22 angeführten Punkte seien abhängig von der Entscheidung über die Berufung betreffend Liebhaberei und es werde daher um entsprechende Berichtigung ersucht.

Als Beilagen angeführt wurden:

Beilage Betriebsbeschreibung

1990 hätte der Bw. sein Anwesen zu einem sehr günstigen Preis gekauft (2,5 Mio. S). Diese sei zwar steuerlich nicht relevant, für ihn aber durchaus von Bedeutung, wie viel sein Arbeitsplatz koste. Die Betriebsprüfung spreche ihm jegliche landwirtschaftliche Qualifikation

ab, aber die Tatsache, dass es ihm gelungen sei dieses Objekt 1. und dann um diesen Preis 2. zu realisieren, spreche nicht für diese Einschätzung.

Trotzdem müsse er diesen Betrieb völlig neu aufbauen. Die Gründe wären vernachlässigt, jegliches Inventar vorher verkauft worden.

Der Kauf sei von der Agrarbezirksbehörde Linz mit einem Siedlungsverfahren genehmigt worden.

5 ha seien Wald, vorherrschend Fichte, dann Kiefer, und anderes und etwas Laubholz, ein 40 - , 50 - , 65 - und 80-jähriger Bestand. Der Zuwachs werde großteils im Wald belassen, Bedränger für Bauholz geerntet. Hauptsächlich werde Durchforstungsarbeit geleistet, Lücken würde wieder aufgeforstet und mit Wildzaun geschützt werden.

4 ha seien Acker. Er würde biologisch nach Codexrichtlinien wirtschaften. Er würde Brotgetreide produzieren, das sehr gute Preise erzielen, weiters Futtergetreide und Feldfutter in der Fruchfolge.

Die Vernachlässigung der Gründe wirke sich natürlich vor allem sehr nachteilig auf den Zustand der Felder aus, hier würde er sehr viel Arbeit hineinstecken zum "Herrichten der Äcker wie man sagt". Obwohl dies steuerlich nicht relevant sei, sei erwähnt, dass am Ende des Beobachtungszeitraumes die Gründe sich in Topform präsentieren würden und daher auch sehr viel mehr Wert darstellen werden.

Eigenleistung sei in der Landwirtschaft überhaupt ein nicht unbedeutender Faktor, den man vermutlich nicht ausreichend beurteilen könne beim Durchblättern von Belegordnern, wenn die Betriebsprüfung schreibe "sie könne sich das Ansammeln von stillen Reserven in der Zwischenzeit nicht vorstellen" (siehe Besprechungsprogramm).

Grob geschätzt würden die "stillen angesammelten Reserven", und zwar nur die der steuerlich relevant fiktiv verkaufbaren Betriebsteile, am Ende des Beobachtungszeitraumes in etwa die Höhe des gesamten derzeitigen Betriebsabgangs betragen.

11,7 ha seien Wiesen und Weiden. Er würde derzeit 12 Großvieheinheiten halten. Ein durchschnittlicher (nach EU-Richtlinien) Viehbestand, der sich jedoch noch um einiges steigern würde lassen.

Wie die meisten Nachbarn auch, hätte er einen Familienbetrieb, die Arbeiten würden von seiner Gattin und ihm durchgeführt werden.

Die Maschinenausstattung sei durchschnittlich und ebenso in etwa mit den umliegenden Höfen vergleichbar. Die Maschinen seien natürlich neu bzw. neuwertig, es sei ja alles von ihm angeschafft worden.

Neben einer Zuchtstute seien derzeit 70 Bergschafmuttertiere – Herde – Buchtiere sein Viehbestand. Er würde alle Produkte vom Schaf, z.B. Bratwürste, Dauerwurst, Wolle, Felle, Lammfleisch, Zuchtlämmer und Zuchtböcke selbst vermarkten.

Diese Bewirtschaftungsart sei seiner jetzigen Lage insofern sehr zuträglich, dass sie bei guten Ertragsmöglichkeiten ihm auch noch die Zeit lasse, seinen 2. Beruf auszuüben, den er in der jetzigen Situation benötige, um das aufgewandte Kapital zu tilgen.

Beilage Liquidation

Die fiktive Betriebsschließung beinhaltet folgende Punkte gleichermaßen:

1. Prozentualer steuerlich anrechenbarer Anteil des fiktiven Verkaufserlöses des Hofes (mit ein bisschen Drumherum als schmuckes Bauernsacherl angeboten, und in dieser Form auch sehr nachgefragt).

Der prozentuale Anteil errechne sich aus den m³ umbauten Raumes bzw. aus den m² bebauter Fläche.

Gerade die Berechnungsart werde aber hier der strittige Punkt sein, denn die Betriebsprüfung schreibe "stille Reserven haben sich nicht ansammeln können in dieser kurzen Zeit" und benutze damit offensichtlich einen Wert des Teilungsschlüssel. Wohnhaus viel wert = großer prozentualer Anteil am Gesamterlös, Wirtschaftsgebäude wenig wert = kleiner prozentualer Anteil.

Andererseits verwende die Betriebsprüfung aber zur Berechnung des Ordinationsanteiles am gesamten (siehe Besprechungsprogramm), und zur Herausrechnung, ob das Hausankaufdarlehen vom Land zur Wohnraumbeschaffung als Sonderausgabe absetzbar sei, den m³-Teilungsschlüssel. Zweierlei Maß könne man aber nicht anwenden, die Betriebsprüfung müsse ihm also auch diesen Teilungsmodus zugestehen.

Wie hoch im Endeffekt der Verkaufspreis sein werde, hänge wie jedermann weiß sehr von dem Preis des Anbieters ab, aber erfahrungsgemäß ließen sich 1,5 Mio. S bis 2,5 Mio. S erzielen. ²/3 davon seien steuerlich anrechenbar.

Noch einen Satz dazu, das Vorhandensein eines Stalles und einer Scheune mit Drumherum sei alleinig ausschlaggebend für das Zustandekommen eines solchen Geschäftes, auch wenn dies nach Werteteilung der geringwertigere Hofanteil sein sollte.

"Sein sollte", denn bis zum Ende des Beobachtungszeitraumes würden sich ohne Zweifel durch Eigenleistung, die auch im Betrieb der Bautätigkeit der Landwirtschaft eine große Rolle spielen würden, beachtliche stille Reserven angesammelt haben, die dann in der Höhe des derzeitigen Abganges in etwa angenommen werden könnten.

2. Alle Maschinen und Güter, die im Anlageverzeichnis stünden bzw. alle Anschaffungen, die unter 5.000,00 S gekostet hätten und deswegen nur unter dem Konto geringwertige Wirtschaftsgüter zu finden seien.

3. Bei einer Liquidation am Stichtag Schlussbesprechung hätten die AfA-Güter weniger zu Buche schlagen können, dafür die Güter unter 5.000,00 S zum vollen jetzt noch fast neuwertigen Zeitwert. Bei einer Liquidation am Ende des Beobachtungszeitraumes sei die AfA gleich 0, deshalb könnten die Güter jetzt zum vollen Zeitwert verkauft werden, während die geringen Güter dann nicht mehr so viel einbringen würden wie jetzt.

4. Alle Vorräte und Verkaufspreisprodukte, die zum Stichtag am Hof gelagert gewesen wären bzw. noch lagerten unter der Annahme, dass bei einer späteren Liquidation solche in insgesamt gleicher Erlöshöhe lagern würden.

5. Hier könnte nicht unerwähnt bleiben, dass nach geltendem Steuerrecht Grund und Boden nicht steuerlich anrechenbar verkauft werden könne. Was auch heiße, dass er diese Kosten, die ihm durch notwendige Investitionen und Reparaturen derselben erwachsen seien, bei einer fiktiven Liquidation nicht kompensieren könne, z.B. Erdbewegungen, Drainagierungen, Reparaturen, Aufforstungskosten, Wegebaukosten, Kapitalkosten,.....

Nun sei es aber so, dass Landwirtschaft ohne Grund und Boden undenkbar sei. Der Bauer braucht Grund und Boden wie eine Fabrik Maschinen bzw. ein Dienstleistungsbetrieb seine Inneneinrichtung. Diese beiden könnten allerdings beide zu einer fiktiven Liquidation steuerlich anrechenbar verkaufen zu ihrem jeweiligen (gegebenenfalls höheren) Wert, nicht so ein landwirtschaftlicher Betrieb, dies führe zu einer ungleich Schlechterstellung von landwirtschaftlichen Betrieben gegenüber anderen Betrieben im Falle einer fiktiven Liquidation bei einer Liebhabereibetrachtung. Vermutlich hätte der Gesetzgeber diesen speziellen Fall auch nicht für diesen Fall geschaffen, weswegen gegebenenfalls beim VwGH oder VfGH die Frage aufgeworfen werden müsse, ob diese Gesetze für diesen speziellen Fall überhaupt zuständig seien.

Hof, 2/3 davon steuerlich anrechenbar	ca.	1,00 – 1,63 Mill. S
AfA-Güter(dzt. steuerlich anrechenbar)	ca.	380.000,00 S
alle anderen Werte	dzt.ca.	259.000,00 S
lagernde LAWI-Produkte	ca.	150.000,00 S
Herde+Nachzucht	ca.	300.000,00 S
Zuchtstute+Fohlen	ca.	50.000,00 S
	ca.	1,142.000,00 S
		1,139.000,00 S
		+ 1,00 – 1,63 Mill. S
		= 2,139.000,00 – 2,769.000,00 S

Nicht berücksichtigt worden sei der Wertzuwachs der Waldes während des Beobachtungszeitraumes (siehe Punkt 20 der Berufung).

Beilage Neuberechnung des Gutachtens

1. Die Betriebsprüfung ermittle zuerst den durchschnittlichen jährlichen Betriebsaufwand gesamt und teile ihn in fixe und variable Kosten auf.
2. Dann dividiere die Betriebsprüfung die gemittelten jährlichen variablen Kosten durch 46,3 und erhalte so 4.200,00 S.
3. Dann wiederum multipliziere die Betriebsprüfung die 4.200,00 S mit 70 und meine nun bei einem Bestand von 70 Mutterschafen ein Minus von 294.000,00 S variable Kosten errechnet zu haben.

Beobachtungszeitraum

Fixe Kosten	
Variable Kosten	

Z₁ Z₂ Z₃

$$\frac{\text{Variable Kosten}}{Z_{1-3}} = \text{Variable Kosten pro Schaf zu Zielpunkt } Z_{1-3}$$

4. Eigentlich stelle sich die Betriebsprüfung hier eine Textaufgabe mit Schlussrechnung, nur sei der Betriebsprüfung die korrekte Lösung derselben nicht gelungen.
5. Die gemittelten variablen Kosten seien nämlich hier eine konstante Größe über den gesamten Beobachtungszeitraum, zumindest so der Ansatz der Betriebsprüfung, daher sei der Versuch, eine Änderung derselben mittels Schlussrechnung ermitteln zu wollen, grundsätzlich falsch.
6. Korrekt gerechnet könnte man Folgendes feststellen:
Wenn die gemittelten variablen Kosten jährlich bekannt seien, weiters die Anzahl der Schafe der einzelnen Jahre, so könnte man daraus die variablen Kosten pro Schaf der jeweiligen Jahre feststellen und damit den Verlauf der Produktivität.
7. Wenn Z₁ die Anzahl der Schafe sei mit denen er angefangen habe (16), Z₂ die durchschnittliche Anzahl (Dezember 91 bis Dezember 93) 46,3 sei, wie von der Behörde eingesetzt und Z₃ die Schafe Anfang 1995, nämlich 70, dann könnte man mit dem von der Betriebsprüfung gemachten Ansatz berechnen, dass die variablen Kosten pro Schaf in diesem Zeitraum um das ca. 4,5-fache gesunken seien, die Produktivität also um das 4,5-fache gestiegen sei. Eine andere Aussage könnte man nicht treffen.
8. Dass außerdem mit den beiden Größen fixer und variabler Aufwand der gesamte Betriebsaufwand unzulässigerweise und nicht der anteilige die Schafzucht betreffend eingesetzt worden sei, sei bereits erwähnt worden.
9. Dass in diesen beiden Größen, sowie sie die Betriebsprüfung einsetze, auch alle Einmalausgaben enthalten seien, und nicht nur die laufenden fixen und variablen Kosten sei auch bereits erwähnt worden.

10. Auf die Tatsache, dass die Betriebsprüfung bei der Berechnung des Ertrages eine weit geringere Fruchtbarkeit als im angeforderten Gutachten angegeben willkürlich annehme, sei ebenfalls hingewiesen worden.

Beilage Prognose

Zuerst die Kosten:

Ankauf und Nebenkosten: 2.660.000,00 S

Gesamter Abgang bisher: 1.077.000,00 S

Vermutliche weitere Investitionen: 500.000,00 S

Laufender jährlicher Aufwand, basierend auf den Zahlen 96 x 20, also bis zum Ende des Beobachtungszeitraumes:

4.200.000,00 S, insgesamt 8.437.000,00 S

Einnahmen:

1. Wald: Nach einer gängigen Faustregel wachse im Wald jährlich 7-10 Festmeter Starkholz pro ha zu. Bei 5 ha Wald seien das nach derzeitigen Holzpreisen 35.000,00 S bis 60.000,00 S nach 25 Jahren also insgesamt 875.000,00 S bis 1,5 Mio. S.

2. Ackerbau: Hier sei erst eine vorläufige Prognose möglich, siehe auch Beilage Betriebsbeschreibung; 6 ha, 6-jährige Fruchfolge (2 mal Feldfutter, 1 mal Hafer, 3 mal Brotgetreide), 2 ha also würden jährlich Brotgetreideerträge erbringen, basierend auf den Ernteerträgen der letzten Jahre, hochgerechnet auf 2 ha/Jahr x 20: 19.000,00 S/ha/Roggen, 31.000,00 S/ha/Dinkel, beide zusammen pro Jahr 23.000,00 S (im Verhältnis 2:1).

Ertrag Brotgetreide pro Jahr x 20 = 460.000,00 S,

3. Pferdezucht: Ein Zuchtfohlen pro Jahr durchschnittlich 15.000,00 S (dieser Betrag könne sehr stark variieren, er könne auch einmal ausfallen, wenn die Stute nicht trächtig geworden sei, und es könnten bei gutem Preis, wenn es ein wertvolles Fohlen sei, 45.000,00 S sein).

Innerhalb 20 Jahren also 300.000,00 S.

4. Schafzucht: Derzeit würden 70 Mutterschafe gehalten werden. Zur Prognose würde er auf das von der Betriebsprüfung zu diesem Zweck beim Schafzuchtverband bestellte Gutachten verweisen.

70 x 4.320,00 S/Schaf = 302.400,00 S pro Jahr

Nach dem, was der Bw. in den letzten Jahren an Aufbau aus dem Boden gestampft hätte, würde er jetzt eine zumindest kurze Verschnaufpause brauchen, dann erst würde er einen weiteren Ausbau in Angriff nehmen, danach würde er bis zu 130 Mutterschafe halten können.

70 MS x 5 + 3 Jahre	2,419.200,00 S		
130 MS x 12 =	6,999.636,00 S		
	11,153.836,00 S	-	11,900.000,00 S

5. Eigenverbrauch an Brennholz in 25 Jahren

30 – 40 RH á 450,00 S			
	= 450.000,00 S	-	675.000,00 S
10 – 20 m³ Hackgut á 450,00 S			

Der Eigenverbrauch an Getreide und Schafprodukten sei schon in der Prognose inkludiert.

So in etwa schaue seine Prognose aus, nach 25 Jahren steuerlich bereinigt könne er dann mit einem Ertrag rechnen von:

+11,153.836,00 S	bis	11,900.000,00 S
+450.000,00 S	bis	675.000,00 S
	- 8,437.000,00 S	
	+2,660.000,00 S	
5,826.000,00 S	bis	6,798.000,00 S

Der Gleichstand berechne sich mit folgender Annäherungsformel

$$x = \frac{c * t}{E_{ges} - A_{ges}}$$

Die Konstante "C" sei der bisherige betriebliche Abgang

"T" sei die Dauer des Beobachtungszeitraumes

"E ges" = gesamte Einnahmen

"A ges" = gesamte Ausgaben

$$\frac{E_{ges}}{T} * X - (C + \frac{A_{ges}}{T} * X) = 0$$

$$\frac{E_{ges}}{T} * X - \frac{A_{ges}}{T} * X = C$$

$$\frac{E_{ges} - B_{ges}}{T} * X = C$$

$$X = \frac{C * T}{E_{ges} - B_{ges}}$$

Eine Stellungnahme der Betriebsprüfung zu obiger Berufung erfolgte am 24.3.1997 wie folgt:

Es werde nur auf die Punkte der Berufung eingegangen, die den Verfahrensablauf betreffen würden. Hinsichtlich der bei der Prüfung festgestellten Sachverhalte und deren rechtlichen Würdigung werde auf den Arbeitsbogen verwiesen.

Prüfungsart

Die Prüfung sei im Finanzamt durchgeführt worden.

Zu Beginn der Prüfung (27. November 1995) sei eine Betriebsbesichtigung erfolgt.

Am 22. Jänner 1996 hätte eine Befragung des Bw. im Betrieb stattgefunden.

Am 9. Juli 1996 hätte die Schlussbesprechung im Betrieb mit einem Rundgang durch die Betriebsgebäude stattgefunden.

Maßgeblich für die Wahl des Prüfungsartes wäre das Ersuchen des Bw. gewesen, bei Anmeldung zur Betriebsprüfung, die Prüfung möge, sowie die Vorprüfung, am Finanzamt stattfinden. Als Grund seien fehlende räumliche Möglichkeiten im Betrieb angegeben worden (kein Platz in der Ordination). Diesem Ersuchen sei – wie bei der Prüfung von Ärzten üblich – nachgekommen worden.

Die Betriebsbesichtigungen hätten sich auf die Ordinationsräume und die landwirtschaftlich genutzten Gebäude Teile beschränkt. Eine Begehung der land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen sei nicht erfolgt. Nach Ansicht des Finanzamtes wäre dies zur Beurteilung des Betriebes nicht notwendig gewesen. Viehbestand und Erntevorräte hätten sich in den Betriebsgebäuden befunden.

Am 29. April 1997 wurde obige Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 21. Oktober 2002 wurde durch die Abgabenbehörde II. Instanz folgender Ergänzungsvorhalt an den Bw. abgefertigt:

1. Die Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 24. März 1997 werde zur allfälligen Gegenäußerung übermittelt.
2. Wie unterscheide sich der in E. angesiedelte Betrieb von dem in P.? Welche Tätigkeiten seien weggefallen bzw. hinzugekommen? Wie unterscheide sich die maschinelle Ausstattung?
3. Welche Vorbereitungsarbeiten wären im Betrieb P. für die Aufnahme der Tätigkeit notwendig gewesen und wann hätten diese stattgefunden? Es seien die Maßnahmen in die jeweiligen Teilbetriebe zu untergliedern (Forstwirtschaft, Schafzucht, Pferdezucht, Ackerbau,.....).
4. Welche Teilbetriebe seien seit 1991 vorhanden? Würden Geschäftsaufzeichnungen getrennt nach Teilbereichen erstellt werden? Wenn ja, würden diese seit Beginn der Tätigkeit einzureichen sein. Inwieweit seien diese organisatorisch getrennt?

Wer sei für welchen Betrieb verantwortlich, wer arbeite in welchem Bereich?

Durch welche Maßnahmen sollten in Zukunft höhere Gewinne erzielt werden? Worauf sei nach Ansicht des Bw. die Wirtschaftsführung im gegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb eingestellt?

5. Inwieweit seien seit 1987 bereits Verbesserungsmaßnahmen realisiert worden, inwieweit die Wirtschaftsführung geändert worden?
6. Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Jahre 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 seien einzureichen (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 21.5.1997, 92/14/0185).

7. Weiters werde die detaillierte Berechnung eines fiktiven Übergangs- und Veräußerungsgewinnes zum Stichtag 31. Dezember 2002 benötigt. Insbesondere sei auch auf die Bewertung der einzelnen Positionen einzugehen.

Zu den Argumenten der Berufung:

8. In Punkt 4 werde auf Rechtsprechung des VwGH verwiesen. Die Erkenntnisse, auf die sich bezogen werde, seien mit Zahl zu konkretisieren.

9. In Punkt 2, 6 und 9 werde auf einen Vergleich mit anderen landwirtschaftlichen Betrieben hingewiesen. Mit welchen Betrieben sei konkret verglichen worden? Die Vergleichszahlen seien bekannt zu geben und Ausführungen dazu, weshalb der jeweilige Betrieb als Vergleichsmaßstab geeignet sein solle.

10. In der Neuberechnung des Gutachtens durch die Betriebsprüfung könne kein Fehler gefunden werden. Der Prüfer sei davon ausgegangen, dass die Kosten (Gemeinkosten und Einzelkosten) pro Schaf höher wären, als der Ertrag pro Schaf. Es könne sich eventuell eine Änderung der Kosten ergeben. Die Berechnung selbst sei jedoch nicht unrichtig.

Im Sinne der Ausführungen des Bw. unter Punkt 12 und 16 wäre ein Kalkulationsmodell im Hinblick auf die Schafzucht einzureichen. Es würde auch hier von einer Trennung in Gemeinkosten und Einzelkosten auszugehen sein. Kosten für Anlagevermögen seien auf deren gewöhnliche Nutzungsdauer aufzuteilen.

Wann werde bzw. sei die angekündigte Umstellung auf Milchschafe durchgeführt worden?

Welche zusätzlichen Kosten würden dadurch wann anfallen, wie wirke sich dies auf die Erträge aus?

11. Zu Punkt 11 müsse angeführt werden, dass es eine wesentliche Aufgabe des Betriebsprüfers gewesen wäre, die Gründe für die erklärten Verluste zu untersuchen. Gerade die Ursachen und deren Analyse seien als wesentliche Eckpunkte bei der Prüfung von Liebhaberei zu sehen.

Folglich würde der Bw. nun aufgefordert werden – wie unter Punkt 19 gefordert – im Hinblick auf die oben angeführten Teilbetriebe jeweils die Aufwendungen und Erträge der Jahre 1991 bis 2002 gegenüber zu stellen. Des Weiteren werde bei den Teilbereichen, die in einem Jahr einen Verlust erzielt hätten, eine Analyse der Ursachen benötigt. Die Ursachen wären in Teilbereich und jeweiliges Verlustjahr zu gliedern.

12. Die im Zuge der Berufung eingereichte Prognose sei aus folgenden Gründen nicht geeignet, die Zukunft abzubilden:

Wie selbst auch unter Punkt 19 kritisiert, seien die Aufwendungen und Erträge in die jeweiligen Teilbetriebsbereiche zu untergliedern. Erst eine Zuordnung der Aufwendungen zu den Teilbereichen mache eine Analyse möglich. Fraglich erscheine auch die Zuordnung der angeführten Kosten von 2.660.000,00 S, 1.077.000,00 S und 500.000,00 S zu den Bereichen Privat, Ordination und zu den Teilbereichen der Land- und Forstwirtschaft. Eine solche müsse jedenfalls getroffen werden.

Des Weiteren werde zwar von einem Aufstocken des Schafbestandes und einer Erhöhung der Erträge ausgegangen, eine damit einhergehende Steigerung der Kosten (es sei im Jahr 1996 mit einem Bestand von 70 Mutterschafen gerechnet worden) sei jedoch nicht berücksichtigt worden.

Der Bw. werde daher mit Verweis auf Punkt 12 der Berufungsschrift aufgefordert, eine detaillierte Prognoserechnung beginnend mit dem Jahr 1991 einzureichen, aus der hervorgehe, wann mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen sei. Dabei seien jedoch die oben angeführten Teilbereiche getrennt zu behandeln.

Insbesondere sei auch einzugehen auf das aus der medizinischen Tätigkeit einfließende Kapital (siehe auch die Beilage Betriebsbeschreibung).

Mit Schreiben vom 19. Jänner 2003 wurde wie folgt geantwortet:

Hinsichtlich der Vorhaltsbeantwortung würden einige Probleme auftreten.

Zu Punkt 1 werde vorerst insofern Stellung genommen, als dass das in der Stellungnahme des Betriebsprüfers zitierte Gutachten der Landwirtschaftskammer eine gegenteilige Ansicht zu den diesbezüglichen Feststellungen der Betriebsprüfung vertrete. Zudem sei bislang keine Gegenäußerung zur zusätzlichen Stellungnahme des Bw. vom 15. November 1996 erfolgt.

Hinsichtlich der übrigen Punkte werde in Anbetracht der Tatsache, dass dieser Prüfungsfall die Jahre 1992 bis 1994 betroffen habe, darauf hingewiesen, dass es äußerst schwierig sei, nunmehr nach 8-10 Jahren die entsprechenden Belege aufzufinden und verfügbar zu machen, zumal für diverse Unterlagen keine Belegaufzeichnungspflicht mehr bestehen würde, sodass erst nachgesehen werden müsse, ob diese überhaupt noch vorhanden seien und zudem im Zeitraum von der Aufforderung zur Vorhaltsbeantwortung bis zu dessen Termin diverse Feiertage bzw. Urlaubstage gelegen wären.

Am 24. Jänner 2003 erging durch die Abgabenbehörde II. Instanz folgendes Schreiben:

Es werde darauf hingewiesen, dass der Betriebsprüfer in seiner Stellungnahme vom 24. März 1997 auf die Berufung vom 15. November 1996 Bezug genommen hätte. Der Hinweis im Schreiben vom 19. Jänner 2003 auf eine zusätzliche Stellungnahme von Seiten des Bw. vom 15. November 1996 gehe daher ins Leere. Laut Aktenlage existiere keine zusätzliche Stellungnahme vom 15. November 1996.

Würde eine solche vorhanden sein, würde der Bw. ersucht werden, diese einzureichen.

Die im Hinblick auf Punkt 1 des oben zitierten Ergänzungsvorhaltes geäußerten Bedenken würden detailliert darzulegen sein.

In Bezug auf Probleme im Hinblick auf weiter zurückliegende Veranlagungszeiträume werde auf § 132 Abs. 1 BAO verwiesen. Diesem zu Folge seien Bücher und Aufzeichnungen, sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörige Belege solange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung seien, in denen diejenigen Parteistellung hätten, für die auf Grund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen gewesen wären.

Am 25. Februar 2003 wurde vom Bw. folgendes Schreiben eingereicht:

Zu Punkt 2, 3, 4, 5, 9, 11:

1. Im Februar 1982 hätte der Bw. zum Dr.med. promoviert. Im Dezember 1983 hätte er seine erste Landwirtschaft erworben (14 ha, 4 ha Wald, 10 ha Wiesen und Acker) mit seiner damaligen Lebensgefährtin. 1986 hätte er verkaufen müssen, nachdem sich seine Lebensgefährtin von ihm getrennt hatte, wäre es durch den Wegfall ihrer Hälftefinanzierung zu einer Überschuldung gekommen.

2. Er hätte damals zum Ankauf ein Siedlungsverfahren in Anspruch genommen, seinen Verkauf wieder zurückgelegt und die befreite Grunderwerbssteuer nachgezahlt, mit dem Zweck, in der Zukunft wieder ein Siedlungsverfahren in Anspruch nehmen zu können.

2a. Die Rechtmäßigkeit der Gewährung eines Siedlungsverfahren sei im Nachhinein vom Finanzamt vor dem Agrarsenat angezweifelt worden.

Dies wäre das erste Verfahren der Behörde Finanzamt gegen ihn gewesen. Der Sichtweise des Finanzamtes sei aber nicht Recht gegeben worden und die Rechtmäßigkeit des Siedlungsverfahrens vom Agrarsenat auch im Nachhinein voll bestätigt worden und damit

auch sein Status als Landwirt der Behörde Finanzamt gegenüber festgestellt worden. Die Unterlagen dazu würden aufliegen.

3. 1986 bis 1990 hätte er in E. einen Hof und umliegende Wiesen, bzw. Grünflächen (gesamt ca. 3 ha) verschiedener Eigentümer gepachtet gehabt. Diese wäre für ihn auch eine Zeit gewesen, in der er vorerst einmal seinen Wunden hätte lecken müssen. Das Weggehen seiner damaligen Lebensgefährtin und das Verkaufen müssen wäre ein Schicksalsschlag gewesen, den er erst zu verkraften gehabt hätte.

4. 1990 hätte er das Anwesen in P. gekauft (20,7 ha, 5 ha Wald, 4 ha Acker, 11,7 ha Wiesen), eine mittelbäuerlicher Betrieb wie er für das obere Mühlviertel typisch sei und sei im Spätherbst 1990 dahin übersiedelt. Dort würden er und seine Gattin und seine mittlerweile 3 Kinder leben und wirtschaften.

5. Seit 16 Jahren sei er jetzt praktischer Arzt (Anfang 1987 hätte sein Turnus geendet). Landwirtschaft würde er jetzt schon 20 Jahre lang betreiben.

6. Mit der Landwirtschaft begonnen hätte er mit seiner damaligen Lebensgefährtin und Mitbesitzerin auf den 10 ha nutzbarer landwirtschaftlichen Fläche mit Milchwirtschaft mit anfangs 9 Milchschafern, 15 Milchziegen und 1 Kuh. Als sich quasi über Nacht seine damaligen Partnerin von ihm trennte und vom Hof weggezogen sei, hätte er sogar den Turnus, die Ausbildung zum praktischen Arzt unterbrechen müssen, da seine Anwesenheit nun ohne Bäuerin unersetztbar gewesen wäre.

7. Aus dieser Erfahrung heraus und durch diese Zwickmühle, in die er damals geraten wäre, hätte er auch in E. mit Mutterschafhaltung begonnen. Diese Haltungsform sei übrigens die in Oberösterreich bzw. überhaupt in ganz Österreich gebräuchlichste Form der Schafhaltung, die meisten Voll- und Nebenerwerbsbetriebe seien so organisiert. Sicher auch deshalb, da diese Haltungsform die Ehen der Landwirte nicht so belaste (im Spannungsfeld unserer modernen Lebensweise gesehen: Bauern kriegen kaum noch eine Frau, wenn Vieh im Stall zu versorgen sei oder die Frauen würden sich trennen, wie er es erfahren habe).

Rückblickend könne man sagen, dass das enge Korsett dieser Lebensform seine damalige Lebensgemeinschaft zerstört habe.

Genau deswegen hätte er auch hier in P. die Mutterschafhaltung weitergeführt und ausgebaut. Bei der Übersiedelung wäre seine Frau gerade schwanger gewesen zu Matthias, Simon sei 1992 gekommen und Anna im Februar 1994.

In E. und während der ersten Jahre in P. wäre er an Wochenenden und Feiertagen beim Ärztenotdienst tätig gewesen, an den Wochentagen wäre der Aufbau der Landwirtschaft erfolgt.

Sein Lebensplan nach Ende des Studiums wäre es gewesen, einen landwirtschaftlichen Betrieb aufzubauen, diesen zu führen als zentrale berufliche Betätigung und Erwerb, und nebenbei einer ärztlichen Tätigkeit nachzugehen, in dem Ausmaß, in dem dies notwendig gewesen wäre.

In einem Gespräch mit dem Betriebsprüfer hätte er den oben dargelegten Werdegang ausführlich geschildert. Wenn irgendetwas von dem, was der Prüfer über ihn geäußerte hätte stimmen würde, würde das auf jeden Fall im medizinischen Teil seiner Buchhaltung zu finden und dort nicht zu verbergen gewesen sein. Eine sehr gut dotierte Anstellung über Jahre etwa oder eine sehr gut gehende Praxis, etc..

Nichts dergleichen: 1995 wäre die Gesamtsumme seiner medizinischen Investitionen 250.646,00 S gewesen und 243.313,00 S 8 Jahre nach Beginn seiner Praxis und der Großteil seiner medizinischen Einnahmen wäre von einem so genannten Gelegenheitsjob am Wochenende gestammt.

Davon hätte er den Prüfer in Kenntnis gesetzt.

Erstaunlicherweise sei in seinem Protokoll darüber nichts zu lesen.

8. Geplant hätte er jedoch, auf Milchschafe umzustellen, wenn die Kinder beginnen würden zur Schule zu gehen. Inzwischen sei es so, dass seine Frau leider gesundheitlich nicht mehr so belastbar sei. Würde er auf seine ursprüngliche Planung beharren, würde seine Frau noch mehr erkranken oder seine Ehe würde zerbrechen, oder beides.

9. Deshalb würde er jetzt die Mutterschafhaltung weiterführen und würde das auch in Zukunft so machen. Übrigens wie die meisten Züchter in Österreich auch, da er das arbeitstechnisch und auch alleine gut bewältigen könne. Dieselbe Tendenz sehe man auch bei den Kühen – Mütterkuhhaltung – und werde dort auch stark mit Prämienanreizen beworben.

10. Der Prüfer, der eine Betriebsprüfung konkret vorbereite und durchführe, denke ich, sei ein Pendant zu einem Untersuchungsrichter, der einen Fall aufzuklären habe. Er hätte objektiv zu sein und hätte die Aufgabe alle wesentliche Fakten zu erheben und zu beurteilen, besonders in so einem Fall der Liebhabereivermutung (und nicht nur die Fakten, die ihm in seinen Kram passen würden).

Dies hätte der Prüfer unterlassen, was ein klarer Mangel sei.

10a. Durch diese Unterlassung sei es ihm im Prüfungsprotokoll möglich gewesen (und dadurch auch seinen Vorgesetzten und all jenen gegenüber, die seinen Betrieb nicht kennen würden und nie hier gewesen wären) es so darzustellen, als würde er hier einen gut verdienenden Arzt vorgefunden haben, der mit seinem überschüssigen Geld, fachunkundig, in seiner Freizeit sein Bedürfnis stille, in der Natur zu sein.

Dies sei eine glatte Verdrehung um 180 Grad!

10b. Der Bw. würde unterstellen, das wäre Absicht gewesen, denn es hätte in der Vergangenheit Liebhabereiverfahren gegeben, bei denen abschlägige Bescheide ergangen wären. Es wären dies vermögende Ärzte gewesen, die ihre Freizeitpferdehaltung steuerlich aktiviert hätten. Bei all diesen Betrieben hätte klar der Freizeithobbywochenendcharakter der Betätigung festgestellt werden können, außerdem die fehlende Gewinnabsicht (Kosten hätten dort wenig Rolle gespielt), und diese Bescheide wären daher zu Recht erfolgt.

Mit seiner Darstellung hätte ihn der Prüfer genau in dieses Licht gesetzt.

10c. Auch wenn der Prüfer die Interessen des Finanzamtes zu wahren habe, so sei er doch, da er die einzige untersuchende Person sei, zur Objektivität verpflichtet – denn wenn er nur der Ankläger sei, wer sei dann sein Verteidiger?

10d. Er hätte in seinem Prüfbericht nicht wahrheitsgetreu berichtet, was er erheben hätte können, sondern hätte alles so gedreht, dass er es nach Liebhaberei ausschauen hätte lassen können.

Dies sei der schwerwiegendste Mangel der Prüfung.

11. Dadurch sei der Bw. gezwungen worden in seiner Berufung seinen Betrieb umfangreich vorzustellen und zu erklären, was er mache. Die Aufgliederung in Betriebsteile sei didaktisch notwendig, um zu zeigen, wie nachlässig (oder absichtlich verfälscht) geprüft worden sei.

11a. Der Prüfer hätte in seinen Berechnungen "Kraut und Rüben" zusammengewürfelt und unter "Schafkosten" alle Kosten summiert, auch die, die ausschließlich die Forstwirtschaft (Seilwinde oder Forstpflanzen z.B.), den Acker (Saatgut für Brotgetreide z.B.) – Teile jedes typischen Mühlviertler Familienbetriebes in dieser Größe, oder das Pferd betreffen würden (Deckhengstgebühr z.B.).

Neuerdings wieder häufiger anzutreffen auf bäuerlichen Familienbetrieben; und bei ihm übrigens nebenbei bemerkt für sich gesehen betriebswirtschaftlich eindeutig positiv bilanzierend, im Gegensatz zu den oben erwähnten Ärztepferderanches.

11b. Im täglichen Arbeitsablauf seien diese "Teile" weder bei ihm, noch bei allen anderen Bauern getrennt, auch buchhalterisch nicht, deshalb könne er jetzt im Nachhinein keine nach Teilbereichen getrennten Aufzeichnungen liefern.

Während der Jahre, in denen er pauschal versteuert hätte, hätte er keine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemacht, da dies nicht verpflichtend sei bei dieser Versteuerungsvariante. Er könne deswegen keine nachreichen, aber die Höhe der Direktzahlungen würden über die AMA nachprüfbar sein, da dort sicher alle Daten für das Finanzamt abfragbar seien (z.B.: 2001 hätte der Bw. circa 143.000,00 S erhalten, wie er sich erinnere, die Jahre zuvor wären ähnlich gewesen, 2002 sei noch nicht abgeschlossen, die letzten Zahlungen ein bestimmtes Jahr betreffend würden erst im darauffolgenden Frühjahr kommen).

12. Es sei ein Gutachten der Landwirtschaftskammer eingeholt worden, dann aber für die Neuberechnung nach unten korrigiert worden (mit welche Begründung?). – Da er die Daten des Gutachtens erreichen und noch überbieten hätte können, würde er auf dem Ergebnis des Gutachtens beharren.

13. Schlussendlich liege noch ein grober Rechenfehler vor, in der Neuberechnung des Prüfers, so etwas solle nicht passieren. Die Schlüsse, die dieser aus seiner Neuberechnung ziehe, seien auf Grund des falschen Rechenganges natürlich auch falsch und hätten keine Aussagekraft.

Zu Punkt 11:

Jede korrekte Prüfung hätte eine Diskussion enthalten müssen, ob oder ob nicht bei ihm Gewinnabsicht vorliege, erstens und zweitens, ob oder ob nicht es grundsätzlich möglich sei, in so einer Landwirtschaft Gewinne zu erwirtschaften.

Auf Grund der Informationen, die er gegeben hätte, müsse dem Prüfer die Gewinnabsicht ganz klar sein.

Da alle 500 Meter Luftlinie nach alle Richtungen im ganzen Land ein bäuerlicher Familienbetrieb liege, der zur Gänze, oder teilweise deren Existenz darstelle, sei Zweitens ohnehin unbestreitbar.

Bei der Analyse der Verluste hätte er dann verzichtet festzustellen, inwieweit es sich um branchenübliche Anlaufverluste handle, oder um solche, die durch seine schlechte Betriebsführung z.B. entstanden seien oder um solche Verluste handle, die durch Unvorhersehbarkeiten entstanden seien.

Ersteres und Letzteres würden ihm nämlich nicht zur Last gelegt werden dürfen.

Das sei ein weiterer klarer Mangel der Prüfung.

Seine Betriebsführung sei fachkundig, nicht aufwändig und er erzielle gute Betriebsergebnisse.

Er hätte ja schon eine Betriebsprüfung (1989, 1990, 1991) gehabt. Dies alles, was der Prüfer hier vorzufinden vorgebe, bzw. über ihn äußere, wäre auch damals schon aufgefallen und hätte im damaligen Prüfungsprotokoll Erwähnung gefunden.

Das es beim Errichten eines landwirtschaftlichen Betriebes zu Kosten und Anlaufverlusten komme, sei eigentlich Allgemeinwissen und werde durch das bekannte Sprichwort auf den Punkt gebracht: "Erste Generation tot, zweite Not, dritte Brot".

Er hätte eine ordentliche Betriebsführung sowohl als Arzt, als auch als Landwirt. Wenn der Prüfer etwas Gegenteiliges behauptet, so denke er, liege bei ihm die Beweislast.

Er hätte sich ja auch nicht sonst irgendwie verdächtig gemacht.

Beigelegt wurde ein Anhang zu Punkt 13:

Im Nachfolgenden würde der Bw. den Fehler in der Rechnung des Prüfers aufzeigen:

1. Er errechne die durchschnittliche Anzahl gehaltener Schafe während des Beobachtungszeitraumes mit 46,3 (am Anfang 18, dann durch Zukäufe und Aufstockung 70 Mutterschafe, am Ende des Beobachtungszeitraumes, also durchschnittlich 46,3).
2. Kosten: Der Prüfer errechne die durchschnittlichen jährlichen Kosten während dieses Zeitraumes in Höhe von 168.000,0 S und die durchschnittlichen variablen jährlichen Kosten während des Beobachtungszeitraumes von 195.059,00 S.
3. $195.059,00 \text{ S} / 46,3 = 4.200,00 \text{ S}$ (= durchschnittliche variable Kosten pro durchschnittlich gehaltener Schafe)
4. Dann berechne er das Gutachten neu (mit 70 Mutterschafen):

Annahme Rohertrag	218.000,00 S
Ermittelte durchschnittliche jährliche Fixkosten	-168.000,00 S
$4.200,00 \text{ S} \times 70 =$	-294.000,00 S (Rechengang falsch)
	= - 244.000,00 S (Ergebnis also falsch)

6. Dies sei der Fehler:

Dieser Rechenschritt sei nicht zulässig: 4.200,00 S multipliziert mit 70 Schafen = -294.000,00 S.

Die Zahl 4.200 dürfe in der gleichen Rechnung nicht mehr mit 70 multipliziert werden. 70 wäre eine Voraussetzung, um 46,3 und dann 4.200 zu erhalten.

Die Division von 2 Konstanten (46,3 und S 195.059,00) ergebe wieder eine Konstante: 4.200,00 S.

7. Wohin das sonst führe, solle ein Beispiel zeigen:

Eine beliebige jährliche variable Ausgabe von den 195.059,00 S sei 4.800,00 S (z.B. Motorsäge), sie schlage also mit 103,70 S in den 4.200,00 S pro Schaf zu Buche:
 $4.800,00 \text{ S} / 46,3 = 103,70 \text{ S}$.

Neuberechnet mit 70 Mutterschafen würden aus dieser Ausgabe plötzlich 7.295,00 S in den 294.000,00 S werden.

So vergrößere sich jede der in den 195.059,00 S enthaltenen Ausgaben um 51 %. Falsch. Die getätigten Ausgaben würden sich ja nicht im Nachhinein vergrößern.

Falls es notwendig sein solle, würde er ersuchen, einen Mathematiker zuzuziehen (Mathematiklehrer Hauptschule oder AHS z.B., damit dieser Rechengang auf seine Richtigkeit hin überprüft werde).

Daraus folge, dass auch sein Schluss, er könne auch in Zukunft deswegen keinen Gewinn machen, ebenso falsch sei.

Am 12. Juni 2003 wurde durch die Abgabenbehörde II. Instanz folgender Ergänzungsvorhalt an den Bw. abgefertigt:

1. Wann genau sei mit der konkreten Tätigkeit in P. begonnen worden?

Folgende Fragen würden sich auf den gesamten Tätigkeitszeitraum von 1990 bis 2003 beziehen:

2. Der Bw. werde nochmals aufgefordert darzulegen, weshalb seiner Ansicht nach die vorliegenden Verluste jeweils entstanden seien. Diese würden mit Zeitpunkt und Verlustursache getrennt anzuführen sein.

Welche Werbemaßnahmen seien jeweils ergriffen worden, um den Absatz zu sichern? Es seien diese nach Art und Höhe gegliedert anzuführen.

3. Wie hoch wäre in jedem Jahr jeweils der Mutterschafbestand gewesen? Wie hoch wäre der Bestand an anderen Tieren jeweils gewesen?

Wie hätte sich die Größe der bearbeiteten Flächen entwickelt, sei es zu Änderungen gekommen? Diese würden mit Zeitpunkt versehen zu erläutern sein.

Seien für die Zukunft Änderungen im Viehbestand bzw. der Nutzfläche geplant?

4. Seien Investitionen getätigt worden? Diese würden mit genauer Erläuterung dem jeweiligen Jahr zugeordnet anzuführen sein.

Seien in Zukunft Investitionen geplant bzw. notwendig, wenn ja in welcher Höhe und welche?

5. Welche Produkte und Leistungen seien seit Beginn der Tätigkeit im P. an jeweils angeboten worden? Es seien diese nach Jahren gegliedert aufzulisten. Inwieweit käme es diesbezüglich zu Änderungen und weshalb?

Welcher Umsatz sei jeweils mit den angeführten Produkten erzielt worden? Welche Produkte hätten keine Abnehmer gefunden?

6. Welche Umstellungen seien in Zukunft zu dem Betrieb geplant?

7. Inwieweit sei die landwirtschaftliche Tätigkeit durch die Arzttätigkeit finanziert worden?

Wodurch sei der Kauf der Liegenschaft und die Investitionen finanziert worden? Es seien die aus der Arzttätigkeit geflossenen Beträge nach ihrem Verwendungszweck aufzugliedern.

8. Die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Arzt seien großen Schwankungen unterworfen. Wie würde sich der Bw. dies erklären?

9. Wie seien die Preise für die jeweiligen Produkte kalkuliert worden? Inwieweit hätten diese eine Änderung erfahren?

10. Der Bw. würde nochmals aufgefordert werden darzulegen, welche Verbesserungsmaßnahmen in den Jahren 1990 ff gesetzt worden seien bzw. welche für die Zukunft geplant seien.

11. Des Weiteren würde er nochmals dazu aufgefordert werden bekannt zu geben, inwieweit sich die Bewirtschaftung geändert habe bzw. in Zukunft ändern werde.

12. Ebenso nochmals würde er aufgefordert werden, eine Prognoserechnung einzureichen, ab wann mit einem Gesamtüberschuss zu rechnen sein werde.

Es werde darauf hingewiesen, dass eine mündliche Verhandlung vor dem Einzelbeamten beantragt worden sei.

Mit Schreiben vom 4. Juli 2003 wurde folgende Antwort eingereicht:

Zu 1.: Eine Woche nach der Unterschrift hätte er begonnen mit den Umbauarbeiten in P., und am 23. Dezember 1990 wäre die Übersiedlung abgeschlossen gewesen.

Zu 2.: Das Gros der damaligen Ausgaben sei erstens auf Maschinenankäufe, und die anderen notwendigen langfristigen Investitionsgüter, Herdeankäufe (siehe Anlageregister), zweitens auf notwendige Umbau- und Ausbauten (1990 Übersiedlung, 1993 Stallumbau, 1995 Geräteschuppenneubau) und drittens Käufe von geringwertigen Warengütern entfallen. Alles einmalige Ausgaben.

Diese "Verluste" wären Betriebsgründungskosten.

Er hätte auch einige Verluste (richtige Verluste): Einmal ein totes Schaf, ein anders mal eine Totgeburt beim Pferd, dann eine kaputte Maschine, in eigentlich geringem Ausmaß.....die Dürre 1992.....Grippe Winter 1991,.....gehabt.

Werbemaßnahmen müsse er keine besonderen ergreifen, da bei ihm die Nachfrage meist sehr hoch gewesen wäre.

Zu 3.: Er bearbeite und hätte immer seinen gesamten Besitz bearbeitet, für die Zukunft seien keine Änderungen geplant.

Er hätte in E. mit 16 Mutterschafen begonnen und 1994 den bisherigen Höchststand von 70 Mutterschafen erreicht. Weitere Tiere: 1 Stute.

Zu 4.: Die meisten Investitionen seien mit Zahl und alle im Anlageverzeichnis zu finden, und würden sich selbst vollständig erläutern durch ihren Namen bzw. ihre Bezeichnung. Lediglich die Übersiedlung mit Adaptionen 1990, der Schafstallumbau 1993 und der Geräteschuppenneubau 1995 seien so im Anlageverzeichnis nicht zu finden, da dies in Eigenleistung geschehen sei. Hier würden sich aber in den Belegordnern, jeweils die zugehörigen Belege für die benötigten Materialien, Fremdarbeit und andere Kosten befinden (siehe auch die entsprechenden Konten der Gewinnermittlung der jeweiligen Jahre).

Zu 5.: Seine Produktpalette wäre: Zuchtböcke, Zuchtlämmer, Lammfleisch, Schlachtschafe, Schafwurst, Bratwurstel, Wolle, Schafwollmatratzen und andere Wollwaren, Felle, Isländerfohlen, Fohlenfleisch, Pferdedecken, weiters Brotgetreide, Korn und Dinkel, Siloballen, Blochholz und Brennholz.

Es seien dies die Konten 800 und Folgende der Gewinnermittlungen in den jeweiligen Abschlüssen und dort übersichtlich dargestellt.

An seiner Produktpalette hätte sich eigentlich nichts geändert, nur Wolle und Wollwaren würden nicht mehr nachgefragt werden.

6. Es seien keine Umstellungen geplant.

7. Diese Frage hätte er schon teilweise in seinem letzten Schreiben beantwortet.

Den Ankauf der Liegenschaften und die notwendige Betriebsausstattung hätte er durch Überschüsse aus medizinischer Tätigkeit, vorhandenen Sparbüchern und von ihm und seiner Frau, und Erbteilen von ihnen beiden finanziert. Der laufende Betrieb hätte von Anfang an seine Kosten selbst getragen, bzw. wären diese ab dem 2. Jahr überstiegen worden.

Zu 8.: Der "Gelegenheitsjob" Ärztenotdienst werfe mal mehr, mal weniger ab, je nach Möglichkeit.

Zu 9.: Seine Kalkulationen seien im Wesentlichen gleich geblieben, lediglich für Lammfleisch verlange er seit dem Euro statt 90,00 S jetzt 7,00 €.

Getreide und Holz würden nach Tagespreisen gerechnet und Zuchtpreise würden Versteigerungsbedingungen unterliegen, hier seien Schwankungen möglich.

Holz hätte in den letzten Jahren etwas angezogen, Dinkel hätte 20,00 S erbracht, jetzt 14,00 €, Korn sei seit der EU von 6,80 S auf 3,30 € zurückgegangen.

Neu hinzugekommen seien (bei in seinem Fall in etwa gleichbleibenden Kalkulationen und Erträgen) die jährlichen Direktzahlungen seit der EU, anfangs um die 120.000,00 S, jetzt um die circa 12.000,00 €.

Zu 10.: Diese Frage würde er nicht verstehen, vielleicht könne er sie bei der mündlichen Verhandlung beantworten. Es würde doch in jedem lebendigen Betrieb laufend Anpassungen, Veränderungen und Verbesserungen vorgenommen werden.

Zu 11.: Die einzige wesentliche Änderung, die stattgefunden hätte, wäre lange nach dem Prüfungszeitraum gewesen. So um 2000, 2001 wäre klar gewesen, dass er keine Milchschaftshaltung machen werde würde, es also bei der Mutterschaftshaltung bleibe.

Zu 12.: Seine Prognoserechnungen vom 15.11.1996 hätten noch volle Gültigkeit, da aus damaliger Sicht und damaligen Datenmaterial und damaligen Planungen keine Änderungen der damaligen Prognose möglich seien.

Aus heutiger Sicht ergebe sich Folgendes:

1. Es bleibe bei der Mutterschafshaltung, und einer Stute (ab nächstem Jahr). Die anderen Parameter der Prognoserechnung würden gleich bleiben (Waldwirtschaft, Getreide, Zuwachs stiller Reserven.....)
2. Das System der Direktzahlungen wäre damals so noch nicht vorhersehbar gewesen, stelle aber jetzt für jeden einen beträchtlichen Teil der Einkommenssicherheit dar.
3. Die letzten Aufbauinvestitionen und Kosten wären 1995 angefallen. Seit 1996 würde er jedes Jahr gute Erträge erzielen (1996 und 1997 würden im Einzelnen vorliegen), 2005 würde ein Gesamtüberschuss erreicht sein.

Mit Schreiben vom 15. Juli 2003 wurde der Abgabenbehörde I. Instanz das Ergebnis der bisherigen Sachverhaltsermittlungen zur Kenntnis gebracht.

Es wurde jedoch von Seiten der Amtspartei auf eine Stellungnahme hierauf verzichtet.

Laut Aktenlage ergeben sich folgende Ergebnisse:

Jahr	Umsatz L & F	Einkünfte aus L & F	Einkünfte Arzttätigkeit	Summe Förderungen, Zuschüsse, Beihilfen, Prämien (L & F)
1991	87.567,88 S	-203.490,00 S	657.317,00 S	38.303,00 S
1992	76.830,90 S	-342.175,00 S	803.750,00 S	105.521,00 S
1993	162.817,19 S	-54.940,00 S	988.538,00 S	76.786,50 S
1994	71.940,90 S	-187.531,00 S	855.652,00 S	84.870,00 S
1995	44.687,27 S	-189.678,00 S	670.204,00 S	126.008,38 S
1996	226.733,05 S	+81.687,00 S	922.928,00 S	101.142,24 S
1997	241.928,40 S	+76.851,08 S	609.017,56 S	135.858,95 S
1998		pauschaliert	543.046,00 S	
1999		pauschaliert	625.935,87 S	
2000		pauschaliert	339.181,38 S	

2001		pauschaliert	640.756,98 S	
2002		pauschaliert	325.130,00 S	

Eine Fortführung der vom Betriebsprüfer vorgenommenen Adaptierung der Jahresergebnisse nach LVO ergibt Folgendes:

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Gewinn gemäß § 4/3	-203.490	-342.175	-54.940	-187.531	-189.698	81.687	76.851
Dotierung IFB		34.838	29.540	20.610			
Rückverrg. IFB			3.400				
	-203.490	-307.337	-28.800	-166.921	-189.698	81.687	76.851
Gesamtverlust 91-97	-737.708						

Auffällig ist, dass im Jahr 1995 Investitionen getätigt worden sind, jedoch kein IFB in Abzug gebracht worden ist.

Aus den eingereichten Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen lassen sich folgende Beträge ersehen:

Jahr	1991	1992	1993	1994	1995	1996
AfA	114.322,00	99.948,00	97.558,00	104.619,00	109.803,00	101.693,00
Zugang Betriebs- ausstat- tung	95.828,21	261.692,00	31.667,00	125.000,00	52.230,00	
Zugang			100.200,00	12.399,00	57.968,98	

Gebäude						
GWG	15.385,70	29.224,60	28.419,48	13.296,60	17.859,18	11.785,50
Zinsen L & F	51.724,22	68.577,01	20.619,68	32.686,83	60.782,43	1.680,00
Zinsen Arzt	12.673,76	1.251,11	9.762,06			56.034,39
Umsatz Arzt	1.311.667	1.585.665	1.853.728	1.589.321	1.411.200	1.693.106

Jahr	1997	1998	1999	2000	2001	2002
AfA	100.525,00					
Zugang Betriebsausstattung						
Zugang Gebäude						
GWG	6.582,40					
Zinsen L & F	11.888,50	24.594,68				
Zinsen Arzt	49.900,58	45.759,53	38.351,36	19.490,63	43.197,19	40.339,83
Umsatz Arzt	1.494.017	1.467.387	1.486.708	1.429.698	1.453.069	1.332.573

Auf Grund einer Betriebsprüfung für die Jahre 1989 bis 1991 wurde in Tz. 20 des Betriebsprüfungsberichtes Folgendes festgestellt:

Aufteilung der Gebäudeanschaffungskosten:

Die Anschaffungskosten in Höhe von 876.580,00 S würden anerkannt **werden.**

Die Aufteilung laut Betriebsprüfung erfolge nach dem Bauzustand und der Nutzung des Gebäudes.

Kaufpreis	876.580,00 S		
Stall- und Scheunentrakt	-200.000,00 S (Altbau)		
	676.580,00 S	Wohnhaus laut Plan von 1969	
		Erdgeschoss:	ca. 45m ² Ordination
			ca. 55 m ² Landwirtschaft
		Obergeschoss:	100 m ² Privatwohnung

	Arzt	Landwirtschaft	Privat
Altbau		200.000,00 S	
genutzte Fläche in m ²	45	55	100
Wert	152.235,00 S	186.065,00 S	338.300,00 S
AK laut BP	146.096,00 S	392.386,00 S	338.098,00 S

Das aktuellste vorliegende Anlagenverzeichnis zum 31. Dezember 1997 weist folgende Betriebsausstattung aus:

Betriebsausstattung	Anschaffungsdatum	Anschaffungswert in S
Traktor	1. Jänner 1987	20.000,00

Schweißtrafo	1. Jänner 1986	5.759,10
Kreiselschwenker	10. Juli 1987	10.000,00
Elektrozaun	30. Juni 1988	11.235,27
Heuwender	30. Juni 1988	41.666,67
Traktor Steyr 8055	30. Juni 1988	240.000,00
Mähwerk	30. Juni 1988	22.500,00
Anhänger für Traktor	30. Juni 1988	6.363,64
Schaftransporter	30. Juni 1988	12.500,00
Waage	30. Juni 1989	6.083,33
Gefrierschrank	30. Juni 1989	5.833,33
Ladewagen	30. Juni 1989	25.454,54
2-Achs-Anhänger	22. Jänner 1990	20.000,00
Miststreuer	6. März 1990	25.000,00
Big-Lift Paralift 100 SF Frontlader	23. März 1990	51.666,00
Tandemanhänger mit Aufbau	20. September 1990	35.833,34
Weidezaun	2. April 1991	9.851,31
Pflug Kvernland	2. April 1991	33.333,33
Weidezaun	9. April 1991	3.191,30
Heizk.Boiler antl.Landw.	9. Juli 1991	3.525,59

Schwandlweisel	25. April 1991	27.500,00
Ketten	31. Dezember 1991	12.843,34
Heizkessel laut BP	30. Dezember 1991	4.083,00
Aufsatzwände	26. Mai 1992	6.083,33
Heuschaufel	22. Mai 1992	5.833,33
Spaltaxt	21. September 1992	18.166,67
Seilwinde	4. November 1992	17.083,33
Weidezaun	6. November 1992	39.525,00
Hydrauliklader	18. Dezember 1992	175.000,00
Gelenkwelle	16. Juli 1993	31.666,67
Schneideladewagen	4. Juni 1994	125.000,00
Mähwerk gebr.	3. Mai 1995	12.500,00
2 Ballenzangen	4. Juli 1995	9.486,67
Fass	22. September 1995	14.545,45
Laufschienen Rollapparate	7. Dezember 1995	15.697,60

Unter "Gebäude betrieblicher Teil" werden folgende Positionen ausgewiesen:

	Anschaffungsdatum	Anschaffungswert in S
Gebäude betrieblicher Teil	9. Oktober 1990	392.386,00
Stallerneuerung	4. Oktober 1993	100.199,96

Stallerneuerung	24. Oktober 1994	12.399,40
Stallerneuerung	2. Oktober 1995	57.968,98

In der am 9. Jänner 2004 in Linz abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde wie folgt ausgeführt:

Auf die Frage der Referentin, ob es zur Zusammenfassung des Sachverhaltes Fragen, Einwendungen oder Erläuterungen gebe, wurde vom Bw. geantwortet, dass nicht auf alle Punkte eingegangen worden sei seitens des Prüfers, die Darstellungen durch die verkürzte Form etwas anders zum Ausdruck kommen würden. Zusätzlich müsste es in der Berufungsschrift "ein längerer Beobachtungszeitraum" heißen, nicht ein geringerer Beobachtungszeitraum. Betreffend dem Gutachten der Landwirtschaftskammer sei ein Schreibfehler gefunden worden: Es müsse richtig heißen 168 Schlachtlämmer zu 42 kg x 30,00 S. Zudem würde er seit ca. 3 Monaten eine 2. Stute haben.

Im Hinblick auf den Aktenvermerk des Betriebsprüfers vom 22. Jänner 1996 wurde vom Bw. ausgeführt, dass es so nicht richtig sei, dass ein Lamm zwischen 800,00 S und 900,00 S bringen würde. Der Prüfer hätte damals gefragt, ob es Schwierigkeiten gebe. Der Bw. hätte gesagt, dass sie einmal eine Grippe gehabt hätten, und dabei seien die Lämmer nicht gewachsen, und die hätten dann nur 800,00 S bis 900,00 S gebracht. Was man normalerweise für ein Schaf bekomme, stehe da nicht drin. Seine Ausbeute wäre in der Regel damals 1.200,00 S bis 1.500,00 S gewesen, er hätte auch weniger bekommen, aber auch mehr, also über 1.500,00 S.

Auf die Frage der Referentin, ob die Bezugnahme auf das Gutachten des Landesverbandes für Schafzucht – adaptiert auf die wirkliche Anzahl der Schafe – aufrecht bleibe:

Der Bw. hätte zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung sehr ausführlich über seine Wirtschaft gesprochen und wäre verwundert gewesen, warum so Vieles im Gedächtnisprotokoll des Prüfers nicht drinnen stehe. Er hätte sich dann später darauf berufen, dass er auf Grund der Zahlen, die vorliegen auf Grund der Vorprüfung nachweisen könne, dass er dieses landwirtschaftliche Gutachten schon erreicht bzw. übertroffen hätte und deswegen würde er sich darauf berufen. Seine Leistungen, das könne er nachweisen, wären mehr als dieses Gutachten gewesen. Der Gutachter hätte ihn zum Zeitpunkt des Gutachtens darauf hingewiesen, dass er lauter neue Maschinen gekauft hätte, die er zwar für seine Wirtschaft

brauchen würde, aber nur für die Schafe, die er zu dem damaligen Zeitpunkt gehabt habe, sei das ungünstig, weil damit hohe Kosten angefallen seien. Er hätte damals die Angabe im Gutachten erreichen bzw. überbieten können und darum hätte er sich darauf berufen. Es würde sich dabei um Zahlen von damals handeln – jetzt seien seine Schlachtgewichte wesentlich besser und seine variablen Kosten seien wesentlich niedriger. Der Betriebsprüfer hätte ja dann selber die durchschnittlichen variablen Kosten und die durchschnittlichen Fixkosten ausgerechnet. Er hätte in seiner Berufung angegeben, dass dabei Kosten enthalten seien, die nicht dazu gehören würden – z.B. alle langfristigen Güter, die er anschaffen hätte müssen, alles was er aufbauen hätte müssen, wäre da auch inkludiert. Jetzt seien seine variablen Kosten und seine Fixkosten, die ihm die Schafhaltung mache, wesentlich niedriger. In den ersten 5 Jahren hätte er wirklich hohe Kosten gehabt, weil der die Landwirtschaft, den Betrieb aufbauen hätte müssen, weil der davon leben habe wollen und das schlage sich in Zahlen nieder. Zu dem Zeitpunkt, als der Aufbau abgeschlossen gewesen wäre und die Produktion laufend weiter gegangen wäre, hätte sich das völlig geändert: Die Schafe seien wesentlich produktiver geworden, es hätte sich pro Schaf wesentlich mehr erwirtschaften lassen.

Von der Referentin wurde erläutert, dass sich der Bw. auf eine Kalkulation rein die Schafzucht betreffend mit Einnahmen und Ausgaben und fixen und variablen Kosten berufen würde, andererseits aber schreiben würde, dass man die ganze Landwirtschaft nicht in Teilbereiche trennen könne. Der Senat sei zu dem Schluss gekommen, dass die Bereiche wirklich nicht getrennt werden könnten, dass das ein Betrieb sei. Es sei sinnlos mit den Schafen alleine zu rechnen – man müsse den ganzen Betrieb rechnen, die Aufteilung des Prüfers in variable und fixe Kosten nur im Hinblick auf die Schafe sei nicht zielführend.

Der Bw. führte aus, dass er persönlich nach dem damaligen Stand die Daten des Gutachtens des Schafzuchtverbandes anwenden würde, dass dies jedoch nur offizielle Deckungsbeitragsrechnungen der Landwirtschaftskammer seien, wobei jedem Fachmann, jedem Züchter bewusst sei, dass er diese Daten weit überbieten müsse, damit er wirklich lukrativ arbeiten könne. Er würde diese Daten beträchtlich überbieten.

Weiters gab der Bw. an, einverstanden zu sein damit, eine Prognose für die Einnahmen zu machen und eine Prognose für die Ausgaben, nicht getrennt nach Schaf und Forst etc., dann würde diese auch logisch nachvollziehbar sein.

Auch der Vertreter der Amtspartei ging von einer Beurteilungseinheit und dem obigen Vorschlag für eine Prognose aus.

Die Referentin führte aus, dass sie nach dem damaligen Sachverhalt grundsätzlich von einer § 1 Abs. 2-Liebhaberei ausgehen würde, eine Prognoserechnung würde einzubringen sein nach § 2 Abs. 4 LVO, das würde heißen die Beweispflicht liege beim Bw. Was bis zu diesem Zeitpunkt vorgelegt worden sei, entspreche keiner Prognoserechnung, die man ernsthaft verfolgen könne. Eine solche würde eingebracht werden müssen, wobei man mit dem Jahr 1991, dem Beginn in St., beginnen solle. Wesentlich dabei wäre, dass in E. nur die Schafzucht vorhanden gewesen wäre und dann der Ackerbau dazu gekommen sei und der Forst und die Wiesen, und der Bw. selbst geschrieben hätte, die Produkte hätten sich erweitert, weil immer mehr andere Einnahmen dazu gekommen seien. Ein wesentlicher Unterschied sei auch, dass es sich einmal um Pacht und einmal um Besitz handle und dabei die Ausgabenstruktur eine ganz andere sei. Es würde daher ein Betriebsbeginn vorliegen, eine Prognoserechnung ab 1991 von einem einheitlichen Betrieb, das würde die Ausgangsposition sein.

Der Bw. erklärte sich mit dieser Vorgangsweise einverstanden. Es würde angegeben werden, dass er keine Ausbildung als Landwirt habe, das stimme insofern, dass er keine schulische Ausbildung als Landwirt haben würde, er wäre nie in einer Landwirtschaftsschule gewesen. Er hätte aber, nachdem er die Landwirtschaft erst ab 1983 betrieben hätte und einen Hof besessen hätte, gemerkt, dass er sich eine fundierte landwirtschaftliche Ausbildung zulegen müsse, und das hätte er gemacht. Er hätte Seminare besucht, hätte Learning by Doing gemacht, hätte die ganze Fachliteratur studiert. Er hätte sich Betriebe ausgesucht, von denen er etwas lernen haben wollte und hätte dort mitgearbeitet und von diesen gelernt. Von einem Fleischhauer hätte er das Zerlegen gelernt, das hätte er später dann auch gemacht, bis zu dem Zeitpunkt wo er es nicht mehr machen haben dürfen laut EU-Richtlinien, seither mache es ein Nachbar für ihn. Nach dem EU-Beitritt hätte es geheißen, dass man nur mehr Hausschlachtungen selber machen dürfe, eine echte Hausschlachtung sei sein Eigenverbrauch. Nun müsse er den Nachbar dafür bezahlen. Er würde eine langjährige, intensive Ausbildung als Landwirt haben und glauben, dass er fachlich in jeder Hinsicht einen sehr hohen Standard habe.

Es sei eine Ehre, wenn die Leute sagen würde, dass er für die Landwirtschaft ein Gespür hätte.

Seine Lebensgefährtin zum Zeitpunkt des ersten Hofes hätte sich von ihm getrennt, damit wäre die Hälftefinanzierung weg gewesen, er hätte damals auch seinen Turnus unterbrechen müssen, damit wäre auch seine Zusatzeinkommen weg gewesen und es wäre klar gewesen, dass gehe nicht mehr lange so. Es würde damals theoretisch die Möglichkeit gegeben haben,

dass seine Familie, die mehrere Realitäten besitze, die Realitäten tausche. Er hätte nie mit einer Finanzierung durch seinen Vater gerechnet. Sein Vater hätte ihm viel mitgegeben, er hätte ihm die Ausbildung zum Arzt ermöglicht und er hätte gewusst, er müsse auf eigenen Füßen stehen und hätte das auch immer gemacht.

Bis 1996 oder 1997 hätte er immer selbst geschlachtet, ab diesem Zeitpunkt wäre zwischen 200,00 S und 300,00 S Kosten für das Schlachten angefallen. Diese Kosten würden das Schlachten und Zerlegen umfassen, 35,00 S betragen die Tierarzkosten, Beschaukosten; die zuvor auch schon angefallen seien. Ab circa 1998 müsse das berücksichtigt werden, er wisse nicht genau, wann dabei der Stichtag gewesen wäre.

Die Referentin führte aus, dass sie annehme, diese würden in der Prognoserechnung eingebaut werden.

Der Bw. erläuterte, dass er 7,00 € pro Kilo erzielen würde. Ein Schlachtschaf würde zwischen 20 kg und 22 kg Schlachtkörper haben, bei Wiederverkäufen würde er 7,00 € erzielen, bei denen, bei denen er selber vermarkte, verlange er 8,00 € oder 8,50 €.

Er hätte erklärt, wie das mit den 2,3 Lämmern pro Mutterschaf/Jahr sei: Dies sei missverständlich dargestellt worden. Er hätte erklärt, dass für ein saisonales Schaf, also ein Schaf, dass im Frühjahr und im Herbst werfe und in der Regel Zwillinge bekomme, 2,3 sehr niedrig sei und dass das mit dem Tiroler Bergschaf zusammen hängen würde, und das auf der Alm hohe Lämmerverluste von 20 % vorliegen würden. Diese 20 % seien nicht abzuziehen, sondern dazu zu rechnen, weil diese Lämmerverluste nicht vorkommen würden. Denn bei den Tirolern sei es so: Die Schafe würden auf der Alm herumziehen und die Mutter bleibe nicht beim Lamm, die Tiroler würden die Böcke wegsperren, die würden erst im neuen Jahr und erst ab Ostern wieder dazu kommen, es würden alle Lämmer erst im September auf die Welt kommen. In Oberösterreich, wo es Koppelhaltung gebe, sei das natürlich nicht und die Bergschafe hätten viel kürzere Zwischenzeiten und deswegen hätten sie eine viel höhere Fruchtbarkeit. Er hätte damals gesagt, es seien 20 % dazu zu rechnen. Es sei dann in der Neuberechnung nur eine Fruchtbarkeit von 2 angenommen worden und 20 % abgezogen worden, dass seien 1,6 und da würde er enttäuscht gewesen sein. Er hätte gesagt, der Durchschnitt betrage 2,3 plus mindestens 20 %. Mit "in meinem Betrieb weiter unterschritten" hätte er gemeint, dass er sehr wenig Lämmerausfälle haben würde, der Lämmerausfall werde unterschritten. Er hätte in diesem Punkt Talent, sonst hätte er ja gar nicht mit der Landwirtschaft begonnen. Für ihn wäre es klar gewesen, dass er ein 2. Standbein gebraucht hätte und er hätte das gemacht, wozu er Talent gehabt hätte, und das wäre die

Landwirtschaft gewesen. Er hätte dazu eine Neigung, aber auch ein Talent. Die Bauern, bei denen er gearbeitet habe, hätten gesagt, er sei geschickt und er könnte Bauer werden und das wollte er dann auch. Darum hätte er nach Beendigung seines Studiums auch ganz klar darauf hingearbeitet und hätte sich 1983 die erste Landwirtschaft gekauft und hätte dann gemerkt, dass er das ganze viel professioneller angehen müsse und hätte eben seine Ausbildung gemacht. Heute würde er das sehr professionell betreiben und sei sozusagen ein anerkannter Betrieb.

Er hätte sich seinen Umsatz aus der Praxis in den ersten Jahren ausgerechnet, mit dem ungefähren Stundenlohn, den er damals gehabt hätte dividiert und damit ergebe sich die Anzahl der Stunden, die er in seiner homöopathischen Praxis gearbeitet hätte. Mit diesen Zahlen würde er sich nicht selber belasten wollen, er würde damit nur eine Information geben wollen. Man könne sagen, die Praxis wäre sozusagen im Outback gewesen, er hätte eben dort mit seiner Praxis begonnen, er wäre dort nicht bekannt gewesen und hätte deswegen am Anfang sehr wenig Patienten gehabt. Der Praxisumsatz wäre im Jahr 1991 13.900,00 S bei einem Stundenlohn von 700,00 S gewesen, das heißt, er hätte in diesem Jahr 20 Stunden in seiner Praxis gearbeitet.

Sein Vater sei auch schon homöopathischer Art gewesen, er wäre Praktiker gewesen und hätte gesehen, wie man auch scheitern könne. Er hätte seine Patienten homöopathisch behandeln wollen, im Wartezimmer hätten 30 Leute gewartet, das sei schief gegangen, es hätte ihn zerrieben. Ihm wäre klar gewesen, dass die Medizin, die er machen werde, klassische Homöopathie sein werde. Es wäre ihm klar gewesen, dass er dazu eine lange Ausbildung und zwar eine postpromotionelle brauchen würde, weil man das auf der Uni nicht lerne. Ihm wäre klar gewesen, dass dieses ständige Nebeneinander von Schulmedizin und Homöopathie zu einem fachlichen Mischmasch führen würde, der keine Qualität erwachsen lasse. Schulmedizin und Homöopathie seien ganz verschiedene Denkweisen und zu verschiedenen Heilmethoden, man könne nicht immer von einem in das andere umschalten. Er hätte damals schon bei seinen Kollegen gemerkt, die das in der Kassenpraxis probiert hätten, die immer gescheitert seien, nämlich als Homöopathen. Ihm wäre klar gewesen, in seiner Praxis werde nur klassische Homöopathie gemacht. Das hätte auch bedingt, dass er z.B. Patienten nicht angenommen oder abgeworben hätte, von denen er gewusst habe, er könne sie zu dem Zeitpunkt nicht wirklich betreuen, er habe seine Ware nur so angeboten, wie es vertretbar gewesen wäre. Es hätte lange gedauert – jetzt sei er ein bekannter Homöopath und hätte einen guten Ruf. Er würde medizinisch jetzt immer noch 200 Stunden pro Jahr Fortbildung machen, weil diese Heilmethode sei auch sehr schwer, man müsse viel lernen.

Die landwirtschaftliche Professionalität hätte er erreicht mit dem Beginn in Penning.

Jetzt würde er nicht mehr so oft zu Vortragsabenden und Seminaren fahren. Er hätte das eigentlich in den ganzen 90er Jahren gemacht. Er glaube, Learning by Doing und Fortbildung sei in jedem Beruf wichtig.

Man hätte ihn auf ein Höchsturteil hingewiesen betreffend einem Primar aus Wien mit seiner Landwirtschaft in Niederösterreich. Dieser Primar hätte in Wien gewohnt und dort sein Einkommen erwirtschaftet und in Niederösterreich eine ganz kleine Landwirtschaft mit 3,5 Joch gehabt. Er hätte weder Zeit dort verbracht, nämlich von Montag bis Freitag, und auch zu seinem Lebensunterhalt keinen prozentuellen Teil beigetragen. Bei ihm wäre das so: Seine Praxis hätte damals 14.000,00 S erbracht, in der Landwirtschaft hätte er im gleichen Jahr 141.000,00 S erwirtschaftet. Ein Jahr später würden es 161.000,00 S Umsatz in der Praxis und in der Landwirtschaft 190.000,00 S gewesen sein. 1993 wären es in der Praxis 297.000,00 S, bei einem Stundenlohn von circa 1.000,00 S gewesen, er hätte also ungefähr 300 Stunden im Jahr in der Praxis gearbeitet und sein landwirtschaftlicher Umsatz wäre 295.000,00 S gewesen. Das heißt, dass er in diesen Anfangsjahren 1991 bis 1994 in der Hauptarbeitszeit von Montag bis Freitag praktisch hauptsächlich als Landwirt gearbeitet hätte. Da er 2 Betriebszweige aufgebaut hätte, die eine gewissen Aufbauzeit gebraucht hätten, hätte er einen Job gebraucht, und der Job wäre der Ärztenotdienst gewesen. Cirka ab dem Jahr 2000 hätte er mit dem Ärztenotdienst aufgehört und hätte nur mehr in seiner Praxis gearbeitet und in der Landwirtschaft. Seither würde er die halbe Zeit in der Praxis, die halbe Zeit in der Landwirtschaft arbeiten. Seine Praxiszeiten seien Montag, Mittwoch und Freitag von 08.00 bis 16.00 Uhr. Dienstag, Donnerstag und Samstag sei er in der Landwirtschaft tätig.

Auf Anfrage wurde vom Bw. folgende Aufstellung vorgelegt:

Jahr	Praxisumsatz	Std.Lohn	ergibt Std. p.a.	Umsatz L & F
1991	13.938,00	700,00	19,91	141.444,00
1992	161.987,00	800,00	202,48	190.174,00
1993	297.953,00	1.000,00	297,95	295.485,00
1994	333.029,00	1.000,00	333,09	165.459,00
	806.970,00		853,44	792.562,00

	Durchschnitt p.a.	213,36	
--	-------------------	--------	--

Der Vertreter des Bw. führte aus, dass er eine Prognoserechnung gemacht hätte für die mündliche Verhandlung, weil er ausgehend vom Jahr 1991 die Ergebnisse dargestellt hätte und den Veräußerungsgewinn dazu dargestellt habe, im Prinzip sei es eine Prognoserechnung. Er würde sich darin nicht auf das Gutachten des Landesverbandes beziehen. Es sei eigentlich nur eine Darstellung von den Ergebnissen der Jahre 1991 bis 1997 und die Darstellung der möglichen Veräußerungserlöse. Die Veräußerungserlöse seien zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung angenommen worden, ein Anlageverzeichnis sei angeschlossen, wobei nur die wichtigsten Anlagen angegeben seien. Es sei so, dass er auf Grund dieser Veräußerungserlöse in Bereiche kommen würde, dass, wenn man diese akzeptiere, man sowieso nicht von Liebhaberei sprechen könne. Er hätte auch noch die Aufteilung der Zinsen dargestellt. Nachdem bei der Betriebsprüfung der Prüfer zum landwirtschaftlichen Gebäudeanteil nur 14 % zugerechnet habe, hätte er von den Zinsen auch nur 14 % die Landwirtschaft betreffend herausgerechnet und das seien auch immerhin fast 230.000,00 S, um die in diesem Zeitraum die Aufwendungen weniger werden würden.

Die Referentin führte aus, dass die Zinsen sehr stark schwanken würden. Laut Aktenlage würde die Zinsen betreffend die Landwirtschaft 32.000,00 S betragen, betreffend die Arzttätigkeit würden keine Zinsen vorliegen. Im Jahr 1995 ca. 60.000,00 S Zinsen in der Landwirtschaft, keine für die Arzttätigkeit. Im Jahr 1996 dienten für die Land- und Forstwirtschaft: 1.600,00 S und plötzlich 56.000,00 S beim Arzt. Dazu müsse noch die Verwendung nachgewiesen werden, das könne so nicht stimmen.

Der Vertreter des Bw. führte aus, dass dies nur zu Ungunsten der Landwirtschaft sein könne. Es seien eben mehr Zinsen in der Landwirtschaft drinnen, als in der Arzttätigkeit. Er hätte selbst nicht nachvollziehen können, warum sich so hohe Unterschiede ergeben hätten. Es sei ihm aufgefallen in seiner Aufstellung, dass irgendetwas nicht stimmen könne. Nachdem es eher für die Landwirtschaft ein Vorteil sein könne, wenn die Zinsen da verschoben werden würden, weil beim Arzt in den ersten Jahren fast nichts angegeben werde, hätte er sich dabei auch nichts gedacht.

Die Referentin erläuterte, dass im Jahr 1996 auffalle, dass die Ausgaben kurz gehalten seien, vor allem im Hinblick auf die Zinsen und daher sei dieses Jahr für den Senat auf jeden Fall nicht für eine Prognose anwendbar, weil nicht der Idealzustand eines Betriebes zähle, sondern

wie es wirklich aussehen könne. Der Bw. hätte zum Beispiel in seiner Prognoserechnung, die er im Zuge der Berufung eingebracht habe, die AfA und die Zinsen nicht dazugerechnet. Der Idealzustand in der Landwirtschaft, der nach Ansicht des Senates nicht auf so einem großen Zeitraum umzulegen sei: Der Bw. hätte selbst die Schadensfälle berechnet in einem Schreiben im Zuge der Betriebsprüfung. Er würde danach gefragt worden sein, hätte das aber nicht genau aufgeschlüsselt, deswegen müsse man dieses schätzen. Schadensfälle würde immer auftreten, auch in der Zeit, in der pauschaliert worden sei – das werde in der Prognose zu berücksichtigen sein. Den Idealzustand an Verkäufen wie er geschildert worden wäre, werde man so nicht anwenden können.

Der Vertreter des Bw. führte aus, dass laut VwGH-Judikatur außergewöhnliche Schäden, wie Tierschäden und andere Sachen bei der Prognose keine Rolle spielen würden.

Die Referentin erwiderte, dass für sie ein Tierschaden keine außergewöhnliche Sache für einen Landwirt sei. Bei einem Vermietungsfall z.B. wäre der Deckeneinsturz eines ganzen Hauses kein außergewöhnlicher Fall. Eine Dürre, eine Krankheit, eine Überschwemmung sei ein Unternehmerrisiko für einen Bauern. Sie gehe davon aus, dass die Schäden zu berücksichtigen seien. Für die Jahre 1990 bis 1994 hätte der Bw. einen Schaden von 486.000,00 S angegeben im Hinblick auf Krankheiten und Dürre. Auch wenn man annehme, dass das schlimmsten Jahre gewesen wären und man dividiere diese 486.000,00 S nicht durch fünf, sondern sehe das über einen längeren Zeitraum, man nehme z.B. noch 3 Jahre dazu, hätte man trotzdem 60.000,00 S Schaden jährlich zu berücksichtigen. Wie man das schätzt oder aufteilt, wenn man es nicht genau beziffern könne oder auch für die Zukunft, werde sich noch weisen. Es würde festgehalten werden, dass diese Schäden in der Prognose zu berücksichtigen seien: Die betreffenden VwGH-Erkenntnisse dazu: 96/14/0020, 95/15/0177.

Die Investitionen seien mit 500.000,00 S angesetzt worden für 20 Jahre und in der Prognoserechnung zur Vorbetriebsprüfung sei ein Betrag von 1 Mio. S angegeben worden. Der Senat könne weder die 500.000,00 S, noch die 1 Mio. S nachvollziehen. Es würde zu kalkulieren sein, was da anfallen werde. Bei den Einnahmen würde zusätzlich darauf hingewiesen werden, dass man nicht mit 130 Mutterschafen rechnen könne, wenn 70 vorhanden seien. Wenn der Bw. von mehr als 70 Schafen für die Zukunft ausgehen würde, würde er auch die Kosten dazu kalkulieren müssen.

Weiters sei einmal mit 20 Jahren und einmal mit 25 Jahren gerechnet worden: Der Senat würde vom Bw. ganz genau wissen wollen, in welchem Jahr er die positive Zone erreichen werde. Es ist vor allem nicht ersichtlich, wann die 25 bzw. 20 Jahre beginnen – mit 1998,

1997 oder 1996. Es gehe nicht hervor, von welchem Gesamtzeitraum ausgegangen werde, bis 1997 gebe es den offiziellen Verlust, dann würde die Pauschalierung gestartet haben, dann müsse man schätzen.

Der Bw. gab an, ab dem Jahr 2005 positiv zu sein. Er meine damit, dass er bis zu diesem Zeitpunkt den aushaftenden Betrag zurück verdient haben würde. Das heißt die Ausgaben, die vorher seine Einnahmen überstiegen hätten, seien 2005 sozusagen zurückverdient. Alle Verluste, die er gehabt hätte, seien dann ausgeglichen. Anrechnen würde er dabei dürfen, dass er zu diesem Zeitpunkt eine enorme Wertsteigerung im Wald hätte, die stillen Reserven/Gebäude durch die von ihm geschaffenen Werte und den Wert der Investitionsgüter – diese 3 Sachen seien noch nicht berücksichtigt. Würde man diese berücksichtigen, sei er wesentlich früher "positiv". Dies würde er noch berechnen. Zu den Zinsen: die Hauptzinsen seien bei der Kreditrückzahlung für das Ankaufsgeld von 2,5 Mio. S angefallen. Er hätte die Zinsen einfach naiv verteilt, ohne zu vermuten, dass er sich später einmal in irgendeiner Weise rechtfertigen werden müsse und da vielleicht geschickter vorgehen hätte können. Er glaube, dass die meisten Zinsen überhaupt weggefallen wären, weil landwirtschaftlich weniger Zinsen anrechenbar seien. Es werde nicht auf einmal so sein, dass er ab 1996 einen Trick gemacht hätte, obwohl er da sozusagen auf Grund des Schocks in der Landwirtschaft keine großen Kosten mehr gemacht hätte und er seither auch seine Wirtschaftsweise nicht geändert hätte und kein Investitionen gemacht hätte, weil er gewartet hätte, dass das Verfahren abgeschlossen werde. Die Betriebsprüfung sei für ihn ein Schock gewesen. Im Hinblick auf die Zinsen würde er noch Unterlagen vorlegen.

Die Referentin führte aus, dass auch noch zu berücksichtigen sei, dass vom alten Betrieb eingekauft worden sei. Wenn man sich einig darüber sei, dass der Betrieb 1991 beginne: Die Wirtschaftsgüter, die als Anlagevermögen abzuschreiben seien, würde ja weiter abgeschrieben, aber die Wirtschaftsgüter des Umlagevermögens, die nicht abgeschrieben werden würden, müssten als Einlage in den Betrieb eingebracht werden; es würden zu bewerten sein: Heu, Futter, Schafe, etc., Umlaufvermögen, das eingekauft werde, müsse am Anfang als Ausgabe berücksichtigt werden.

Auf Frage der Vertreterin der Amtspartei, dass der Bw. gesagt hätte, er hätte von der Landwirtschaft leben wollen. Heiße das, dass er das jetzt nicht mehr wolle?

Der Bw. führte aus, dass er nur das gesagt habe, weil es damals gewesen sei, darum hätte er "wollte" gesagt. Er hätte gemerkt, dass er für 2 Sachen Talent habe: Zum Homöopath hätte er Talent, weil er sich in andere Menschen versetzen könne und er hätte ein zweites Talent

auf der handwerklichen Seite. Auf Grund dessen, da er bei anderen Ärzten und vor allem bei seinem Vater gesehen habe: Die seien auf Grund dieses sitzenden, stressigen Berufes komplett einseitig belastet und komplett ausgepowert. Er hätte gewusst, er brauche 2 Sachen, beide müssten etwas bringen, beide müssten ihn zusammen genommen ernähren können und so hätte es sich ergeben. Für ihn sei das, wie es jetzt sei, ein sehr zufriedener Zustand. Nach den 21 Stunden, in denen er in der Ordination arbeite, sei er komplett ausgepowert, er würde keine Patienten mehr sehen können, wenn er aus der Ordination heraus gehe, da könne er nicht mehr medizinisch arbeiten, er würde am nächsten Tag eine ganz andere Betätigung brauchen, diese sei eben in der Landwirtschaft. Es sei jetzt nicht wie Golf spielen ein Ausgleich – das könne man darunter auch meinen, sondern das sei für ihn der zweite Job, der ihm wichtig sei und womit sie ihr Einkommen erwirtschaften würden. Seine Arbeitsstunden seien 50:50. Das Einkommen teile sich aber nicht 50:50 auf. Was für eine Arbeitsleistung bezahlt werde: Ein Arzt hätte ein hohes Sozialprestige und könnte einen hohen Stundenlohn erwirken, ein Landwirt hätte vielleicht ein ganz anderes Prestige und der Arbeitslohn, den er erwirtschaften könne, sei ein ganz anderer. Auf Grund dessen würden die Unterschiede auch in den Erlösen zu Stande kommen. Er würde schätzen, dass sich die Einnahmen 25:75 aufteilen.

Auf Frage der Referentin, ob die Direktzahlungen die Mutterschaftsprämien seien:

Der Bw. führte aus, dass dies nicht so sei. Es wäre so gewesen, dass es früher für gewisse Sachen Förderungen gegeben habe und das wären Programme gewesen, die ein Jahr gelaufen seien. Hätte es eine Förderung gegeben, sei das schriftlich oder mündlich mitgeteilt worden, manche hätten von Förderungen gar nichts gewusst, es hätte nur Mund zu Mundpropaganda gegeben. Niemand hätte sich auf das verlassen, jeder auf seine Wirtschaftsleistung, obwohl er 1992 bei der Dürre 38.000,00 S bekommen hätte. Das hätte er nicht erwartet gehabt, er hätte sich auch nicht darauf verlassen können, ein Jahr später wäre es wieder ganz anders gewesen. Seit Österreich bei der Europäischen Union ist, sei etwas ganz anderes eingetreten: Es hätte für die meisten Landwirte Erlöseinbrüche gegeben, z.B. sei der Getreidepreis von 3,70 S auf 1,50 S gefallen, der Milchpreis sei um 30 %, die Fleischpreise seien um 50 % gefallen. Seither gebe es das System der Direktzahlungen. Seit damals gebe es einen Mehrfachantrag, das sei ein Nachweis einer Wirtschaftsleistung, die sich auf alle Flächen und auf alle Maßnahmen, die auf diesen Flächen gemacht worden wären, stütze und auf den Viehbestand – den ganzen Betrieb also. Das seien 5-Jahres-Programme und das werde jährlich und mehrjährlich kontrolliert und wenn da eine Angabe nicht stimme, zahle man bei kleinen Schwankungen eine Pönale und bei größeren Schwankungen überhaupt die

ganze Direktzahlung für den ganzen Zeitraum bis zu 5 Jahre zurück. Dies stelle einen Faktor der Einkommenssicherheit dar, weil dieser Mehrfachantrag sei so etwas wie das Gehalt der Bauern. Das wäre sehr bald nach dem EU-Beitritt gewesen, er könne es nicht exakt sagen, wann er seinen ersten Mehrfachantrag abgegeben habe. Die Tatsache, dass er in diesem System sei, sei für ihn auch ein Beweis, dass er nach Punkt 18 der LVO unwiderlegbar einer Erwerbstätigkeit nachgehen würde, wovon er sowieso überzeugt sei. Punkt 18 bei den Richtlinien zur LVO: Betätigung mit unwiderlegbarer Einkunftsquelleneigenschaft, § 1 Abs. 3.

Die Direktzahlungen seien politisch besichert. In den nächsten 10 Jahren könne er sich darauf verlassen, darüber hinaus nicht. Denn angenommen es komme eine ganz andere Regierung, eine andere EU-Regierung, es könnten noch Länder dazu kommen. Die Direktzahlungen seien nicht wie ein Lohnabschluss ausjudiziert. Jeder, der das ordentlich mache, dabei nicht lüge oder übertreibe, der bekomme das Geld und könne auch darauf vertrauen, dass er das bekomme. Es würde sich erst politisch etwas ändern müssen, dass da etwas geändert werde und das betreffe alle Landwirte in ganz Österreich. Das heißt eine politische Änderung hätte eine enorme Konsequenz für einen ganzen Berufsstand. Auf Grund dessen, dass er Biobauer und Direktvermarkter sei, hätte sich bei fast allen Produkten bei ihm nichts geändert, bis auf das Korn. Beim Korn würde er von 8,00 S auf 4,50 S herunter gefallen sein. Die Mutterschaftsprämie sei in den Direktzahlungen enthalten.

Die Referentin gab Folgendes zu bedenken: die Prognose gehe grundsätzlich von dem Gutachten des Schafzuchtverbandes aus, und im Gutachten sei die Mutterschaftsprämie enthalten. Der Bw. hätte als Ergänzung zur Prognose dazu geschrieben, die Direktzahlungen würden dazu kommen, das könne man dann nicht so sehen. Denn wenn die Mutterschaftsprämie in den Direktzahlungen enthalten sei, dann dürfe er sie nicht zweimal berücksichtigen, dann würde man sie aus dem Gutachten des Schafzuchtverbandes herausrechnen müssen, ab dem Zeitpunkt, ab dem sie nicht mehr direkt pro Schaf ausgezahlt worden seien sondern in den Direktzahlungen enthalten. Man könne das nicht zweimal als Einnahme ansetzen.

Der Bw. gab an, dass die Direktzahlungen langsam steigen würden und hektarabhängig seien. Von 2001 auf 2002 sei das, was vorher der Bergbauernzuschuss gewesen wäre, erhöht worden, das heißt 2002 hätte er 163.000,00 S bekommen – es sei mehr geworden, weil diese Maßnahme sozusagen höher bewertet worden sei. Für ihn sei es bisher alle Jahre mehr geworden.

Die Referentin führte aus, dass der Bw. angegeben hätte, dass es keine grundsätzliche Änderung der Wirtschaftsführung gebe. Sei eine Änderung geplant – eine Aufstockung oder Verminderung der Schafe, andere Schafe, Milchschafe, Aufstockung Stuten – abgesehen von den 2 Fohlen pro Jahr – andere Tiere, Zukäufe, Zupachtungen, andere Erwerbszweige? Sei das mit den Milchschafen gänzlich weggefallen?

Der Bw. antwortete, dass er seine Landwirtschaft mit den Schafen begonnen habe und das seither weiter ganz konstant führe. Der Umstieg auf Milchschafe werde unverhältnismäßig betont. Er hätte das so in der Absicht nicht sagen wollen. Damals wäre es für sie noch eine Möglichkeit gewesen. Es hätte sich aber sehr schnell gezeigt, dass einfach das Arbeitspotenzial beschränkt sei, nachdem seine Frau die Hausfrau sei und sie 3 Kinder hätten und seine Frau zunehmend in der Ordination eine Teilzeitarbeitskraft geworden sei – er könne nicht, so wie es gewesen wäre, bevor sie Kinder gehabt hätten, 100 % der Arbeitskraft seiner Gattin für seinen landwirtschaftlichen Betrieb verplanen. Es sei so, er sei seine eigene Arbeitskraft und seine Frau helfe ihm und mache das statt ihm, wenn er nicht da sei. Damit wäre sehr schnell klar gewesen, dass sie sich auf Produktionszweige, wo es zu einer Kollision mit der Praxis kommen würde, nicht einlassen könnten; man würde eine fremde Arbeitskraft brauchen.

Seit dem EU-Beitritt gebe es einen EU-Schlachtraum und einen EU-Milchwirtschaftsraum und da sei es ungefähr genau gleich teuer gewesen. Man hätte investieren müssen, wenn man Milchwirtschaft mache und das selber vermarkte. Wie solle das gehen, wie solle er auf der einen Seite eine gewisse Zeit in der Praxis arbeiten und auf der anderen Seite Milchschafbauern sein, das würde nicht gegangen sein, das werde auch so nicht gepflogen. Die, die Milchschafbauern seien, würden beide voll in der Landwirtschaft arbeiten und teilten sich da die Arbeit. Er bleibe bei dem, wie es ist. Er hätte gewusst, dass er es verbessern könne und das hätte er auch inzwischen um 100 % nach oben verbessert, vor allem, was in der Landwirtschaft sehr wichtig sei, sich keine Ausgaben zu machen, das alles nicht zu machen, was nicht notwendig sei.

Er verstehet die Frage im Hinblick auf die Verbesserungen nicht, weil Verbesserungen hätte er immer gemacht. Wenn er jetzt eine Verbesserung mache, dann nehme er die Motorsäge, schneide er das und das weg..... So eine Sache könnte einen großen Einfluss haben, weil sich dann die Mütter wohler fühlen würden mit den Lämmern, weil sie besser abgegrenzt seien, wenn sie von den größeren Lämmern getrennt seien..... Das könnte ungeheueren Einfluss auf die Aufwuchsleistung haben. Da könne man unheimlich viel durch die Erfahrung mit der Zeit verbessern. Generelle strukturelle Änderungen hätte er nicht vor.

Die Referentin wies darauf hin, dass der Bw. gesagt hätte, er hätte seine Einnahmen zu 100 % gesteigert. Dafür würde er nachweispflichtig sein, der Senat sehe das bis 1997 nicht. Was keinen guten Eindruck mache, sei in die Pauschalierung zu flüchten. Die Betriebsprüfung wäre im Jahr 1996 zu Ende gewesen und da wäre es klar gewesen, dass Liebhaberei im Raum stehe. Das heißt 1998 sei der Bw. zur Pauschalierung gewechselt in dem vollen Bewusstsein, dass die Liebhaberei nicht geklärt sei. Es sei aber auch rechtlich nicht klar, dass nicht die pauschalierten Einkünfte anzusetzen seien, sondern die wirklichen. Nach Ansicht des Senates ist die Mitwirkungspflicht des Bw. so groß, dass er nicht auf Pauschalierung wechseln hätte dürfen. Es werde nochmals darauf hingewiesen, wenn es möglich sei, dass man die Einkünfte eruieren könne, dann seien diese einzubringen. Ansonsten würde man annehmen, der Bw. wolle seine Aufzeichnungen nicht herzeigen, weil man würde ja von Steigerung und Aufteilung der Einkünfte sprechen – dann sei das zumindest ungefähr zu schätzen.

Der Vertreter des Bw. entgegnete, dass es so aussehe, als ob die Pauschalierung gemacht worden wäre, um kein Zahlenmaterial mehr zur Verfügung stellen zu müssen. Aber es hätte einen anderen Grund gegeben, warum dies gemacht worden sei. 1996 wäre das erste Mal ein Gewinn von circa 80.000,00 S gewesen, das nächste Jahr wieder in dieser Höhe – sie hätten die legale Möglichkeit, dass sie pauschalieren, das würde ihnen billiger kommen. Sie hätten keine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gemacht sondern pauschaliert und weniger Steuern gezahlt, das wäre sein Argument gewesen. Weil es ja ohnehin so sei, dass für die Liebhabereibeurteilung es richtig sei, dass nicht die Vollpauschalierung herangezogen werden könne, aber sehr wohl die Teilpauschalierung. Der Bw. würde vollpauschaliert sein, aber wenn man berechnen möchte, dann würden es 30 % der für die Prognoserechnung anerkannten Einnahmen sein, also ein Gewinn. Dies stehe auch in einem vom Senat nicht anerkannten Erlass und das sei in einem der letzten Artikel in der SWK, wo die Auswirkungen der Pauschalierungen auf die LVO abgehandelt werden, enthalten. Darin werde gesagt, dass seitens der Finanzverwaltung die Vollpauschalierung nicht anerkannt werde, aber die Teilpauschalierung sehr wohl.

Die Referentin entgegnete, dass das aber nicht heiße, dass man eine Vollpauschalierung zu einer Teilpauschalierung machen könne, sondern nur das, falls teilpauschaliert werde, das anzuwenden sei. Hier würde ein Irrtum vorliegen.

Der Vertreter des Bw. führte aus, dass auf Grund des § 184 BAO, wenn sonst nichts vorhanden sei, denn die Einnahmen seien ja eruierbar – dass man einfach die Einnahmen, die eruierbar seien nimmt und wie bei einer Teilpauschalierung im Schätzungswege dann 30 % dieser Einnahme als Gewinn ansetzt. Man dürfe nicht übersehen: Wenn heute jemand einen

Betrieb habe, dann sei nicht oberstes Ziel, dass er jetzt nach Möglichkeit in den ganzen Jahren das so hand habe, bis es dann irgendwann einmal sinnvoll sei, weil das koste ja alles, es sei ein Unterschied, ob er jetzt pauschaliere oder ob er eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung machen würde. Es hätte sicherlich einen rein wirtschaftlichen Sinn, warum man so etwas mache. Es sei ja vom Gesetzgeber nicht verboten und er müsse dazu sagen, man hätte seitens des Finanzamtes die Möglichkeit gehabt, dass man gesagt hätte, dass man zwar pauschalieren kann, aber gleichzeitig noch irgendwelche andere Zahlen haben möchte, das sei nicht gemacht worden. Aus Ersparnisgründen, dass eben weniger Steuer zu zahlen sei und das sei seiner Meinung nach seine Aufgabe, hätte er die Pauschalierung angewendet.

Er würde wissen wollen, warum es sich um einen § 1 Abs. 2-Betrieb handle, für ihn sei das eindeutig ein § 1 Abs. 1-Betrieb. Man müsse was weiß alles annehmen, damit man auf einen § 1 Abs. 2-Betrieb komme. Das heißt, § 1 Abs. 2 sei nur anzunehmen, wenn Verluste entstehen würden aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich in einem besonderen Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen würden. Es seien im Erlass dann z.B. angeführt Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen würden, Luxuswirtschaftsgüter – mehr stehe nicht drinnen – und die typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen würden. Beide Dinge würden zutreffen müssen, damit er sagen könne, dass sei eine § 1 Abs. 2-Tätigkeit, sonst sei es eine § 1 Abs. 1-Tätigkeit. Er wäre nie auf der Schiene gewesen, dass er die Beweislast habe, weil er immer vom § 1 Abs. 1 ausgegangen sei.

Die Referentin entgegnete, dass in den beiden Ergänzungsvorhalten – der erste im Oktober 2002 – auf die keine genügenden Antworten eingereicht worden wären - jeweils darauf hingewiesen worden wäre, dass eine Prognoserechnung einzureichen sei und eine Prognoserechnung würde man grundsätzlich nur bei § 1 Abs. 2 wirklich brauchen. Sie sei nicht auf eine Kriterienprüfung eingegangen, sondern die Prognoserechnung hätte sie jedes Mal angefordert. Der Bw. sei steuerlich vertreten gewesen, deswegen hätte sie nicht hineingeschrieben Prognoserechnung gemäß § 2 Abs. 4 LVO, weil ihre Pflicht nicht darin bestehe, den Bw. dahingehend zu belehren. Der Vertreter des Bw. hätte gewusst, wovon gesprochen worden wäre und würde dies seit Oktober 2002 wissen. Sie würde ausschließen wollen, dass dies überraschend gewesen sei.

Der Vertreter des Bw. entgegnete, dass er dies nicht behauptet hätte. Er hätte nur begründet, warum diese Vollpauschalierung gemacht worden sei – weil es steuerlich einfach günstiger gewesen wäre, weil er das als seine Pflicht ansehen würde. Wenn es günstiger sei und er dem Bw. sage, es sei völlig legal, dann werde er nicht sagen, nein, ich zahle freiwillig mehr.

Der Bw. führte aus, dass die Pauschalierung für ihn eine gewisse Erleichterung gewesen wäre, weil er sei im Hinblick auf die Direktzahlungen zu einer Aufzeichnungspflicht verpflichtet, und es gehe um Mengenabgleiche. Er müsse einen Mengenabgleich machen, er müsse dem Prüfer, der jährlich komme, nachweisen können, was er zugekauft habe, weil er nun einen gewissen Prozentsatz Zukauf Futter haben dürfe. Zu mehr sei er nicht verpflichtet und mehr hätte er auch nicht gemacht. Es sei nicht so, dass er etwas verschleiern haben wollen und in diesem Punkt würde er sich verwehren wollen, dass er sich pauschalieren habe lassen, um etwas zu verschleiern. Würde er die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung intern weiter gemacht haben, dann würde er sie jetzt vorgelegt haben.

Es hätte einen Schnittpunkt gegeben, der Ärztenotdienst hätte eigentlich keine Arbeit für seine Frau gemacht. Nachdem sie seine ganze Buchhaltung und sein ganzes Ordinationsmanagement mache, sei für sie die Arbeit gestiegen, und da wäre er froh gewesen, dass die landwirtschaftliche Buchhaltung weggefallen sei, das sei für ihn eine Erleichterung gewesen.

Er hätte sich Folgendes überlegt. Er hätte sich seinen Kontostand angesehen und sich ausgerechnet, was er an zusätzlichen Ausgaben gehabt habe, hätte dies abgezogen und hätte sozusagen gewusst, wann er einen Nullpunkt gehabt habe. Er hätte keine getrennten Konten zwischen Landwirtschaft und Arzt. Es sei ein gemischtes Konto. Er würde wissen, welcher Betrag gesamt aushafte, welche Darlehen er noch habe, die könne er dazu zählen, und dann hätte er abgezogen: Er hätte sich ein Auto gekauft, seine Frau hätte sich ein Auto gekauft, solche Dinge eben, und dann hätte er gewusst, wann sie auf 0 seien. 0 sozusagen, weil da auch alle Schulden, alle Ausgaben, alle Vorausausgaben, Investitionen über dieses Konto gelaufen seien.

Die Referentin führt aus, dass dann zwei Betriebe auf einem Konto geführt werden würden, also keine Aussage im Hinblick auf die Land- und Forstwirtschaft getroffen werden könne. Wenn man dann sehe, dass der Arztbetrieb relativ hohe Gewinne bringe, müsste man eigentlich den Gegenschluss ziehen, dass fehle in der Landwirtschaft. Der Senat würde das nicht unterstellen wollen, aber wenn das ein Konto sei, könne man das nicht einfach so durch dividieren, da hätte man keine Trennung.

Der Bw. entgegnet, dass er nicht zu übertrieben viel als Arzt verdienen würde, es würde sich ausgehen für die Familie, beides zusammen gerechnet würden sie auf 0 pro Jahr kommen. Er hätte das so getrennt: Seine Frau hätte ein Gehalt und er hätte zwei Konten, das eine sei ein Girokonto und das andere sei de facto ein Kreditkonto, es sei ihm von der Bank so genehmigt

worden wie ein Girokonto, aber er bekomme de facto Kreditzinsen dafür, es laufe sozusagen alles darüber. Wenn er am Jahresende auf 0 sei, dann passe das, dann hätten sie alles bezahlen können, was sie ausgegeben hätten und so hätte er das gemacht. Er sei davon ausgegangen, dass seine landwirtschaftlichen Vorausausgaben auf seinem Konto als Minus seien und so lange er ein Minus habe – er hätte einfach folgende Rechnung gemacht: Wann hätte er seine Wirtschaft abgezahlt, er hätte jetzt noch ein Plus, aber was hätten sie sich gekauft, das müsse man abziehen, dann seien sie auf 0. Heuer würden sie auf 0 kommen.

Er hätte sich deswegen auch mit seiner Prognoserechnung auf seine damaligen Prognosen berufen, weil heute eine Berufungsverhandlung stattfinde über eine Buchprüfung, die 1992 bis 1994 stattgefunden habe. Er würde sich denken, dass nicht eine Berufung von 1991 bis 2003 anhängig sei, sondern eigentlich von den 3 Jahren, und ob es korrekt gewesen wäre, was damals entschieden worden wäre. Er hätte den Eindruck, dass die Referentin der Meinung sei, dass zu einem korrekten Urteil weitere Informationen notwendig seien, die über 1994 hinausgehen würden.

Die Referentin bejahte dies.

Der Bw. führte aus, dass dies für ihn heiße, dass das Finanzamt auch diese Informationen gebraucht haben würde für einen Bescheid. Es sei 1994 etwas erlassen worden, dass man seiner Meinung nach 1994 so nicht erlassen hätte dürfen. Für ihn sei es wichtig, dass festgehalten werde, dass die Referentin gesagt habe, sie würde mehr Informationen brauchen, als sie damals das Finanzamt gehabt hätte. Weil die hätten ihm gesagt, es sei Liebhaberei.

Die Referentin erwiderte, dass wenn es mehr Informationen gebe, man alle verwende, die man haben könne, denn man wolle ein möglichst realistisches Bild und eine realistische Prognose des Betriebes haben und der Betrieb hätte ja nicht 1994 aufgehört, nur weil 1994 die Betriebsprüfung aufgehört habe.

Der Vertreter des Bw. führte aus, dass er keine Prognoserechnung beilegen könne, wie der Senat es haben möchte, weil diese Dinge, auf die eingegangen worden sei, noch nicht darin enthalten seien. Beim Wald allein hätten sie einen Gesamtwert von 1,3 Mio. S, sie hätten stille Reserven errechnet beim Gebäude von 500.000,00 S, bei den Maschinen von 660.000,00 S und rund 40.000,00 S bei den GWG, also insgesamt 1,2 Mio. S, mit dem Wald zusammen ca. 2 Mio. S Veräußerungserlös.

Es wurden folgende Beilagen eingereicht:

Umsatz L & F			
Jahr	Erlöse	Prämien Zuschüsse Forderungen Beihilfen	Gesamt
1991	97.908,00	43.536,00	141.444,00
1992	86.277,40	105.521,00	191.798,40
1993	221.008,81	92.986,50	313.995,31
1994	87.660,32	85.768,00	173.428,32
1995	55.466,40	126.008,38	181.474,78
1996	275.733,01	137.304,64	413.037,65
1997	266.121,24	137.778,95	403.900,19

	Einkünfte L & F							
Jahr	Ergebnis gem. § 4 (3)	IFB	Ergebnis gem. LVO	Zinsen	KreditProv	AfA RBW	GWG	Instandh.
1991	-203.490,00		-203.490,00	51.724,22	9.284,00	135.572,00	15.385,70	33.949,86
1992	-342.174,89	34.838,00	-307.336,89	68.577,01	7.533,00	99.948,00	29.224,60	80.879,04
1993	-54.940,34	26.140,00	-28.800,34	20.619,68		97.558,00	28.419,48	31.005,32
1994	-187.531,14	20.610,00	-166.921,14	32.686,83		104.619,00	13.296,60	32.620,49
1995	-189.697,74		-189.697,74	60.782,43		109.803,00	17.859,18	43.395,88
1996	81.687,36		81.687,36	1.680,00		101.693,00	11.785,50	17.240,32
1997	76.851,08		76.851,08	11.888,50		100.525,00	6.582,40	25.524,28
		Summe Geldkosten		247.958,67	16.817,00		122.553,40	264.615,19
				264.775,67			387.168,65	
lt. Schluss-BsprProtokoll vom 9.7.96 entfallen auf den				38.922,02				

Kaufpreis des Gebäudes 14,70 %			225.853,65				
somit auszuscheidender Zinsenanteil							
			225.853,65				
Beobachtungszeitraum 1991 bis 1997			-593.442,02	Zinsen 1994 bis 1997	107.037,76		
It. SchlussBspr-Protokoll vom 9.7.96 entfallen auf den Kaufpreis des Gebäudes 14,70 %					15.734,55		
			somit auszuscheidender Zinsenanteil			91.303,21	
			91.303,21				
ab 1994 neuer Beobachtungszeitraum			-127.387,23				

Ermittlung stille Reserven beim Wald:

ha	Alter	Preis/m ²	Gesamtwert		
0,50	10 Jahre	14,00	70.000,00	Stille Reserven Gebäude	500.000,00
1,00	30 Jahre	22,00	220.000,00	Maschinen	660.000,00
2,00	50 Jahre	28,00	560.000,00	GWG	38.716,87
1,50	70-80 Jahre	30,00	450.000,00	GESAMT	1.198.716,87
5,00			1.300.000,00		
5,00	Einkauf	10,00	500.000,00	somit stille Reserven insgesamt	1.998.716,87
stille Reserven			800.000,00		

Gesamtergebnis 1991 bis 1997	-593.442,02
abzgl. stille Reserven	1.998.716,87
	1.405.274,84

Gesamtergebnis 1994 bis 1997	-127.387,23
abzgl. stille Reserven	1.998.716,87
	1.871.329,63

Betriebsausstattung	Ansch.Datum	stille Reserve
		31.12.2003
Heuwender	30. Juni 1988	20.000,00
Traktor Steyr 8055	30 Juni 1988	200.000,00
Mählwerk	30. Juni 1989	10.000,00
2-Achs Anhänger	20. September 1990	20.000,00
Big-Lift Paralift 100 SF Frontlader	30. Dezember 1988	40.000,00
Tandemanhänger mit Aufbau	30. Juni 1987	25.000,00
Pflug Kvernland	2. April 1991	30.000,00
Schwandlweisel	25. April 1991	15.000,00
Ketten	31. Dezember 1991	10.000,00
Spaltaxt	21. September 1992	10.000,00
Weidezaun	6. November 1992	20.000,00
Hydrauliklader	18. Dezember 1992	130.000,00
Seilwinde	16. Juli 1993	25.000,00
Schneideladewagen	4. Oktober 1993	100.000,00

Mähwerk gebr.	24. Oktober 1994	5.000,00
	Gruppensumme	660.000,00
Summe GWG & Instandhaltung	387.168,65	
10 % davon als GWG noch vorhanden		38.716,87
davon als stille Reserve im Gebäude		200.000,00
Wertschöpfung durch Eigenleistung		300.000,00
		500.000,00

Der Bw. führte zu obigen Beilagen aus: Er hätte die wichtigsten langfristigen Güter nach dem Zeitwert zum damaligen Zeitpunkt berechnet, dabei seien 660.000,00 S herausgekommen. Bewusst hätte er viele Sachen gar nicht bewertet, weil z.B. ein Traktor immer in seiner "Gesamtausrüstung" einen Verkaufswert habe und die Sachen, die er teilweise dazu gekauft habe, hätte er gar nicht dazu gerechnet. Er hätte nur den Traktor, den Pflug, die großen Sachen hergenommen, wo eine ziemlich sichere Schätzung möglich sei, was er jetzt koste. So seien sie auf 660.000,00 S gekommen. Bei der Wertsteigerung betreffend den Wald gebe es zwei Möglichkeiten: er könne den jährlichen Zuwachs und die Holzpreise zum Schätzen hernehmen und er könne hernehmen, was der Wald jetzt bringe, wenn er ihn verkaufen würde im Vergleich zum Ankaufspreis. Es würde sich ein Zuwachs von 13 Jahren ergeben. Bei den Zuwachsrechnung seien 450.000,00 S bis 600.000,00 S Holzzuwachs herausgekommen. Wenn er den Verkaufserlös hernehmen würde, seien es 800.000,00 S. Eingekauft hätte er ihn um 500.000,00 S, er hätte Folgendes gerechnet: Er hätte gut 20 ha, 5 ha davon seien Wald. Er hätte mit 10,00 S pro m² gerechnet, 500.000,00 S für die Gebäude, das seien 2,5 Mio. S. Wenn er jetzt den Wald verkaufen würde: Er hätte geschätzt, er hätte Leute angerufen, die sich auskennen würden, die seinen Hof kennen würden, und hätte sie gefragt, wie viel das bringe. Einer hätte gesagt, dass Jungholz bringe 1,00 €, der 30jährige 1,5 €, etc., das seien zusammen 1,3 Mio. S – 500.000,00 S seien 800.000,00 S Erlössteigerung. Er hätte kein Gutachten machen lassen. Für ihn seien es diese Leute, mit denen er geredet hätte: Das sei z.B. ein Bauer, den er seit über 20 Jahren kennen würde und den er in allen diesen Dingen zu

Rate ziehen würde, der für ihn einen Fachmann darstelle. Er sei immer Realist gewesen, das heißt das seien für ihn recht präzise Auskünfte. Grund und Boden und stehendes Holz, das Ganze, den Wald könne er nur als Ganzes verkaufen, darum hätten sie ja den Kaufpreis abgezogen, das wäre ja auch sozusagen Grund und Boden und stehendes Holz.

Auf den Einwand der Referentin, dass man dann aber nicht wisse, welche Steigerung auf stehendes Holz und welche auf Grund und Boden zu rechnen sei: Auf Grund und Boden würde er eher nichts rechnen, das wisse er nicht. Die Steigerung sei ja sozusagen quasi im Holz; je nachdem welchen Holzpreis und welche Zuwachswerte er anwende.

Bei den stillen Reserven Gebäude hätte er GWG und Instandhaltung zusammen gezählt. Er wäre davon ausgegangen, dass 10 % noch als GWG am Haus lagern würden. Ungefähr die Hälfte von diesen 387.000,00 S hätte er bei den Sachen, die er gebaut hätte, eingebaut und hätte einfach mit einem Faktor von 1,5 seine Wertsteigerung, die er damit geschaffen hätte, geschätzt, so komme man auf 500.000,00 S stille Reserven beim Gebäude. Wenn man da circa 200.000,00 S eingebaut hätte und er sozusagen als Erbauer gut gewesen wäre, dann sei der Faktor von 1,5, die Wertsteigerung beim Gebäude, wenn er es verkaufen würde.

Die Referentin wies darauf hin, dass auch ein theoretischer Übergangsgewinn berechnet werden müsse.

Vertreter des Bw. führte aus, dass man die Kreditprovisionen von circa 17.000,00 S auch auf die Laufzeit des Kredites aufteilen könne. Die Zinsen hätte er berechnet, wenn nur 14,7 % übrig bleiben würden, dann würden auch wieder 225.000,00 S herauskommen. Durch das hätten sie schon wieder einen Jahresverlust weg.

Die Referentin erwiderete: Bei den Zinsen sei es so, es würde zwar eine Aufteilung stattfinden, eine pauschale Schätzung nach dem Gebäude, nur würden keine Kreditverträge vorliegen, man wisse nicht, wann die Kredite aufgenommen worden seien – das fehle noch, das würde noch einzureichen sein.

Der Prüfer hätte die Zeit nach der Prüfung nicht zur Verfügung gehabt, aus seiner Sicht wäre es für ihn einsichtig gewesen, dass er es so gemacht habe, wie er es gemacht habe. Man könne immer sagen, man könne Liebhaberei nur beurteilen, wenn ein Betrieb wirklich zu Ende sei und so sei es nicht. Der Prüfer hätte vor allem auch ab dem Jahr 1987 gerechnet, er hätte ja den Betrieb in E. dazu gezählt, das heißt er hätte dann schon 7-8 Jahre gehabt. Er wäre ja nicht im 4. Jahr, sondern er hätte ja schon viel mehr gehabt. Er sei von ganz anderen Voraussetzungen ausgegangen. Wenn wir sagen, wir beginnen mit dem Jahr 1991 und es sei ein einheitlicher Betrieb, dann wäre das schon ein großer Schritt.

Die mündliche Verhandlung endete mit Beschluss auf Vertagung auf unbestimmte Zeit zur Fortsetzung des Beweisverfahrens.

Am 10. Februar 2004 wurde die Niederschrift über die obige mündliche Verhandlung dem Bw. zugesandt, so wie folgende Fragen gestellt:

1.	Es werde die Niederschrift zur mündlichen Verhandlung vom 9. Jänner 2004 zur Kenntnisnahme übermittelt. Eventuell notwendige Korrekturen bzw. Einwendungen mögen eingebracht werden.
2.	<p>Da – wie in der Berufungsverhandlung ausgeführt – nach derzeitigem Verfahrensstand von einem einheitlichen Betrieb ab 1991 und von einer Liebhabereiprüfung nach § 1 Abs. 2 LVO ausgegangen werde, sei eine Prognoserechnung gemäß § 2 Abs. 4 LVO einzureichen. Aus dieser solle primär hervorgehen, ab welchem Jahr mit einem Gesamtgewinn zu rechnen sei und wie dieser erzielt werden solle. Sie hätten von realistischen Werten auszugehen, vor allem auch im Hinblick auf die Prognose für zukünftige Jahre.</p> <p>Die in der mündlichen Verhandlung eingereichte Berechnung gehe jedenfalls ins Leere, da zu den Jahresergebnissen 1991 bis 1997 ein Veräußerungserlös zum momentanen Zeitpunkt hinzugerechnet worden sei.</p> <p>Der Bw. würde daher aufgefordert werden, sich für einen einheitlichen Termin für die Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses zu entscheiden. Da bisher keine Bücher gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 geführt worden wären, sei zum fiktiven Veräußerungszeitpunkt auch ein Übergangsgewinn von der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 zu der nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 einzureichen. Für Zeiträume ab 1998 seien die tatsächlich erzielten Ergebnisse einzureichen bzw. zu schätzen. Bei Einreichung einer Schätzung sei auf die jeweiligen Ausgaben- und Einnahmenpositionen einzugehen.</p> <p>Im Hinblick auf den Betriebsbeginn in P. sei – wie in der mündlichen Verhandlung angekündigt – eine Aufstellung der Einlagen aus dem Betrieb in E. einzureichen. Diejenigen Einlagen, die sich nicht im Zuge einer AfA amortisieren würden, seien als Ausgaben anzusetzen.</p>
3.	<p>Jahresergebnisse</p> <p>Wie in der mündlichen Verhandlung ausgeführt, seien die geltend gemachten</p>

	<p>Zinsaufwendungen zu adaptieren. Es seien sämtliche Kreditverträge, auf die sich die Zinsen beziehen würden, einzureichen. Weiters sei anzugeben, zu welchem Zweck diese abgeschlossen worden seien, sowie ein Tilgungsplan einzureichen. Zudem sei eine nachvollziehbare Berechnung der geltend gemachten Zinsaufwendungen, dem Grunde nach, sowie im Hinblick auf die Aufteilung Landwirt und Arzt einzureichen.</p> <p>In Bezug auf die angeführten 14,7 % für den landwirtschaftlichen Teil am Gebäude werde darauf hingewiesen, dass auch die Zinsaufwendungen, die auf den Ankauf des land- und forstwirtschaftlichen Grund und Bodens fallen würden, als Ausgaben anzusetzen seien (siehe auch Doralt, Kommentar zum EStG, § 4 Tz. 112 ff).</p> <p>Weshalb seien ab 1999 keine Zinsen für den land- und forstwirtschaftlichen Bereich geltend gemacht worden?</p> <p>Weiters würden die jeweiligen Schuldenstände je Jahr einzureichen sein. Würde eine Schätzung der Aufteilung der Zinsaufwendungen vorgenommen werden, sei diese schlüssig darzustellen. Laut ständiger Judikatur des VwGH seien Unwägbarkeiten und Schadensereignisse, die als normales Unternehmerrisiko anzusehen seien, in die Prognoserechnung miteinzubeziehen. Würden daher Schätzungen eingereicht werden, würde auch hier ein Durchschnittsbetrag als Einnahmenminderung zu berücksichtigen sein.</p> <p>Die Schätzung von Investitionen hätte eine Kalkulation zu beinhalten, welche Güter angeschafft werden sollten und zu welchem Zeitpunkt dies geplant sein würde. Laut den Ausführungen in der mündlichen Verhandlung sei in die Land- und Forstwirtschaft seit dem Jahr 1996 nicht mehr investiert worden. Diesbezüglich sei insbesondere im Hinblick auf den daher in den Folgejahren schlüssigerweise erhöhten Investitionsbedarf einzugehen.</p> <p>In der mündlichen Verhandlung sei einer prinzipiellen Anwendung des Gutachtens des Landesverbandes für Schafzucht zur Kalkulation der Einnahmen aus Schafzucht zugestimmt worden. Nun sei dieses auf die jeweilige Anzahl an Schafen anzupassen. Würde eine Prognose in die Zukunft eingereicht werden, sei beim Anheben der Mutterschafzahl auch auf die Erhöhung von Ausgabenpositionen Bedacht zu nehmen. Zusätzlich sei die Mutterschafprämie ab dem Jahr des Einsetzens der Direktzahlungen zu streichen. Ebenso zu berücksichtigen seien die erhöhten Kosten für Schlachtungen.</p> <p>Die abgegebenen Mehrfachanträge seien in Kopie einzureichen. Laut den Angaben</p>
--	--

	des Bw. in der mündlichen Verhandlung seien die erzielten Einnahmen auch für die Jahre der Pauschalierung eruierbar. Er würde daher aufgefordert werden, diese einzureichen.
4.	<p>Veräußerungserlös</p> <p>Stille Reserven Wald</p> <p>Nachweispflichtig im Sinne eines einzubringenden Gutachtens sei sowohl der Anschaffungspreis des gegenständlichen Waldes, als auch der fiktive Veräußerungserlös und die zum fiktiven Veräußerungszeitpunkt entstandenen stillen Reserven. Sämtliche Werte seien in Grund und Boden sowie stehendes Holz aufzuteilen.</p> <p>Stille Reserven Betriebsausstattung</p> <p>Unklar sei, um welche Beträge es sich bei den den jeweiligen Wirtschaftsgütern zugeordneten handle.</p> <p>Einzureichen würde sein eine Auflistung, die sowohl den Buchwert des Anlagegutes, als auch einen eventuell erzielbaren Veräußerungserlös zum fiktiven Veräußerungszeitpunkt beinhalte. Eine Gegenüberstellung der eingereichten Werte mit den seinerzeitigen Anschaffungskosten ergebe, dass zum Großteil eine sehr geringe Wertminderung angenommen worden sei. Der Bw. würde daher aufgefordert werden, seine Ansätze zu korrigieren oder ein Gutachten einzureichen, dass seine Werte untermauere.</p> <p>Stille Reserve Gebäude</p> <p>Die Berechnung, die 500.000,00 S ergebe, sei aufzuschlüsseln. Die in der mündlichen Verhandlung getätigten Erklärungen seien nicht ausreichend, um den Rechenvorgang nachzuvollziehen. Der Buchwert des landwirtschaftlich genutzten Teiles der Gebäude zum fiktiven Veräußerungszeitpunkt würde zu berechnen sein. Ein Gutachten über die im land- und forstwirtschaftlichen Teil des Gebäudes seit 1991 angehäuften stillen Reserven sei einzureichen.</p>

Mit Schreiben vom 3. Mai 2004 wurde durch den Bw. wie folgt geantwortet:

Zu Punkt 2 und 3:

Vorweg würde klar gestellt werden, dass zwar die Vertreterin des Finanzamtes von einer Prüfung des Vorliegens eines Liebhabereibetriebes nach § 1 Abs. 2 der LVO ausgehe (siehe Seite 19 der Niederschrift über die mündliche Berufungsverhandlung), der Bw. jedoch nach wie vor der Ansicht sei, dass im gegenständlichen Fall eine Betätigung mit Annahme einer Einkunftsquelle (§ 1 Abs. 1 LVO) vorliege.

Diese Rechtsansicht und die Begründung hiezu sei bereits unmissverständlich anlässlich der mündlichen Verhandlung vom 9. Jänner 2004 dargetan worden. Das in § 1 Abs. 1 vorausgesetzte subjektive Element einer Gewinnerzielungsabsicht sei seiner Ansicht nach im gegenständlichen Fall klar erkennbar. Es liege auf Grund der gegebenen Umstände eindeutig ein Ertragsstreben vor. Sein objektiv erkennbares Ertragsstreben sei nämlich – wie bereits mehrfach begründet erörtert – darauf gerichtet, im Laufe der Betätigung Gewinne in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen würden, sondern darüber hinaus einen Gesamtgewinn zu erzielen. Auch der VwGH hätte in seinem Erkenntnis vom 30.7.2002, 96/14/0020 klar gestellt, dass bei einem landwirtschaftlichen Betrieb nur in Ausnahmefällen Liebhaberei vorliegen könne. Dass nicht nur die objektive Eignung der Tätigkeit als Land- und Forstwirt zur Erwirtschaftung eines Gesamtgewinnes geeignet sei, sondern dass sich auch innerhalb eines angemessenen Zeitraumes tatsächlich ein Gesamtgewinn ergeben werde, sei der nun als Beilage beigefügten Prognoserechnung (§ 3 LVO) zu entnehmen.

Zu Punkt 4: Veräußerungserlöse

Stille Reserve im Wald:

Der Anschaffungspreis für die 5 ha des Waldes werde wie folgt ermittelt:

181.682,00 € für Gebäude, Nebengebäude, und 20,7 ha, würde aufgeteilt werden in 36.336,00 € für die Gebäude und 0,72 pro m² für den Wald. Auf den Wald würden also 36.000,00 € entfallen, aufgeteilt in 0,22 für Grund und Boden und 0,50 für stehendes Holz.

Die stille Reserven zum fiktiven Veräußerungstermin 2004 würden wie folgt ermittelt werden:

m ²	Alter	Erlös je m ²		Gesamterlös in €	
		gesamt	stehendes Holz	gesamt	stehendes Holz
5.000,00	10jährig	1,02	0,80	5.087,10	3.997,01

10.000,00	30jährig	1,60	1,38	15.988,02	13.807,84
20.000,00	50jährig	2,03	1,82	40.696,79	36.336,43
15.000,00	70-80jährig	2,18	1,96	32.702,78	29.432,50
					94.474,68 83.573,76

Der Einkauf von 0,22 für 5 ha betrage 11.000,00 € und 25.000,00 €, der Preis für das stehende Holz. Die Differenz zum Kaufzeitpunkt – rund 58.573,00 € – seien die stillen Reserven zum fiktiven Termin.

Stille Reserven Betriebsausstattung:

Zum Einwand der zu gering angenommenen Wertminderung der Anlagegüter: Die Angaben würden auf den ersten Blick ungewöhnlich hoch erscheinen, seien aber korrekt erfolgt.

Begründung:

Es handle sich hierbei um eine Art doppelten Inflationsgewinn. Die Mechanisierung der Landwirtschaft hätte im großen Stil in und nach den 50er Jahren begonnen. Während dieser Zeit hätte nicht nur die Mechanisierung, sondern auch die technische Weiterentwicklung der Maschinen stattgefunden. Es wären also in kurzer Zeitabfolge viele Neuentwicklungen bzw. verbesserte und größere leistungsfähigere Maschinen auf den Markt gekommen. Eine Entwicklung, die bis heute anhalte. Jeder Landwirt hätte können, wollen, sollen und müssen nach einigen Jahren seine Geräte und Traktoren gegen die nächst größere, bessere oder modernere Maschine, wie man branchenintern sage "auftauschen". Dazu sei geworden und werde der Gebrauchspreis (Rückgabepreis) sehr sehr hoch gehalten, als Anreiz. Der Gebrauchspreis werde so fast unnatürlich hoch gehalten, denn der Landwirt bekomme nach 10 bis 15 Jahren oft fast den damaligen Nominalwert als Kaufanreiz angeboten. So sei die auf den ersten Blick ungewöhnliche Höhe seiner Angaben erklärbar, sie seien aber alle korrekt. Außerdem hätte er Zusatzgeräte und Ausstattungen, die er angeschafft hätte, nicht extra bewertet. Die Gesamtsumme betrage somit korrekt rund 58.400,00 €. Da die Anschaffungspreise in der Liste ohne Mehrwertsteuer und die Zeitwerte aber mit Mehrwertsteuer angeführt seien, scheine die Relation zusätzlich verzerrt zu sein.

Stille Reserven im landwirtschaftlich genutzten Gebäudeteil:

Der Bw. würde seine wertsteigernde Eigenleistung während der ersten 5 Jahre auf circa 10 Arbeitsstunden pro Woche schätzen. Gesamt 2500 Arbeitsstunden. Multipliziert mit einem Hilfsarbeiterlohn für ihn (14,53 €) ergebe das circa 36.000,00 €. Zusätzlich würden Bauholzvorräte im Wert von circa 25.000,00 € bestehen.

In seinen bisherigen Ausführungen hätte er betont, dass mit 1995 der Aufbau des Betriebes abgeschlossen gewesen wäre, was den Tatsachen entsprochen hätte. Zu seinen weiteren Aktivitäten, Investitionen, bzw. Vorbereitungen hätte er sich bisher gewusst nicht geäußert, da das bisherige Verfahren eine Berufung gegen Liebhabereibescheide nach einer Betriebsprüfung 1992 bis 1994 gewesen wäre. Nun, wo die Jahre 1991 bis jetzt betrachtet werden würden, würde er noch folgende Angaben machen: 2002 hätte er seine beiden Mähwerke um 580,00 € und 870,00 € verkauft, und ein neueres um 2.900,00 € angeschafft. 2001 hätte er einen zweiten Traktor gekauft (Ladewagen Eintausch 7.994,00 € und 18.750,00 € Aufpreis). 5.450,00 € hätte er für eine Stützmauer (für einen neuen Mistlagerplatz) bezahlt, und das gesamte Bau- und Dachstuhlholz für die noch notwendige Bautätigkeit (vermutlich in 3 bis 5 Jahren) hätte er schon geschlägert, schneiden lassen und am Hof gelagert – Gesamtwert 21.800,00 €.

Zusammensetzung: Anteil stehendes Holz 7.267,00 €, fremde Schlägerungs- und Sägekosten 2001 und 2002 je 3.634,00 €, Eigenleistung detto 3.634,00 €.

Weiters hätte er beginnend mit 1998 langsam Stück für Stück (kostenneutral) von Bergschafen auf Juraschafe umgestellt. Wenn in vermutlich 3-5 Jahren dann noch die Dacherneuerung auf ihn zukomme, müsse er noch neben seiner Eigenleistung die Handwerker und die Dachziegel bezahlen.

Zur Prognose:

Die Ergebnisse 1991 bis 1997 würden vorliegen, für die Zeit danach könne er folgende Angaben machen:

Pferdezucht:

Seine Erträge pro Jahr (bedingt auch durch Kostensenkung) würden circa 1.000,00 € betragen.

Ackerbau:

Seine bisherige Prognose wäre gewesen, dass von den 4 ha 2 ha jährlich verkaufbares Brotgetreide produzieren würden. Da er keinen Hafer mehr füttern würde, da ja Hafer jetzt entweder an Jäger als Winterfütterung für Rehe verkauft werde oder sonst in der Fruchfolge

durch Ackerbohne, die verkauft werde, ersetzt worden wäre, würden sich seine Ackererträge von 2 ha auf 3 ha pro Jahr (Dinkel bleibe 2.253,00 €, Roggen zurück auf 981,0 €, Hafer und Ackerbohne 727,00 € bis 1.163,00 € pro Jahr), also circa 3.500,00 € pro Jahr erhöhen, etwaige Verluste berücksichtigt.

Wald:

Zusätzlich zu den stillen Reserven und dem Bauholz für den eigenen Bedarf würde der Wald noch 30-60 Raummeter Brennholz bisher geliefert haben, und in den nächsten Jahren circa 2 Lkw-Züge Schleifholz und Schwachbloche aus Durchforstungen pro Jahr, die jetzt notwendig werden würden. Dies seien in den nächsten 10 Jahren 1.500,00 € pro Zug Blochholz und 750,00 € pro Zug Schleifholz.

Schafzucht:

Die Ergebnisse 1991 bis 1997 würden vorliegen. Ab 1998 würde er sich auf das Gutachten beziehen und würde es auf seinen Betrieb adaptieren. Er würde inklusive Verluste 2,6 Lämmer pro Mutterschaf und Jahr aufziehen, die bei circa 20-22 kg Schlachtkörper und 7,00 € bis 8,00 € pro kg, 140,00 € bis 176,00 € brutto einbringen würden. Abzuziehen seien ungefähr 40,00 € Kosten je Lamm.

Die Mutterschafprämien würde er bei den Direktzahlungen zählen. Sie hätten alle Jahre ungefähr gleich viel Altschaf- wie Zuchtschafverkäufe. Altschafe würden weniger bringen als ein reifes Lamm, aber es seien dabei keine Kosten in Abzug zu bringen. Zuchtschafe würden mehr als ein Lamm bringen und da sich beide Faktoren in etwa aufheben würden, hätte er sowohl Alt-, als auch Zuchtschafe als Lämmer gerechnet. Verdient hätten sie vor allem auch deswegen, weil sie in der Lage gewesen wären, ihre Kosten bedeutend zu reduzieren. Diese würde man beginnend an den vorliegenden Abschlüssen 96, 97 bereits sehen. Die Direktzahlungen gesamt im Jahr wären anfangs bei ca. 8.720,00 € und zuletzt bei 12.000,00 € gelegen.

Beigelegt wurde folgende Aufstellung der H.Bank vom 24. Februar 2004 im Hinblick auf Zinsen:

Darl. 4000540858

Betrag in ATS	
Zinsen für das Jahr 1992	13.375,00

Zinsen für das Jahr 1993	40.003,34
Zinsen für das Jahr 1994	29.110,78
Zinsen für das Jahr 1995	28.808,24
Zinsen für das Jahr 1996	21.367,12
Zinsen für das Jahr 1997	16.087,34
Zinsen für das Jahr 1998	12.297,34
Zinsen für das Jahr 1999	8.201,15
Zinsen für das Jahr 2000	6.763,56
Zinsen für das Jahr 2001	4.104,28
Betrag in Euro	
Zinsen für das Jahr 2002	55,08

Im Hinblick auf das Girokonto wurde folgende Zinsen, Spesen und Kontostände durch die H.Bank im Februar 2004 bestätigt:

Soll-Zinsen	4.072,18 €	
Spesen	231,32 €	
Kontostand per 1.1.1996:	68.072,65 €	Debet
Kontostand per 31.12.1996:	65.257,78 €	Debet

Soll-Zinsen	3.523,50 €	
Spesen	125,00 €	

Kontostand per 1.1.1997:	65.257,78 €	Debet
--------------------------	-------------	-------

Kontostand per 31.12.1997:	62.492,33 €	Debet
----------------------------	-------------	-------

Soll-Zinsen	2.709,86 €	
-------------	------------	--

Spesen	123,77 €	
--------	----------	--

Kontostand per 1.1.1998:	62.492,33 €	Debet
--------------------------	-------------	-------

Kontostand per 31.12.1998:	65.680,55 €	Debet
----------------------------	-------------	-------

Soll-Zinsen	2.211,83 €	
-------------	------------	--

Spesen	114,49 €	
--------	----------	--

Kontostand per 1.1.1999:	65.680,55 €	Debet
--------------------------	-------------	-------

Kontostand per 31.12.1999:	32.319,73 €	Debet
----------------------------	-------------	-------

Soll-Zinsen	1.392,16 €	
-------------	------------	--

Spesen	119,59 €	
--------	----------	--

Kontostand per 1.1.2000:	32.319,73 €	Debet
--------------------------	-------------	-------

Kontostand per 31.12.2000:	44.167,98 €	Debet
----------------------------	-------------	-------

Soll-Zinsen	3.131,32 €	
-------------	------------	--

Spesen	137,96 €	
--------	----------	--

Kontostand per 1.1.2001:	44.167,98 €	Debet
--------------------------	-------------	-------

Kontostand per 31.12.2001:	70.333,70 €	Debet
----------------------------	-------------	-------

Soll-Zinsen	2.204,56 €	
Spesen	102,03 €	
Kontostand per 1.1.2002:	70.333,70 €	Debet
Kontostand per 31.12.2002:	41.771,51 €	Debet

Soll-Zinsen	1.999,88 €	
Spesen	86,84 €	
Kontostand per 1.1.2003:	41.771,51 €	Debet
Kontostand per 31.12.2003:	52.648,06 €	Debet

Ein Anlageverzeichnis für das Jahr 2004 wurde eingereicht, aus dem im Wesentlichen folgende Werte hervorgehen:

	Anschaffungs-datum	Anschaffungs-wert in €	Rest-BW in €
1 Gebäude betriebl. Teil			
1. Gebäude betriebl. Teil	9. Oktober 1990	28.515,80	20.250,00
2 Stallerneuerung	4. Oktober 1993	7.281,82	5.614,00
3 Stallerneuerung	24. Oktober 1994	901,10	712,00
4 Stallerneuerung	2. Oktober 1995	<u>4.212,77</u>	<u>3.414,00</u>
Gruppensumme		40.911,49	29.990,00

2 Betriebsausstattung			
1 Traktor	1. Jänner 1987	1.453,46	1,00
2 Schweißtrafo	1. Jänner 1986	418,53	1,00
3 Kreiselschwenker	1. Jänner 1987	726,73	1,00
4 Elektrozaun	30. Juni 1988	816,50	1,00
5 Heuwender	30. Juni 1988	3.028,03	1,00
6 Traktor Steyr 8055	30. Juni 1988	17.441,48	1,00
7 Mähwerk	30. Juni 1988	1.635,14	1,00
8 Anhänger für Traktor	30. Juni 1988	462,46	1,00
9 Schaftransporter	30. Juni 1988	908,41	1,00
10 Waage	30. Juni 1989	442,09	1,00
11 Gefrierschrank	30. Juni 1989	423,92	0,00
12 Lagewagen	30. Juni 1989	1.849,85	1,00
13 2-Achs Anhänger	22. Jänner 90	1.453,46	1,00
14 Miststreuer	6. März 1990	1.816,82	1,00
15 Big-Lift Paralift 100 SF Frontlader	23. März 1990	3.754,71	1,00
16 Tandemanhänger mit Aufbau	20. September 1990	2.604,11	1,00
17 Weidezaun	2. April 1991	715,92	1,00
18 Pflug Kvernland	2. April 1991	2.422,43	1,00

19 Weidezaun	9. April 1991	231,92	1,00
20 Heizk. Bioler antl. Landw.	9. Juli 1991	256,21	1,00
21 Schwandlweisel	25. April 1991	1.998,50	1,00
22 Ketten	31. Dezember 1991	933,36	1,00
23 Heizkesse lt. BP	30. Dezember 1991	296,72	1,00
24 Aufsäztwände	26. Mai 1992	442,09	1,00
25 Heuschaufel	22. Mai 1992	423,92	1,00
26 Spaltaxt	21. September 1992	1.320,22	1,00
27 Seilwinde	4. November 1992	1.241,49	0,00
28 Weidezaun	6. November 1992	2.872,39	1,00
29 Hydrauliklader	18. Dezember 1992	12.717,75	1,00
30 Gelenkwelle	16. Juli 1993	2.301,31	1,00
31 Schneideladewagen	4. Juni 1994	9.084,10	0,00
32 Mählwerk gebr.	3. Mai 1995	908,41	1,00
33 2 Ballenzangen	4. Juli 1995	689,42	43,00
34 Fass	22. September 1995	1.057,06	60,00
35 Laufschienen Rollapparate	7. Dezember 1995	1.140,79	57,00
36 Traktor New Holland TN75	1. Juli 2001	21.801,85	16.716,00
37 Mählwerk	1. Juli 2002	<u>2.398,20</u>	<u>1.801,00</u>
Gruppensumme		104.489,81	18.706,00

3 Tiere			
1 Schafe	30. Dezember 1987	4.895,24	1,00
2 Schafe	30. Dezember 1988	2.950,52	1,00
3 Pferde	30. Juni 1987	<u>2.543,55</u>	<u>1,00</u>
Gruppensumme		10.389,31	3,00

Als Einlage von Wirtschaftsgütern aus E. wurde folgende Aufstellung eingereicht:

Bezeichnung	Anschaffungsdatum	Anschaffungs-kosten in ATS	ND	Ende der ND
Kreiselschwenker	1. Juli 1987	10.000,00	5	1992
Mähwerk	30. Juni 1988	22.500,00	10	1997
Heuwender	30. Juni 1988	41.666,67	10	1997
Traktor Steyr 8055	30. Juni 1988	240.000,00	10	1997
Lagewagen	30. Juni 1989	25.454,54	3	1991
2-Achs Anhänger	22. Jänner 1990	20.000,00	3	1992
Miststreuer	6. März 1990	25.000,00	10	1999
Big-Lift Paralift 100 SF Frontlader	23. März 1990	51.666,00	10	1999
Tandemanhänger mit Aufbau	20. September 1990	35.833,34	10	2000

Die stillen Reserven in der Betriebsausstattung wurden wie folgt berechnet:

Bezeichnung	Ansch.Datum	Ansch.Kost en in €	ND	RBW	erzielbarer Veräußerungs-

					erlös in €
Heuwender	30. Juni 1988	3.028,03	10	0	1.211,21
Traktor Steyr 8055	30. Juni 1988	17.441,48	10	0	12.112,14
2-Achs Anhänger	22. Jänner1990	1.453,46	3	0	1.211,21
Big-Lift Paralift 100 SF Frontlader	23. März 1990	3.754,71	10	0	2.422,43
Tandemanhänger mit Aufbau	20. September 1990	2.604,11	10	0	1.514,02
Pflug Kvernland	2. April 1991	2.422,43	10	0	1.816,82
Schwadkreisel	25. April 1991	1.998,50	5	0	908,41
Ketten	31. Dezember 1991	933,36	5	0	605,61
Spaltaxt	21. September 1992	1.320,22	10	0	605,61
Weidezaun	6. November 1992	2.872,39	10	0	1.211,21
Hydrauliklader	18. Dezember 1992	12.717,75	10	0	7.872,89
Seilwinde	16. Juli 1993	2.301,31	10	0	1.514,02
2 Ballenzangen	4. Juli 1995	689,42	10	43	363,36
Fass	22. September 1995	1.057,06	10	60	872,07
Traktor New Holland TN75	1. Juli 2001	21.801,85	15	16.71 6	21.801,85
Mähwerk	1. Juli 2002	2.398,20	10	1.801	<u>2.398,20</u>
					58.441,07

Die Ermittlung des Wertes des stehendes Holzes und die Ermittlung des Übergangsgewinnes stehendes Holz in Euro wurde wie folgt berechnet:

Anschaffungspreis für den Wald (stehendes Holz):						
5 ha=	50.000	m ² á	0,51			25.435,49
Wert des stehendes Holzes zum angenommenen Veräußerungszeitpunkt Ende 2004						
		Erlös je m ²		Gesamterlös		
m ²	Alter	gesamt	stehendes Holz	gesamt	stehendes Holz	
5.000,00	10jährig	1,02	0,80	5.087,10	3.997,01	
10.000,00	30jährig	1,60	1,38	15.988,02	13.807,84	
20.000,00	50jährig	2,03	1,82	40.696,79	36.336,42	
15.000,00	70-80jährig	2,18	1,96	32.702,78	29.432,50	
				94.474,68	83.573,76	83.573,76
abzüglich Wert geschlägertes und gelagertes Holz als stehendes Holz						-7.267,28
Wert des stehendes Holzes						76.306,48
Übergangsgewinn (76.306,48 – 25.435,49)						50.870,99

Weiters wurde folgende Prognose in € eingereicht:

Die Ergebnisse aus der Schafzucht würden sich wie folgt berechnen:

Jahr		Anzahl	Schlachtkörper kg	Erlös €		

	Lämmer je MS	2,6	von	bis	von	bis		
1998	Mutterschafe	50	20	22	7	8	18.200- 22.880	20.540
	Kosten				40			-5.200
1999	Mutterschafe	59					21.476- 26.998	24.237
	Kosten				40			-6.136
2000	Mutterschafe	52					18.928- 23.795	21.362
	Kosten				40			-5.408
2001	Mutterschafe	53					19.292- 24.253	21.772
	Kosten				40			-5.512
2002	Mutterschafe	50					18.200- 22.880	20.540
	Kosten				40			-5.200
2003	Mutterschafe	33					12.012- 15.101	13.556
	Kosten				40			-3.432
2004	Mutterschafe	42					15.288- 19.219	17.254
	Kosten				40			-4.368

In Summe würde sich Folgendes ergeben (in Euro):

Jahr	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Einnahmen Direktzahlungen	8.700	9.800	10.900	12.000	12.600	11.700	12.000
Pferdezucht	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
Ackerbau	3.500	3.500	3.500	3.500	3.500	3.500	3.500
Wald							2.250
Schafzucht	20.540	24.237	21.362	21.772	20.540	13.556	17.254
	-5.200	-6.136	-5.408	-5.512	-5.200	-3.432	-4.368
AfA laut AV	-5.277	-5.278	-4.408	-4.735	-3.756	-2.911	-2.796
Bankzinsen	-3.727	-2.922	-2.003	-3.568	-2.362	-2.087	-1.017
Sonstige Aufwendungen	-7.270	-7.270	-7.270	-7.270	-7.270	-7.270	-7.270
Schlägerungs- und Zuschneidekosten Bau- und Dachstuhlholz				-3.634	-3.634		
	12.266	16.931	17.672	13.554	15.419	14.057	20.552
Summe:							110.451

Die sonstigen Aufwendungen würden sich wie folgt zusammensetzen (in Euro):

WEK	1.090,00	
-----	----------	--

Fremdarbeit	1.090,00	
KFZ	727,00	
Instdh.	363,00	
Telefon	36,00	
Strom	560,00	
Versicherungen	2.653,00	
Gebühren	654,00	
Steuern	218,00	
Summe sonstige Aufwendungen	7.391,00	cirka 7.270,00

ANMERKUNG ZUR SCHAFZUCHT:

Altschafverkauf und Zuchtschafverkauf seien so wie je ein Mastlamm gerechnet worden.

Begründung:

Beides seien Lebendverkäufe. Es würden also keine Schlachtkosten anfallen.

Altschafe würden weniger Erlös bringen, Zuchtschafe mehr Erlös als ein Mastlamm. Diese Verkäufe seien – da sich diese Unterschiede kompensierten - wie ein Mastlamm gerechnet worden.

Der Übergangsgewinn zum 31. Dezember 2004 wurde wie folgt ermittelt (in Euro):

1. Schafbestand	42	Mutterschafe á	181,68	7.630,65
Pferde	2		2.900,00	5.800,00
Fohlen	1		1.000,00	1.000,00
2. Übergangsgewinn		laut		50.870,99
stehendes Holz		Aufstellung		

(§ 6 lit. 2b EStG)

3. Bestand Vorräte

gelagertes Holz	21.801,85
Getreide	3.500,00
Heu und Silage	2.180,19
Summe Übergangsgewinn § 4/3 zu § 4/1	92.783,67

Die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes zum 31. Dezember 2004 ohne Ansatz von Grund und Boden würde sich wie folgt ergeben (in Euro):

ERLÖSE

Landwirtschaftliches Gebäude	65.405,55
Anlagevermögen lt. Aufstellung	58.441,07
stehendes Holz	76.306,48
lagerndes Holz einschl. Wert der Eigenleistung	21.801,00
Viehbestand Schafe	7.630,65
Viehbestand Pferd	5.800,00
Fohlen	1.000,00
Heu und Silage	2.180,19
Getreide	<u>3.500,00</u>
Zwischensumme 1	242.064,93

BUCHWERTE

Landwirtschaftliches Gebäude	29.978,00
------------------------------	-----------

Anlagevermögen lt. Anlageverzeichnis	18.709,00
stehendes Holz	76.306,48
lagerndes Holz einschl. Wert der Eigenleistung	14.534,57
Viehbestand Schafe	7.630,65
Viehbestand Pferd	5.800,00
Fohlen	1.000,00
Heu und Silage	2.180,19
Getreide	<u>3.500,00</u>
Zwischensumme 2	159.638,88
Veräußerungsgewinn = Zw 1 – Zw 2	82.426,05

Zusammengefasst wurden folgende Gesamtaufstellungen im Hinblick auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft eingereicht (in Euro):

Jahr	Erlöse	Prämien Zuschüsse Forderungen Beihilfen	Gesamt	Ergebnis gemäß § 4 (3)	IFB	Ergebnis gem. LVO
1991	7.115,25	3.163,88	10.279,14	-14.788,20		-14.788,20
1992	6.270,02	7.668,51	13.938,53	-24.866,82	2.531,78	-22.335,04
1993	16.061,34	6.757,59	22.818,93	-3.992,67	1.899,67	-2.093,00
1994	6.370,52	6.233,00	12.603,53	-13.628,42	1.497,79	-12.130,63
1995	4.030,90	9.157,39	13.188,29	-13.785,87		-13.785,87
1996	20.038,30	9.978,32	30.016,62	1.755,08		1.755,08
1997	19.339,78	10.012,79	29.352,57	2.800,49		2.800,49

kumulierte Ergebnis	Zinsen	KreditProv	AfA RBW	GWG	Instandh.
	3.758,95	674,69	9.852,40	1.118,12	2.467,23
-37.123,24	4.983,69	547,44	7.263,50	2.123,83	5.877,71
-39.216,24	1.498,49		7.089,82	2.065,32	2.253,24
-51.346,87	2.375,44		7.602,96	966,30	2.370,62
-65.132,74	4.417,23		7.979,70	1.297,88	3.153,70
-63.377,67	4.303,47		7.390,32	856,49	1.252,90
-60.577,18	3.648,47		7.305,44	478,36	1.854,92
	24.985,73	1.222,14		8.906,31	19.230,34
Summe Geldkosten	26.207,87			28.136,64	
lt.BP vom 9. Juli 1996 entfallen auf den Kaufpreis von Grund Gebäude der Landwirtschaft 81,90%	21.464,25				
somit auszuscheidender Zinsenanteil	4.743,62				

		kumulierte Ergebnis	
		-60.577,18	
		4.743,62	4.743,62
Beobachtungszeitraum 1991 bis 1997		-55.833,56	-55.833,56
1998	lt. separater Aufstellung	12.265,66	-43.567,90
1999	lt. separater Aufstellung	16.930,87	-26.637,03

2000	lt. separater Aufstellung	17.672,33	-8.964,70
2001	lt. separater Aufstellung	13.554,23	4.859,53
2002	lt. separater Aufstellung	15.418,72	20.008,25
2003	lt. separater Aufstellung	14.056,67	34.064,92
2004	lt. separater Aufstellung	20.552,18	54.617,10
Übergangsgewinn lt. beiliegender Aufstellung			92.783,67
Veräußerungsgewinn lt. beiliegender Aufstellung			82.426,05
Gesamtgewinn per 31.12.2004			229.826,83

Im Jahr 2001 würde der Beginn der Erzielung eines positiven Gesamtergebnisses liegen.

Der Amtspartei wurden die obigen Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens zur Kenntnis gebracht, gegen eine Stattgabe im Sinne des Berufungswerbers würden keine Bedenken vorliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer nur die in den Ziffern 1 bis 7 taxativ aufgezählten Einkunftsarten.

Treten Verluste auf, induziert dies eine grundsätzliche Prüfung des Vorliegens einer Einkunftsquelle.

Mit BGBl. Nr. 322/1990 wurde zu obiger Gesetzesstelle eine Liebhabereiverordnung erlassen.

Nach § 1 Abs. 1 LVO 1990 ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten bei einer Betätigung, die

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

Die Vermutung kann widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Nach § 1 Abs. 2 LVO 1990 ist Liebhaberei dann bei einer Betätigung zu vermuten, wenn

Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Die Vermutung kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 widerlegt werden. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und Z 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

In § 2 Abs. 1 wird geregelt, dass bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 bei Anfallen von Verlusten das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere an Hand folgender Umstände zu beurteilen ist:

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

Nach § 2 Abs. 2 liegen innerhalb der ersten drei Kalenderjahre ab Beginn der Betätigung im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen oder Ausgaben für diese Betätigung jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum).

Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist.

Gemäß § 2 Abs. 4 kann die Vermutung des § 1 Abs. 2 nur dann widerlegt werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von

Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange zu vermuten, als die Vermutung nicht durch eine Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit im Sinn des vorstehenden Satzes widerlegt wird.

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

Obige Verordnung ist für gegenständlichen Fall bis einschließlich dem Jahr 1992 anzuwenden.

Eine weitere Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993, gilt für Veranlagungsjahre ab 1993. Diese liegt nun in der Fassung BGBl. II 1997/358 und BGBl. II 1999/15 vor.

Änderungen im Hinblick auf obige Teile ergeben sich folgendermaßen:

Dem § 1 Abs. 2 wurde eine Ziffer 3 hinzugefügt, wonach Liebhaberei auch bei einer Betätigung anzunehmen ist, wenn Verluste entstehen aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Bei diesen Betätigungen nach Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum gemäß § 2 Abs. 4 ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Ausgaben (Aufwendungen).

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

Vor dem Einstieg in die konkrete Liebhabereiprüfung ist abzugrenzen, welche Tätigkeit des Bw. als einheitlich zu beurteilen und daher einheitlich zu prüfen ist.

Der Beginn der landwirtschaftlichen Betätigung des Bw. reicht in das Jahr 1983 zurück. Von 1986 bis 1990 hatte der Bw. einen Hof mit einer Größe von 3 ha gepachtet und dort lediglich Bergschafzucht ausgeübt. Die Tätigkeit in P. ab 1991 ist um Ackerbau und Forstwirtschaft erweitert worden.

Zudem handelt es sich dabei um den Ankauf eines Gutes, weshalb jedenfalls von einer differierenden Wirtschaftsführung ausgegangen werden muss.

Auch der Bw. selbst hat in seinen Schriftsätzen immer wieder betont, dass es sich im Hinblick auf den Betrieb in P. um eine Betriebsneugründung gehandelt hätte.

Ausgegangen wird folglich von einer Prüfung des Betriebes in P. ab dem Jahr 1991.

Beurteilungseinheit für die Liebhabereiprüfung nach LVO ist jede organisatorisch geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit.

Fraglich ist daher, ob die Tätigkeit des Bw. als einheitlicher Betrieb oder als mehrere Teilbetriebe mit getrennter Beurteilung anzusehen sind.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 19.2.1985, 84/14/0104, ausführt, ist dies nach der Art der Organisation und primär nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen.

Entscheidend ist das Ausmaß der objektiven, organisatorischen, wirtschaftlichen und finanziellen Verflechtung zwischen den einzelnen Bereichen (siehe auch die Erkenntnisse des VwGH vom 21.1.1986, 84/14/0057, und vom 22.11.1995, 94/15/0154).

Der Bw. selbst betont in seinem Schreiben vom 25. Februar 2003, dass keine Trennung in Teilbereiche vorgenommen werden könne. Auch eine Trennung und Zuordnung der Aufwendungen sei nicht möglich.

Sämtliche Tätigkeiten werden vom Bw. und seiner Gattin ausgeführt. Der Hof bildet insgesamt eine räumliche Einheit – eine Trennung nach Teilbereichen wurde nicht vorgenommen.

Es werden die Anlagen und die Infrastruktur gemeinsam genutzt.

Eine konkrete Zuordnung der Ausgaben zu einzelnen Bereichen ist nicht möglich.

Folglich wird von einem einheitlichen Betrieb ab dem Jahr 1991 ausgegangen, der als solche Einheit einer Liebhabereiprüfung zu unterziehen ist.

Der Betriebsprüfer hat in seinem Ergänzungsvorhalt vom 9. April 1996 eine Aufstellung der adaptierten Gewinne nach LVO vorgenommen, die im weiteren Verfahren auch nicht vom Bw. bestritten worden sind.

Daher werden diese auch im Hinblick auf die Jahre 1991 bis 1994 der primären Beurteilung zu Grunde gelegt.

Für das Jahr 1995 wurde selbst vom Prüfer eine Schätzung vorgenommen, weshalb eine neuerliche Berechnung nach den erklärten Ergebnissen zu erfolgen hat:

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	in ATS
Gewinn gemäß § 4 Abs.3	-203.490	-342.175	-54.940	-187.531	-189.698	81.687	76.851	
Dotierung IFB		34.838	29.540	20.610				
Rückverrg. IFB			3.400					
adaptierte	-203.490	-307.337	-28.800	-166.921	-189.698	81.687	76.851	

Ergebnisse laut Erklärung							
adaptierte Ergebnisse laut Ergänzung der Berufung						24.150	38.536
Gesamtverlust 91-97	-833.560						

Für die Jahre ab 1998 kann dies nicht vorgenommen werden, da vom Bw. keine geeigneten Aufzeichnungen eingereicht worden sind.

Bei einer pauschalierten Gewinnermittlung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sind jedoch für die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft nicht die pauschalierten, sondern die tatsächlich erzielten Betriebsergebnisse maßgeblich (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 21.5.1997, 92/14/0185, 0187).

Im Grunde stellt sich die Frage nach der Gewinnermittlungsart erst sobald feststeht, dass keine Liebhaberei vorliegt (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 27.10.1987, 87/14/0129).

Die Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht des § 119 BAO gilt jedoch auch hier. Der Bw. hat wiederholt auf seine auch ab dem Jahr 1998 vorliegenden positiven Ergebnisse hingewiesen, diese jedoch durch keinerlei Aufzeichnungen untermauern können. Fraglich ist daher, ob Aufzeichnungen – die den Bw. zu obigen Rückschlüssen führen – vorliegen, aber der Abgabenbehörde nicht vorgelegt worden sind, oder die behaupteten Überschüsse als bloße Annahmen zu qualifizieren sind.

Der Bw. ist jedenfalls näher an der Sache und am Beweis im Sinne des Erkenntnisses des VwGH vom 24.4.1997, 94/15/0012 und wäre somit verpflichtet gewesen, alle für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände offen zu legen.

Nach Ansicht des Senates besteht jedenfalls auch bei Inanspruchnahme der Gewinnermittlungsart Vollpauschalierung die Pflicht gemäß § 126 BAO, jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabevorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen, somit die Einnahmen und Ausgaben im Sinne des § 126 Abs. 2 BAO aufzuzeichnen.

Insbesondere wird auch in § 132 BAO festgehalten, dass Bücher und Aufzeichnungen so lange

aufzubewahren sind, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind.

Im gegenständlichen Fall wurde die der Berufung zu Grunde liegende Betriebsprüfung im Juli 1996 abgeschlossen. Spätestens seit diesem Zeitpunkt waren für den Bw. die Zweifel an der Einkunftsquelleneigenschaft seiner Betätigung offenkundig.

Ein Versuch, eine Liebhabereiprüfung zu unterlaufen durch Umstieg auf die Gewinnermittlungsart Vollpauschalierung wäre als äußerst fragwürdig zu qualifizieren. Zweck der Pauschalierungsnormen ist Vereinfachung, nicht die Verschleierung von tatsächlichen Verhältnissen. Aus diesem Grund kann auch der Wechsel zur Vollpauschalierung nicht von den Aufzeichnungspflichten gemäß Bundesabgabenordnung befreien.

Die Verletzung der Aufzeichnungspflichten führt grundsätzlich zu einer Schätzungsberichtigung gemäß § 184 BAO.

Bei einer Tätigkeit, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen ist und deren Bewirtschaftung sich im besonderen Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignet iSd § 1 Abs. 2 Z 1 LVO ist beim Vorliegen von Verlusten Liebhaberei anzunehmen.

Die Einstufung in eine solche Tätigkeit hat auf Grund einer abstrakten, nach der Verkehrsauffassung orientierten Beurteilung zu erfolgen. Es ist dabei nicht auf den konkreten Fall, nicht auf die subjektive Sicht des Steuerpflichtigen einzugehen.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 23.5.1996, 93/15/0215, ausführt, ist darauf abzustellen, ob die konkrete Betätigung bei Prüfung an Hand eines abstrakten Maßstabes ("typischerweise", "nach der Verkehrsauffassung") einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist.

Im Erkenntnis vom 26.11.2002, 98/15/0144, wurde vom VwGH eine Bewirtschaftung eines Forstes von lediglich 20 ha durch einen zusätzlich freiberuflich Tätigen als typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entfließend qualifiziert.

Auch die Betätigung in einem land- und forstwirtschaftlicher Betrieb in der Größe von 72 ha wurde vom VwGH in seinem Erkenntnis vom 29.6.1995, 93/15/0225, noch als Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO eingestuft.

Der Umfang des gegenständlichen Betriebes von nicht ganz 21 ha hindert daher die Einstufung als § 1 Abs. 2 LVO – Tätigkeit nicht.

Wenn neben der verlustbringenden Tätigkeit eine weitere Einkunftsquelle vorhanden ist, die es ermöglicht, daraus den Lebensunterhalt zu bestreiten bzw. damit solche Verluste

abzudecken, die einen Zusammenhang mit der Lebensführung haben, liegt laut Erkenntnis des VwGH vom 20.1.1991, 90/13/0058, ein Indiz für mangelnde Gewinnerzielungsabsicht vor. In Zweifelsfällen spricht daher eine solche Vorgangsweise für das Vorliegen von Liebhaberei (VwGH vom 7.8.1992, 88/14/0018).

Es ist die Frage zu stellen, weshalb ein wirtschaftlich denkender Mensch Verluste in Zusammenhang mit einer Betätigung auf sich nimmt.

Gerade dass der Bw. einen Großteil seiner Energie und Zeit sowie seine Einkünfte aus der Arzttätigkeit in die gegenständliche Tätigkeit investiert, stellt einen Akt der Lebensführung da. Wiederholt wurde von ihm betont, dass die Finanzierung der Landwirtschaft durch den Arztberuf erfolgt sei.

Laut Aktenvermerk vom 22. Jänner 1996 sei das Ziel des Bw. ein Umsatz aus der Arzttätigkeit von 1 Mio. S.

Wie aus der obigen Aufstellung zu entnehmen ist, wurden bis zum Jahr 2002 jedenfalls Umsätze erzielt, die bei Weitem höher liegen. Es ist daher davon auszugehen, dass über den gesamten Zeitraum 1991 bis 2002 die Finanzierung jedenfalls zum Teil durch die Arzttätigkeit erfolgt ist.

Auch in der mündlichen Verhandlung wurde vom Bw. ausgeführt, dass er auf Grund der einseitigen Belastung durch den Arztberuf eine zweite Tätigkeit brauchen würde. Nun ist aber gerade wesentlich, dass aus privaten Motiven, aus Gründen, die in der Lebensführung liegen, die zweite Beschäftigung Landwirt ausgeübt worden ist. Allein aus wirtschaftlichen Überlegungen ergibt die Vorgangsweise des Bw. keinen Sinn, wenn sich – wie angegeben – die Arbeitsstunden im Verhältnis 50:50 aufteilen, die Einnahmen aber 25:75 zu Gunsten des Arztberufes.

Nach Ansicht des Senates ist folglich die Betätigung als Landwirt unter § 1 Abs. 2 LVO zu subsumieren, vor allem auch im Hinblick auf die oben zitierte Judikatur.

Die Vermutung von Liebhaberei des § 1 Abs. 2 erster Satz LVO ist jedoch widerlegbar. Maßstab für die Beurteilung, ob Liebhaberei vorliegt, ist die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung.

Diese liegt vor, wenn sie in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn erwarten lässt, was vom Steuerpflichtigen in Form einer Prognoserechnung glaubhaft zu machen ist. Die Beweislast liegt auf Seiten des Steuerpflichtigen.

Die Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit ist grundsätzlich erst nach Ablauf eines tauglichen Beobachtungszeitraumes möglich.

Der Bw. selbst geht in Punkt 21 seiner Berufung von einem Zeitraum von 12 Jahren aus, der

mit Ende des Jahres 2002 erfüllt sein würde.

Der Senat sieht es daher als unstrittig an, den Beobachtungszeitraum abzuschließen und eine Liebhabereiprüfung vorzunehmen.

Weder das Gesetz, noch die Verordnungen, noch der VwGH treffen eine konkrete Entscheidung im Hinblick auf die Länge des absehbaren Zeitraumes. Dieser ist im Einzelfall zu beurteilen.

Die ersten beiden eingereichten Prognoserechnungen sind in mehrererlei Hinsicht unvollständig, wenig nachvollziehbar und nicht geeignet, die Erzielung eines Gesamtüberschusses in absehbarer Zeit darzulegen.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2004 wurde eine zum Großteil schlüssige Prognoserechnung eingebracht.

Die kumulierten adaptierten Jahresergebnisse für die Jahre 1991 bis 1997 werden darin mit minus 60.577,18 € angegeben, wogegen weder von Seiten der Amtspartei, noch von Seiten des Senates Bedenken vorliegen.

Sowohl im Hinblick auf den ausgeschiedenen Zinsanteil, als auch in Bezug auf die geschätzten Jahresergebnisse für 1998 bis 2004 wären jedoch Korrekturen vorzunehmen.

Es wurde etwa in den eingereichten Berechnungen nicht – wie in der mündlichen Verhandlung vereinbart – das Gutachten des Schafzuchtverbandes zur Berechnung der Einnahmen aus der Schafzucht verwendet. Der Senat hat eine Nachberechnung vorgenommen, wobei sich in den Jahren 1998 bis 2004 eine Einnahmenminderung von 14.950,00 € ergeben würde. Auch in Bezug auf die Einnahmen aus Ackerbau mögen Korrekturen angebracht sein – die nun angegebenen Werte weichen von den in der Berufungsschrift eingereichten wesentlich ab.

Der Ansatz der bisher vorgebrachten Einnahmen für die Jahre der Schätzung würde ein Ergebnisminus von 10.500,00 € ergeben.

Auch im Hinblick auf die sonstigen Aufwendungen liegen Differenzen vor, die vom Bw. nicht erläutert worden sind. Im Zuge des Ermittlungsverfahrens hat sich der Bw. wiederholt auf die Zahlen aus 1996 bezogen, da dieses ein Idealjahr darstellen würde. In diesem Jahr lagen die sonstigen Aufwendungen bei etwa 14.500,00 € - der spätere Ansatz von 7.270,00 € pro Jahr kann daher nicht nachvollzogen werden – ein Ansatz des Wertes aus 1996 würde in Summe ein Einnahmenminus von zusätzlichen 25.410,00 € darstellen.

Nun sind aber alle diese Korrekturen – auch der Ansatz von durchschnittlichen Schadensfällen an Hand der Angaben des Bw. wäre anzudenken – nicht geeignet, das positive Gesamtergebnis ab jedenfalls dem Jahr 2004 anzuzweifeln.

Unstrittig ist, dass sich sowohl im Wald, als auch im Gebäude stille Reserven angesammelt haben, Vorräte und Tiere am Hof vorhanden sind.

Sowohl die Amtspartei, als auch der Senat sind daher zu dem Schluss gekommen, dass spätestens ab dem Jahr 2004 ein positives Gesamtergebnis vorliegt.

Es kann dahin gestellt bleiben, welches konkrete Gesamtergebnis im Jahr 2004 tatsächlich erreicht worden ist. Im Sinne einer verfahrensökonomischen Vorgangsweise wurde auf die Einholung von Bewertungsgutachten verzichtet.

Da die Beweislast wie oben ausgeführt beim Bw. liegt und ein solcher Beweis aus den oben angeführten Gründen gelungen ist, kann von einer objektiven Ertragsfähigkeit im Sinne des § 2 Abs. 4 LVO ausgegangen werden.

Dass ein Zeitraum von 14 Jahren jedenfalls als absehbar zu qualifizieren ist, wurde auch von der Amtspartei nicht angezweifelt.

Die Liebhábereivermutung konnte widerlegt werden, es liegt weder im einkommensteuerrechtlichen Sinn, noch im umsatzsteuerrechtlichen Sinn Liebháberei vor.

Der Berufung war somit statzugeben.

Die negativen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft laut den eingereichten Erklärungen sowie die Umsätze und Vorsteuern aus dieser Tätigkeit waren daher anzusetzen.

Wie in der Berufung beantragt wurden die sich auf das Jahr 1994 beziehenden Änderungen laut Betriebsprüfungsbericht – abhängig von der Liebhábereibeurteilung – korrigiert.

Die AfA im Hinblick auf die Verkleinerung des Wartezimmers zu Gunsten des landwirtschaftlich genutzten Gebäudeteiles in Höhe von 844,00 S wurde bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft anerkannt. Zusätzlich wurde der Anteil an den Kosten Elektroinstallation, der auf den landwirtschaftlichen Gebäudeteil entfällt, in Höhe von 12.308,00 S (44,82% der Nettogesamtkosten in Höhe von 27.463,33 S) als Ausgabe anerkannt, ebenso die daraus resultierende Vorsteuer in Höhe von 2.461,65 S.

Beilage: 12 Berechnungsblätter

Linz, 20. Jänner 2005

Die Referentin:

Mag. Karin Peherstorfer