



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Franz Kollar, Wirtschaftstreuhänder, 8042 Graz, Gerhart-Hauptmann-Gasse 7, vom 9. Oktober 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldbach vom 17. September 2002 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2001 sowie Einkommensteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführten Abgaben bleiben unverändert.

Die mit den angefochtenen Bescheiden erfolgte Abgabenfestsetzung wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Entscheidungsgründe

(1) Strittig ist im Berufungsfall, ob die vom Bw. unter dem Titel "Land- und Forstwirtschaft" entfaltete Tätigkeit (Obstbau zum Zwecke der Schnapserzeugung) eine steuerlich relevante Einkunftsquelle bzw. eine unternehmerische Betätigung im umsatzsteuerlichen Sinne darstellt (so der Bw.) oder aber als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren ist (so das Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden).

(2) Der Bw. und seine Ehegattin erwarben im September 1997 je zur Hälfte eine in einer ruhigen und landschaftlich schönen Gegend befindliche, ca. 2 ha große Liegenschaft in U (Bezirk F), auf der sich ein altes Bauernhaus samt Nebengebäude befanden. Die Liegenschaft war zum Teil mit alten Obstbäumen bepflanzt.

In der Folge pachtete der Bw. den Hälfteanteil seiner Gattin und ließ ab dem Jahr 1998 umfangreiche Umbau- und Sanierungsarbeiten am Altgebäude vornehmen. Neben dem Althaus wurde ein – rein privaten Zwecken des Bw. und seiner Familie dienendes – (1999 fertig gestelltes) Wohnhaus errichtet. Unter Inanspruchnahme von EU-Fördergeldern (Subvention zum Zwecke der Rekultivierung brach liegender Flächen) wurden im Mai 1999 rund 190 neue Obstbäume (90 Äpfel, 40 Birn-, 20 Kirsch-, 30 Pfirsich- und Zwetschkenbäume) angepflanzt. Von den dafür erforderlichen Gesamtkosten iHv. ATS 30.730,-- wurden zwei Drittel von der EU-Förderung abgedeckt. Im Jahr 2000 mussten elf Bäume wegen Ausfalls neu gepflanzt werden. Aus der Obsternte sollte nach Angaben des Bw. im Wege einer (auswärtigen) "Fremdbrennung" qualitativ hochwertiger Schnaps erzeugt und dieser an Fremdenverkehrsbetriebe in Westösterreich (vornehmlich am Arlberg) verkauft werden.

(3) Der Bw. erzielte bzw. erklärte in den Streitjahren jeweils Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Hausverwaltung) sowie aus Vermietung und Verpachtung. Überdies brachte er in den Einkommensteuererklärungen der Jahre 1998 bis 2001 Verluste aus seiner "Land- und Forstwirtschaft" in folgender Höhe zum Ansatz (jeweils in ATS):

	1998	1999	2000	2001
Verlust	- 273.339,97	- 204.552,07	- 209.990,79	- 189.063,09

Im Zusammenhang mit dieser "Land- und Forstwirtschaft" wurden in den Umsatzsteuererklärungen die nachfolgenden Umsatzerlöse (aus dem Verkauf von Schnaps und Most) bzw. Vorsteuerbeträge sowie die daraus resultierenden Gutschriften erklärt (in ATS):

	1998	1999	2000	2001
Umsätze	0,--	11.250,--	2.750,--	40.033,--
Umsatzsteuer 20%	0,--	2.250,--	550,--	8.007,--
Vorsteuern	- 114.743,--	- 74.572,--	- 11.871,--	- 8.596,--
Gutschriften sohin	- 114.743,--	- 72.322,--	- 11.321,--	- 589,--

(4) Am 9. Februar 1999 legte der Bw. eine (erste) Prognoserechnung für die "Landwirtschaft" vor:

Dieser zufolge würden die 190 Bäume jeweils rund 150 kg Ertrag geben, sohin insgesamt ca. 28.500 kg. Diese Menge ergebe rund 25.000 l Maische. Bei einer Ausbeute von 3% pro 100 l Maische ließen sich rund 750 l reiner Alkohol bzw. rund 2.000 l Edelbrand (Alkoholgehalt ca. 40%) herstellen. Je Liter sei ein durchschnittlicher Ertrag von ATS 200,-- bis 300,-- zu er-

zielen. Die zu erwartenden Erlöse würden sich sohin auf ca. ATS 500.000,-- belaufen. Diesen (jährlichen) Erlösen seien folgende Ausgaben gegenüber zustellen:

	AfA	90.000,--
	Fremdarbeit (Baumpflege)	50.000,--
	Brennkosten	40.000,--
	Branntweinabgabe	35.000,--
	Flaschen, Korken, Etiketten	15.000,--
	Werbung, Reisekosten	30.000,--
	Zinsen	50.000,--
	Sonstiges	<u>50.000,--</u>
	Gesamtausgaben daher	360.000,--

Daraus errechne sich ein Überschuss von ATS 140.000,-- pro Jahr.

(5) Im Jahr 2002 wurde beim Bw. eine die Streitjahre umfassende Betriebsprüfung durchgeführt.

Das Finanzamt hat - den Prüfungsfeststellungen folgend - die aus der (teilweisen) Vermietung des 1997 erworbenen und in der Folge renovierten Objektes in U resultierenden negativen Einkünfte sowie die damit zusammenhängenden Vosteuerüberhänge auf Grund der vom Betriebsprüfer getroffenen Feststellungen (Vermietung an die Ehegattin; Objekt wurde von den beiden Söhnen des Bw. bewohnt; keine Vermietung an Feriengäste) steuerlich nicht anerkannt (der Bw. hatte ursprünglich 65% der mit dem Gebäude zusammenhängenden Anschaffungs- und Sanierungskosten dieser Vermietung zugeordnet, die restlichen 35% entfielen auf die hier strittige "Landwirtschaft"). Die sich aus der Nichtanerkennung der Vermietung ergebenden steuerlichen Konsequenzen sind nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens.

Bezüglich der Streuobstanlage wurde seitens des Bw. im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung folgende – zweite - Prognoserechnung (datiert mit 23. April 2002) erstellt:

200 Bäume á 300 kg Obst ergeben insgesamt 60.000 kg Obst. Dies entspreche rund 50.000 l Maische. Bei einer durchschnittlichen Ausbeute von 2% Alkohol würden sich ca. 1.000 l Alkohol bzw. ca. 2.500 l Edelbrand (40% Alkohol) ergeben. Bei einem Verkaufspreis von ATS 247,-- je Liter errechne sich ab dem Jahr 2006 ein Jahresumsatz von ATS 619.213,-- (rund € 45.000,--).

Im Detail stellt sich diese Prognoserechnung wie folgt dar (Angaben in €):

Jahr	Einnahmen	Gesamtausgaben	Ergebnis
1998	0,--	10.219,--	- 10.219,--
1999	818,--	16.324,--	- 15.506,--
2000	200,--	15.460,--	- 15.260,--
2001	2.909,--	16.649,--	- 13.740,--
2002	3.000,--	16.828,--	-13.828,--
2003	4.000,--	15.123,--	- 11.123,--
2004	10.000,--	13.034,--	- 3.034,--
2005	30.000,--	12.622,--	17.378,--
2006	45.000,--	10.648,--	34.352,--
2007	45.000,--	9.748,--	35.252,--
2008	45.000,--	9.848,--	35.152,--

Demnach lasse sich in den Jahren 1998 bis 2008 ein Gesamtgewinn von € 39.424,-- (rund ATS 542.000,--) erzielen.

Nach Durchführung einer Besprechung zwischen Vertretern des Finanzamtes und dem Bw. bzw. seinem steuerlichen Vertreter wandte sich der Bw. in seiner im Zuge des offenen Prüfungsverfahrens vorgelegten Eingabe vom 7. August 2002 gegen die abgabenbehördliche Einstufung seiner Tätigkeit als solche gemäß § 1 Abs. 2 LVO. Die Tätigkeit einer Schnaps-erzeugung aus selbst gezogenen, gut gepflegten Früchten sei objektiv jedenfalls geeignet, wirtschaftlichen Erfolg zu erzielen. Von einem abgeschlossenen Betätigungszeitraum könne nicht ausgegangen werden, da aus der Anlage ca. 50 Jahre lang Früchte geerntet werden könnten und eine Übernahme der Landwirtschaft durch den Sohn vorgesehen sei. Die Prognoserechnung sehe ab dem Jahr 2005 Gewinne sowie ab dem Jahr 2008 einen Gesamtgewinn vor. Eine Gewinnerzielung zu einem früheren Zeitpunkt sei nicht möglich, da die Bäume nicht schneller wachsen. Der Bw. verfolge jedenfalls eine Gewinnerzielungsabsicht, da er ohne diese Einkunftsquelle seinen Lebensunterhalt nicht vernünftig bestreiten könnte, "zumal es sein einziges Erwerbseinkommen ist und sein wird."

Hinsichtlich der vom Bw. aus dieser Streuobstanlage unter dem Titel der Land- und Forstwirtschaft geltend gemachten Verluste bzw. Vorsteuerbeträge - 35% des Altgebäudes und der damit verbundenen Aufwendungen wurden wie bereits erwähnt dem Obstbau zugerechnet – traf der Prüfer in seinem Bericht vom 24. September 2002 im Wesentlichen folgende Feststellungen:

Der Bw. betreibe auf der gegenständlichen Liegenschaft – seinen Angaben zufolge – einen Obstbau zum Zwecke der Schnapsherstellung. Der Schnaps werde von der Fa. St gebrannt. Insgesamt habe der Bw. rund ATS 7 Mio. in die Liegenschaft investiert und diese zu einem großzügigen Familienwohnsitz hergerichtet. Zur Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit der "Schnapserzeugung" habe sich der Bw. zweier widersprüchlicher Prognosen bedient. Zum Zwecke der Erhebung realistischer Ertragswerte habe das Finanzamt bei einem Sachverständigen für Obstbau der Kammer der Land- und Forstwirtschaft Auskunft eingeholt (Niederschrift mit Herrn JW vom 7. Juni 2002). Diese dem Bw. zur Kenntnis gebrachte Erhebung habe massive Abweichungen von dessen eigenen Ertragserwartungen ergeben. Der vom Bw. prognostizierte Ertrag von rund 300 kg Obst pro Baum und Jahr in den ersten zehn Jahren erweise sich als unrealistisch. Laut Erhebung des Finanzamtes betrage der kumulierte Ertrag der ersten zehn Jahre bei Kernobst ca. 250 bis 300 kg pro Baum, bei Steinobst ca. 100 kg. Erst im Vollertragsalter (nach 15 bis 20 Jahren) könne bei Steinobst mit 150 kg je Baum und Jahr gerechnet werden, bei Steinobst mit ca. 50 bis 70 kg. Ausgehend von diesen Ertragswerten sowie von einer Alkoholausbeute von 2% würden sich in den Jahren 1998 bis 2008 Einnahmen iHv. insgesamt ATS 503.682,-- ergeben. Stelle man diesen die vom Bw. im Rahmen seiner zweiten Prognoserechnung veranschlagten Ausgaben gegenüber, errechne sich für die ersten zehn Jahre ein Gesamtverlust von ATS 1.512.243,--. Für die ersten 20 Jahre ergebe sich auf Grund der vom Sachverständigen bekannt gegebenen Ertragswerte – bei Annahme eines Vollertrages bereits nach zehn Jahren – immer noch ein Gesamtverlust von ATS 447.306,-- (siehe dazu den Prüfungsbericht vom 24. September 2002, in welchem die Prognoserechnung des Prüfers – etwas irreführend – unter Tz 25, welche eigentlich die Vermietung betrifft, im Detail dargestellt ist). Neben dem Umstand, dass der Bw. seinen Lebensunterhalt aus vorhandenem Kapitalvermögen und aus der Vermietung in G, M-Gasse 45, mit insgesamt 64 Wohnungen bestreite, sei bei der gewählten Bewirtschaftung die Erzielung eines zusätzlichen Einkommens aus der Schnapserzeugung in einem absehbaren Zeitraum nicht denkbar. Bei Betrachtung der Kostenstruktur sei erkennbar, dass ein Großteil der Kosten auf die Adaptierung des Altgebäudes, die Verschönerung der Hofzufahrt und den Neubau eines Gerätehauses und die damit zusammenhängenden Zinsaufwendungen entfalle. Dazu komme, dass die eigentliche Schnapserzeugung nicht vom Bw. selbst durchgeführt, sondern als Fremdleistung zugekauft werde.

Bei typischerweise einer in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechenden Betätigungen, wie etwa dem Betrieb einer Kleinlandwirtschaft, sei zumeist ein mehrjähriger Zeitraum zur Beurteilung des Vorliegens der objektiven Ertragsfähigkeit erforderlich. Trotz durchgeführter Erhebungen sei ungewiss, ob sich die vom Bw. beabsichtigte Schnapserzeugung als objektiv ertragsfähig erweisen wird. Neben die untypische Bewirtschaftung

(nahezu das gesamte Investitionsrisiko begründe sich in der Adaption der Liegenschaft, wobei die eigentliche Produktion außer Haus stattfinde) trete im vorliegenden Fall auch der Umstand, dass die Bäume nicht sofort den vollen Ertrag erreichen, was eine längere Beobachtung der Betätigung und damit eine vorläufige Veranlagung unumgänglich mache. Die Abgabenbehörde erster Instanz gehe dabei von der wahrscheinlicheren Variante, dem Vorliegen von Liebhaberei, aus. Dies liege einerseits in der bereits dargelegten Kostenstruktur begründet, die letztlich auf eine (vor)steuerbegünstigte Adaptierung der Wohnsitzliegenschaft hinziele. Andererseits lasse auch eine realistischen Verhältnissen angepasste Prognose in einem Zeitraum von 20 Jahren einen Gesamtgewinn nicht erwarten. Daher sei vorläufig sowohl in ertrag- als auch in umsatzsteuerlicher Hinsicht vom Vorliegen von Liebhaberei auszugehen.

(6) Auf Grundlage dieser Prüfungsfeststellungen hat das Finanzamt – hinsichtlich des Jahres 1998 im wieder aufgenommen Verfahren – die nunmehr berufsgegenständlichen Bescheide erlassen und die vom Bw. erklärten Verluste aus Land- und Forstwirtschaft sowie die damit zusammenhängenden Vorsteuergutschriften steuerlich vorläufig nicht anerkannt.

(7) Mit der dagegen erhobenen Berufung wurde beantragt, die Landwirtschaft als Einkunftsquelle iSd. § 1 Abs. 1 Liebhabereiverordnung 1993 (LVO) zu qualifizieren und die daraus resultierende Vorsteuergutschriften iHv. insgesamt ATS 114.743,-- (1998), ATS 72.322,-- (1999), ATS 11.321,-- (2000) und ATS 589,-- (2001) sowie die ausgewiesenen Verluste iHv. ATS 273.394,-- (1998), ATS 204.552,-- (1999) und ATS 209.991,-- (2000) steuerlich anzuerkennen.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Bw. 1994 im Alter von 45 Jahren sein Angestelltenverhältnis bei der Fa. Sch nach 25-jähriger Tätigkeit verloren habe, in der Folge noch Einkünfte als Konsulent, letztlich ab dem Jahre 1997 jedoch keine Erwerbseinkünfte mehr erzielt habe. Daher habe sich 1997 mit dem Erwerb der Landwirtschaft die Gelegenheit ergeben, eine Schnapsbrennerei zu beginnen. Der Bw. habe bisher im Rahmen der Landwirtschaft das Gebäude renoviert, die Hofzufahrt gebaut, die notwendigen Geräte (Freischneidegerät, Traktor, Anhänger, Sichelmulde, Schneefräse etc.) angeschafft, die Pflanzung der Obstbäume vorgenommen, Etiketten entwerfen lassen und Kundenkontakte geknüpft. Ziel sei es, Schnaps von gehobener Qualität zu erzeugen und diesen zu einem guten Preis zu verkaufen, um damit seinen Lebensunterhalt zu verdienen. Sein Sohn besuche seit September 2002 die land- und forstwirtschaftliche Fachschule, Fachrichtung Obstwirtschaft und EDV-Technik, und sollte das Unternehmen nach der Pensionierung des Bw. in rund 15 Jahren – zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes – einmal übernehmen.

Gegen die abgabenbehördliche Einstufung des Betriebes als Betätigung iSd. § 1 Abs. 2 LVO spreche ua., dass die EU-Förderstelle die Obstanlage des Bw. als wirtschaftlich sinnvolles Projekt erachtet und 66% der Anschaffungskosten der Pflanzen übernommen habe. Es stehe auch im Interesse des Umweltschutzes, extensiven Obstbau ohne Einsatz von Spritzmitteln zu fördern. Die teilweise Finanzierung der Pflanzen aus EU-Geldern erhöhe den Gesamtgewinn und sei daher ein Argument für eine Qualifikation als Tätigkeit gemäß § 1 Abs. 1 LVO.

Die vom Finanzamt erstellte Prognoserechnung sei in folgenden Punkten zu berichtigen:

- Altbestand laut Gutachten, 140 Apfel- und Birnbäume in Neulage;
- Jahreszahlen 2000 bis 2019, da die Anlage erst 1999 gepflanzt wurde;
- Ausbeute an Alkohol entsprechend den vom Zollamt veröffentlichten Sätzen.

Die Spekulation mit der Ertragslage sei letztlich müßig, da sich die erzeugte Menge vielmehr nach der möglichen Verkaufsmenge am Markt richte. Obst sei in der Region in jeder Menge vorhanden und könne jederzeit zugekauft werden. Gemäß LVO sei von einem 20-jährigen (mit Anlaufzeit 23-jährigen) Beobachtungszeitraum auszugehen. Der Bw. möchte die Vermietung von 64 Zimmern (Anm.: in der M-Gasse in G) an völlig unterprivilegierte Mieter möglichst bald aufgeben, zumal sein Einkommen daraus sehr schwanke und daher für die Bestreitung eines ordentlichen Lebensunterhaltes nicht ausreichend sei. Das Vorliegen einer Kapitalanlage, die Befriedigung eines Wohnbedürfnisses oder das Ziel einer Steuerverminderung könnten dem Bw. nicht unterstellt werden. Wenn ihm die Kostenstruktur als Indiz für eine Liebhaberei vorgeworfen werde, so sei darauf hinzuweisen, dass der Bw. wie jeder Unternehmer möglichst viele Kosten solange auszulagern versuche, bis sich eine weitere Investition rechne. Bisher seien insgesamt rund ATS 2,2 Mio. in die Landwirtschaft inklusive Grundanteil investiert worden, unübliche Investitionen seien nicht vorgenommen worden. Wenn es die betriebswirtschaftlichen Überlegungen günstig erscheinen lassen, werde auch eine eigene Destillationsanlage im Haus gebaut werden. Dies wäre derzeit jedoch unvernünftig.

Die (nunmehr dritte) Prognoserechnung stellt sich laut Berufung wie folgt dar (s. dazu im Detail S. 5 der Berufungsschrift):

Für die ersten 10 Jahre wurde für das Kernobst ein kumulierter Ertrag von 300 kg, für das Steinobst ein solcher von 100 kg angesetzt. Die Alkoholausbeute wurde nunmehr mit 3% (Kernobst) bzw. 5 sowie 5,5% (Steinobst) angenommen. Daraus wurde eine produzierte Gesamtmenge von 3.362 l Schnaps (40% Alkoholgehalt) errechnet. In den Folgejahren wurde ein Jahresertrag je Baum von 150 kg (Kernobst) bzw. 60 kg (Steinobst) angenommen. Das ergibt laut Prognose des Bw. – auf Grundlage der vorgenannten Ausbeute – eine Gesamterzeugung von ca. 17.550 l in den Jahren 2010 bis 2019. Für den Altbestand wurde bei den 15

Äpfelbäumen ein Jahresertrag von jeweils 300 kg angesetzt, bei den sieben Steinobstbäumen ein solcher iHv. 30 kg, beim Wein 800 kg. Daraus ermittelte der Bw. für die nächsten zwanzig Jahre eine Gesamtproduktion von 7.576 l Schnaps. Bei einem Verkaufspreis von ATS 250,-- je Liter Schnaps und bei Aufwendungen in Gesamthöhe von ca. ATS 3,2 Mio. ergibt sich laut dieser Rechnung ein Gesamtgewinn (bis zum Jahre 2019) von ca. ATS 3,9 Mio.

Ergänzend wurde ein von Herrn Ing. JW, Obstbauberater der Bezirkskammer für Land- und Forstwirtschaft F, welcher bereits vom Finanzamt im Rahmen des Prüfungsverfahrens befragt wurde, unterzeichnetes Schreiben vom 8. Oktober 2002 vorgelegt, welchem zufolge Herr Ing. JW am 1. Oktober 2002 eine Besichtigung der Obstanlage des Bw. vorgenommen hat. Das Schreiben hat – auszugsweise wörtlich wiedergegeben – folgenden Inhalt:

"Wunschgemäß gebe ich Ihnen eine geschätzte Ernteerwartung für das Jahr 2006 bei normalen Witterungsverhältnissen, gleich bleibendem Pflegezustand sowie des zu erwartenden Kronenvolumens der Junganlage bekannt:

Altbestand:	Äpfel (15 Bäume á 300 kg)	4.500 kg
	Zwetschken, Kriecherl (7 Bäume á 30 kg)	150 kg
	Weinstöcke, sehr groß	einige hundert kg Ertrag
Junganlage:	Äpfel (100 Bäume á 30 kg)	3.000 kg
	Birnen (40 Bäume á 30 kg)	1.200 kg
	Kirschen (20 Bäume á 20 kg)	400 kg
	Zwetschken (20 Bäume á 20 kg)	400 kg
	Sonstiges Obst (30 Bäume á 20 kg)	600 kg

..... Bei der Junganlage ist mit dem Eintritt des Vollertrages im Alter von etwa 20 bis 25 Jahren zu rechnen. Nachdem Sie mir aber mitgeteilt haben, dass Sie für das Jahr 2006 eine Verarbeitungskapazität von 30 bis 35 Tonnen Obst anstreben, wird die Differenzmenge durch Zukauf oder Nutzung anderer Flächen ergänzt werden müssen. Realistisch erscheint mir, die fehlenden Mengen aus den im großen Umfange vorhandenen Streuobstbeständen der Nachbarschaftsbetriebe zu besorgen. Die Preise für Verarbeitungsware beliefen sich beim Apfel in den letzten Jahren bei etwa ATS 0,80 bis 1,--/kg (heuer € 0,04 bis 0,06/kg)"

(8) Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde – unter Hinweis auf die Ausführungen im Prüfungsbericht - im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Die vom Bw. im Jahr 1997 erworbene und hinsichtlich der Obstanlage bewirtschaftete Klein-

landwirtschaft mit einer ca. 1, 4 ha großen Obstanlage und einer 0,6 ha großen Hufweide mit einem Altbestand an Obstbäumen stelle in typisierender Betrachtungsweise ein Wirtschaftsgut dar, dessen Bewirtschaftung sich nach der Art, Größe und Ausstattung typischerweise für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigne. Bei einer Begehung sei zudem festgestellt worden, dass die ehemalige Kleinlandwirtschaft unter Aufwendung beträchtlicher Mittel zum Teil in liebevoller Kleinarbeit restauriert bzw. - den Bedürfnissen des Bw entsprechend - als angemessener Familienwohnsitz mit angrenzender Streuobstanlage adaptiert wurde. Wenn in der Berufung gegen eine Einstufung gemäß § 1 Abs. 2 LVO ins Treffen geführt werde, dass die Obstanlage von der EU-Förderstelle als wirtschaftlich sinnvolles Projekt erachtet und gefördert worden sei, so sei dem mehrfach zu entgegenen: So habe der Bw. auf Befragung am 23. April 2002 im Detail nicht angeben können, aus welchem Grund er die Förderung erhalten bzw. welche Verpflichtungen er damit übernommen habe. Es sei dies eine (Vulkanland)Streuobstförderung gewesen, wobei er nur die Fläche anzugeben hatte und ihm eine Mindestbepflanzungsdichte vorgegeben wurde. Die Förderung habe er für diese Streuobstanlage unabhängig davon erhalten, was er damit in der Folge machte. Für die bei einer Einstufung gemäß § 1 Abs. 2 LVO anzuwendende typisierende Betrachtungsweise sei aus dem Umstand, dass der Bw eine - noch dazu so gestaltete - Förderung erhalten hat, nichts zu gewinnen.

Die Darlegung des Bw., sein Ziel sei die Erzeugung (und folglich der Verkauf) "gehobener Schnäpse", um damit seinen Lebensunterhalt zu verdienen, könne bei der gewählten Art der Bewirtschaftung genauso wenig überzeugen, wie die Aussage, er würde ein Unternehmen aufbauen, welches nach seiner Pensionierung in rund 15 Jahren von seinem Sohn übernommen werde. Nach Absolvierung seiner Ausbildung stehe dem Sohn ein breites Berufsfeld offen, insbesondere auch aufgrund der Spezialisierung im Bereich EDV- Technik.

Ins Zentrum der Überlegungen rücke, dass der Bw. die gegenständliche Kleinlandwirtschaft um insgesamt ca. ATS 7 Mio. erworben und adaptiert habe. In das Konzept der steuerbegünstigten, weil vorsteuerabzugsberechtigten Adaptierung des Altgebäudes passe dabei sowohl die Nutzung gewisser Räumlichkeiten des Altgebäudes für die Schnapserzeugung, als auch die Vermietung von Wohnräumlichkeiten an die Ehegattin zum Zwecke der Befriedigung des Wohnbedürfnisses der unterhaltsberechtigten Kinder.

Auch wenn der Bw mit immer neuen Konzepten und Prognosen die Gewinnträchtigkeit der Streuobstanlage und damit - als Ausbeute dieser Anlage - der Schnapserzeugung darzulegen suche, erachte er die "Spekulation mit der Ertragslage der Anlage selbst als müßig". Obst sei nach den Ausführungen des Bw "in der Region in jeder Menge vorhanden und könne jederzeit zugekauft werden." Führe man diese Argumentation des Bw mit der Aussage, er möchte seinen Lebensunterhalt mit der Schnapserzeugung verdienen, zusammen, so wäre ein

massiver Zukauf in der Anfangsphase geradezu zwingend logisch.

Trotz durchgeführter Erhebungen und auch nach Durchsicht der erwarteten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2002 sei ungewiss, ob sich die vom Bw. beabsichtigte Schnapserzeugung als objektiv ertragsfähig erweisen werde. Neben die nur für eine Hobby-schnapserzeugung typische Bewirtschaftung - nahezu das gesamte Investitionsrisiko begründe sich in der Adaptierung der Liegenschaft, wobei die eigentliche Produktion außer Haus stattfinde - trete auch der Umstand, dass sich die konkrete Art der Bewirtschaftung durch den Bw, wie er selbst richtig ausführt, nicht im Ertrag der Bäume und der entsprechenden Alkohol-ausbeute, sondern in der aufgrund der Zukaufsmöglichkeit bestehenden übrigen Ausgestaltung der Betätigung zeige. Nach Meinung der Behörde sei eine Beobachtung der Betätigung von weiteren zwei bis drei Jahren ab dem Berufszeitraum für eine verlässliche endgültige Beurteilung erforderlich.

Für Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO finde sich keine zeitliche Regelung des "absehbaren Zeitraumes". Laut VwGH sei unter einem absehbaren Zeitraum zur Möglichkeit der Erzielung eines wirtschaftlichen Gesamterfolges eine Zeitspanne zu verstehen, die zum getätigten Mitteleinsatz bei Betrachtung der Umstände des konkreten Falles in einer nach der Verkehrsauffassung vernünftigen, üblichen Relation stehe. Im gegenständlichen Fall trete die Intention, die Liegenschaft (für Wohnzwecke zu erwerben und) zu adaptieren sehr stark in den Vordergrund, anderenfalls nicht erklärbar wäre, dass "nahezu die gesamte Investition dieser Betätigung in der Adaptierung der Liegenschaft, wobei die eigentliche Produktion (die Schnapsbrennerei) sogar außer Haus stattfinde, begründet" liege. Gehe man von dem darüber hinausgehenden, unabhängig vom Erwerb der Liegenschaft für Wohnzwecke bzw. der Adaptierung der Liegenschaft, verursachten Kostenaufwand für die Schnapserzeugung aus, sei ein absehbarer Zeitraum von 20 Jahren jedenfalls als zu hoch einzustufen. Ausgehend von den bisher erklärten Ergebnissen des Steuerpflichtigen bis zum Jahr 2002 verbunden mit der, wie bereits oben dargestellt, beizupflichtenden Erkenntnis des Bw, dass die Problematik nicht in der Frage liege, in welchem Zeitpunkt welche Menge Obst produziert werden könnte und welche Ausbeute an Alkohol sich daraus ergeben könne, sondern vielmehr im realistischen Ansatz Schnaps höherer Qualität als Hobbyschnapserzeuger veräußern zu können, sei allerdings selbst in einem absehbaren Zeitraum von 20 Jahren nicht mit einem Gesamtgewinn zu rechnen. Die Behörde gehe daher bei der im Beobachtungszeitraum vorzunehmenden vorläufigen Veranlagung von der wahrscheinlicheren Variante, nämlich dem Vorliegen von Liebhaberei – sowohl in ertragsteuerlicher als auch in umsatzsteuerlicher Hinsicht - aus.

(9) Im daraufhin eingebrachten Vorlageantrag wurde nochmals auf die Ausführungen in der Berufungsschrift vom 9. Oktober 2002 verwiesen.

(10) Der Referent des UFS hat am 28. Juni 2005 eine Besichtigung der gegenständlichen – auf einer sonnseitig und ruhig gelegenen Anhöhe befindlichen - Liegenschaft in U durchgeführt (s. Protokoll über den Verlauf des Ortsaugenscheines bzw. Erörterungsgespräch vom 28. Juni 2005 sowie das ergänzende Gedächtnisprotokoll vom 29. Juni 2005). Dabei konnte ua. festgestellt werden, dass die 1999 gepflanzten Bäume zum Teil sehr schlecht entwickelt sind und kaum bzw. keine Früchte tragen. Im Altgebäude befinden sich drei – vom Bw. so bezeichnete – "Präsenterräume" (zum Verkosten der Schnäpse). Zwei dieser Räume sind "stubenartig" mit Holzmöbeln eingerichtet, einer davon verfügt über einen angrenzenden Wintergarten. Der dritte Raum befindet sich im Keller. Pro Jahr finden jeweils im Sommer den Angaben des Bw. zufolge fünf bis sechs Schnapspräsentationen statt. An diesen würden vier bis acht Personen (im Regelfall Hoteliers) teilnehmen, die einige Tage in der Region – zum Golfen, "Relaxen", aber auch um Einkäufe zu tätigen - verbringen. Die Schnapsverkäufe würden jedoch vom Bw. im Winter vor Ort – am Arlberg – erfolgen. Produktwerbung im eigentlichen Sinne werde vom Bw. nicht betrieben. Mit seinen Abnehmern trete er auf Grund seiner Mitgliedschaft zu zwei Vereinen – der BSC sowie dem SA – in Kontakt. Zukäufe (von Fremdobst) seien aus Qualitätsgründen bislang nicht getätigt worden und seien auch in Zukunft nicht geplant. Ebenso wenig seien in absehbarer Zeit Neupflanzungen von Bäumen beabsichtigt. In den vergangenen drei Jahren habe die Ernte auf Grund verschiedener Umstände – extreme Trockenheit, Schädlinge, der vorjährige Herzinfarkt des Bw. – "nahezu Null" betragen. In den Jahren davor sei auf Grund des geringen Alters der Bäume nicht mehr Ertrag zu erwarten gewesen. Aufzeichnungen über die geernteten Obstmengen würden nicht geführt. Die Menge der Maische ergebe sich aus den Unterlagen des Schnapsbrenners (Abfindungsanmeldungen). Die bisher erzielten Umsätze würden ausschließlich aus Erträgen der Altbäume resultieren.

(11) Mit ha. Schreiben vom 1. Juli 2005 wurde der Bw. um Vorlage der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2004, der Schnaps- und Mostverkaufsbelege 2000 bzw. 2002 bis 2004 und der Abfindungsanmeldungen der Jahre 2002 bis 2004 sowie um Bekanntgabe der in den Jahren 2000 bis 2004 für das "Fremdbrennen" entstandenen Kosten ersucht.

Daraufhin übermittelte der Bw. dem UFS via Mail vom 18. Juli 2005 (lediglich) die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 2004.

(12) Ab dem Jahre 2002 erklärte bzw. beanspruchte der Bw. für seine "Land- und Forstwirtschaft" die folgenden Ergebnisse bzw. Beträge (in €):

	2002	2003	2004
Umsätze (20% bzw. 12%)	2.835,-	4.241,-	2.179,80

Vorsteuern	543,97	437,17	?
Ausgaben (ua.):			
AfA	5.416,54	5.271,11	4.330,65
Verbrauchsmaterial	1.330,42	0,-	1.109,05
Bankzinsen	6.639,58	6.304,62	5.029,65
Verlust:	- 13.798,19	- 11.544,36	- 11.536,02

Aus den vorliegenden Abfindungsanmeldungen gehen folgende Mengen an vom Bw. produzierter Maische bzw. daraus hergestelltem Alkohol hervor (in Litern):

	1998	1999	2000	2001
Maische	460	300	400	450
Alkoholmenge	13,4	12,75	10,5	16

Die Anmeldungen der übrigen Jahre wurden trotz entsprechender Aufforderung – siehe oben – nicht beigebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. wendet sich zunächst gegen die Einstufung seiner Tätigkeit, der Bewirtschaftung einer rund 2 ha großen Liegenschaft, als solche gemäß § 1 Abs. 2 LVO 1993. Im Weiteren versucht er mittels - mehrmals adaptierter - Prognoserechnung darzustellen, dass binnen eines 20-jährigen Zeitraumes die Erzielung eines Gesamtgewinnes (bzw. Gesamtüberschusses) zu erwarten sei.

Nach § 1 Abs. 2 der für den Berufsfall maßgeblichen LVO 1993 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen 1.) aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maße für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (zB Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, oder 2.) aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Die Frage, ob sich ein Wirtschaftsgut iSd. § 1 Abs. 2 LVO in besonderem Maß für die private Nutzung eignet bzw. einer privaten Neigung entspricht, ist abstrakt nach der Verkehrsauffassung und nicht nach den Verhältnissen des jeweiligen Steuerpflichtigen zu beurteilen. Als typischerweise besondere in der Lebensführung begründete Neigungen gelten neben der

Sport- und Freizeitgestaltung insbesondere die menschlichen Grundbedürfnisse, wie zB die Wohnversorgung (für sich und nahe Angehörige). Die Beurteilung der Eignung eines Wirtschaftsgutes für eine "private Nutzung" hängt maßgeblich von dessen Beschaffenheit (Art, Größe, Ausstattung) ab (vgl. Herzog/Zorn, RdW 1990, 265). Auf die konkrete Nutzung kommt es dabei nicht an (zB VwGH vom 26. Jänner 1999, 98/14/0041).

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

So hat der VwGH etwa in seinem Erkenntnis 87/07/0070 vom 19. Mai 1988 eine Liegenschaft mit einer Gesamtgrundfläche von 3,75 ha als Kleinlandwirtschaft beurteilt. Im bereits zitierten Erkenntnis 92/14/0185 vom 21. Mai 1997 wurde eine Betätigung in einem Landwirtschaftsbetrieb allein im Hinblick auf seine Größe von rund 1,8 ha als solche im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO qualifiziert. Nach einem weiteren Erkenntnis des VwGH (97/14/0161 vom 21. Oktober 2003) spricht gerade die mit hohem Aufwand erfolgte Restaurierung eines in einer ruhigen, landschaftlich schönen Gegend befindlichen Gebäudeensembles, wo die Freizeit verbracht werden kann und dabei Hobbys ausgeübt werden können, in Anbetracht der qualifizierten Nahebeziehung zur Lebensführung für das Vorliegen von Liebhaberei im engsten und klassischen Sinn.

Auf Grund dieser Judikatur ist auch in der vom Finanzamt vorgenommenen Einstufung der berufsgegenständlichen Bewirtschaftung einer Liegenschaft im Ausmaß von ca. 2 ha – zumal sich diese in ruhiger und schöner Lage befindet und diese überdies unmittelbar nach Erwerb unter großem finanziellen Aufwand zum Wohnsitz des Bw. und seiner Familie hergerichtet und in der Folge auch als solcher genutzt wurde - als Betätigung gemäß § 1 Abs. 2 LVO keine Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Daran vermag auch die im konkreten Fall zum Zwecke der (Re-)Kultivierung brach liegender Flächen gewährte EU-Subvention nichts zu ändern, da diese nicht die Entfaltung einer steuerlich beachtlichen Tätigkeit, sondern eben (bloß) die (Wieder-)Bepflanzung leer stehender Flächen zur Voraussetzung hatte. Die Gewährung einer wie auch immer gestalteten Förderung impliziert nicht per se das Vorliegen einer ertragsteuerlich relevanten Einkunftsquelle. Zudem war im vorliegenden Fall auch kein Nachweis bzw. keine Überprüfung hinsichtlich der Folgenutzung der (re-)kultivierten Flächen vorgesehen.

Maßgeblich für die Einstufung der Tätigkeit des Bw. ist im Sinne der oa. Rechtslage primär die Beschaffenheit (insbesondere die Größe) der gegenständlichen Liegenschaft. Dazu kommt die

enge Nahebeziehung zur persönlichen Wohnversorgung des Bw. und seiner Familie. In zumindest geringem Umfange kommen überdies auch "soziale" bzw. repräsentative Aspekte (Verkostung an "Geschäftsfreunde" bzw. Vereinskollegen, die einige Tage "zum Relaxen" in der Region verbringen; der Bw. nutzt die "Gegenbesuche" in der Wintersportregion seiner Geschäftsfreunde zum Skifahren) – sohin Aspekte der Freizeitgestaltung – zum Tragen. Letztlich kommt noch der Umstand hinzu, dass der Bw. auch über andere Einkunftsquellen – insbesondere aus Vermietung und Verpachtung – verfügt, wenngleich er angibt, diese in absehbarer Zeit aufgeben zu wollen (die Vermietungstätigkeit ist jedoch nach wie vor aufrecht; s. Niederschrift vom 28. Juni 2005).

Nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 LVO kann jedoch die Annahme von Liebhaberei ausgeschlossen sein (§ 1 Abs. 2 vorletzter Satz der Verordnung): Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

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

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

Maßgeblich für eine derartige der Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit einer Betätigung dienende Prognoserechnung sind die tatsächlichen Verhältnisse und nicht etwa Wunschvorstellungen des sich Betätigenden. Steht die Prognose in Widerspruch zu offensichtlich realistischen Annahmen, so ist sie an die Realität anzupassen. Im Falle der Beobachtung der Betätigung ist die Prognose an die dadurch gewonnenen Erkenntnisse anzupassen. In die Prognoserechnung sind sämtliche Kalenderjahre der – in der gleichen Bewirtschaftung ausgeübten – Betätigung einzubeziehen, und zwar auch die von bloßer Vorbereitung betroffenen Jahre (s. zB Langheinrich/Ryda,, FJ 2001, 90).

Im Rahmen der Prognose sind gewöhnliche Risiken realistisch abzuschätzen. Während der (allfälligen) Beobachtung aufgetretene gewöhnliche Risiken sind bei der Prognose der zukünftigen Ergebnisse entsprechend zu berücksichtigen (zB Rauscher/Grübler, aaO, 170).

Der Bw. hat nun versucht, die Einkunftsquelleneigenschaft seiner Tätigkeit mittels mehrerer – unterschiedlicher – Prognoserechnungen zu belegen. Die vom Bw. im vorliegenden Fall angestellten Prognoserechnungen sind allerdings aus folgenden Gründen nicht geeignet, die objektive Ertragsfähigkeit der in Frage stehenden Tätigkeit zu dokumentieren:

Die erste Prognoserechnung (am 9. Februar 1999 vorgelegtes "Konzept") ist de facto keine Prognoserechnung, sondern lediglich eine Gegenüberstellung der - nach Ansicht des Bw. - in einem (einzigen) Vollertragsjahr erzielbaren Erlöse mit den durchschnittlich anfallenden Ausgaben. Dabei wurden die Jahre vor Eintritt des Vollertrages der neu gepflanzten Bäume völlig unberücksichtigt gelassen. Überdies wurde in dieser Rechnung der Vollertrag sämtlicher Bäume mit 150 kg pro Jahr angenommen, welcher Wert jedoch zumindest hinsichtlich des Steinobstes nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. Der von beiden Parteien des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens beigezogene "Gutachter" gab den Vollertrag des Steinobstes mit höchstens 70 kg an (s. Niederschrift vom 7. Juni 2002). Zudem wird in diesem "Konzept" der Eintritt des Vollertrages – abgesehen davon, dass die Jahre bis zum Eintritt dieses Vollertrages in der Berechnung ohnehin außer Acht gelassen wurden - bereits nach rund vier bis fünf Jahren angenommen. Diese Annahme steht in eklatantem Widerspruch zu den Angaben des Sachverständigen Ing. JW (Eintritt des Vollertrages frühestens nach 15 Jahren, laut Stellungnahme vom 8. Oktober 2002 sogar erst nach 20 bis 25 Jahren), aber auch zu den vom Referenten anlässlich eines im Juni 2005 vorgenommenen Augenscheins getätigten Wahrnehmungen über den Zustand der betreffenden Bäume (s. Niederschrift vom 28. Juni 2005 bzw. ergänzendes Gedächtnisprotokoll vom 29. Juni 2005).

Die im Zuge der Betriebsprüfung beigebrachte zweite Prognoserechnung vom 23. April 2002 steht mit den tatsächlichen Verhältnissen ebenfalls nicht in Einklang: In dieser Rechnung wurde zum Einen der Vollertrag mit 300 kg je Baum und Jahr angesetzt. Dieser Wert entspricht dem Doppelten (Kernobst) bzw. ca. dem Fünffachen (Steinobst) der vom Vertreter der Land- und Forstwirtschaftskammer, Herrn Ing. JW, angegebenen Werte. Zum Anderen geht diese Berechnung offenbar davon aus, dass bei den neu gepflanzten Bäumen der Vollertrag bereits im Jahre 2006, sohin im siebenten Jahr nach der 1999 erfolgten Anpflanzung, eintritt. Wie bereits erwähnt tritt jedoch der Vollertrag den Ausführungen des Sachverständigen zufolge – entsprechende Pflege vorausgesetzt – (frühestens) erst nach 15 bis 20 Jahren (Kernobst) bzw. mit etwa 15 Jahren (Steinobst) ein (Niederschrift vom 7. Juni 2002). Derselbe "Gutachter" prognostiziert in seiner - nach Durchführung einer Besichtigung der

gegenständlichen Junganlage des Bw. verfassten – Stellungnahme vom 8. Oktober 2002 den Eintritt des Vollertrages der Bäume im Alter von etwa 20 bis 25 Jahren.

Schließlich vermag auch die in der Berufungsschrift dargestellte, auf einen Zeitraum von 20 Jahren ausgerichtete dritte Prognoserechnung nicht zu überzeugen. Dieser Berechnung liegt ebenfalls der Ansatz eines unzutreffenden – weil weitaus verfrüht angenommenen – Eintritts des Vollertragsalters zugrunde: Entgegen den bereits mehrfach zitierten Ausführungen des Ing. JW wurde dabei schon nach zehn Jahren der Eintritt von Vollerträgen angenommen. Dazu kommt, dass sich aus dieser Rechnung allein aus dem zum Erwerbszeitpunkt bereits vorhandenen Altbestand an Bäumen in den ersten 20 Jahren eine produzierte Schnapsmenge von insgesamt rund 7.576 l – sohin ca. 379 l pro Jahr - ergibt. Bei den vom Bw. angegebenen Verkaufspreisen von ca. ATS 250,- je Liter würde sich – allein aus dem Altbestand – ein Jahresumsatz von rund ATS 95.000,- errechnen. Diese Schnapsmengen bzw. Umsätze wurden jedoch vom Bw. bislang bei weitem nicht erreicht. Den für die Jahre 1998 bis 2001 vorliegenden Abfindungserklärungen zufolge hat der Bw. in den genannten Jahren Schnapsmengen von jeweils 26 bis 40 l hergestellt bzw. herstellen lassen. Auch die bisher tatsächlich erzielten Gesamterlöse (einschließlich Junganlage!) liegen weit unter den sich aus dieser Prognoserechnung allein schon aus dem Altbestand ergebenden Umsätzen von ca. ATS 95.000,- pro Jahr. Unklar bleibt des Weiteren, worauf sich die Annahme der Weinertragsmenge von 800 kg jährlich gründet, finden sich doch in den diversen von beiden Parteien eingeholten Informationen diesbezüglich keine konkreten Angaben.

Insoweit nun die Prognoserechnungen des Bw. auf den von der Baumschule Gr per Telefax vom 24. Juni 2002 (in diesem werden die durchschnittlichen Erträge einer Obstplantage mit 80 –100 kg ab dem fünften Jahr, sowie mit 150 –500 kg ab dem achten Jahr angegeben) bekannt gegebenen Ertragswerten beruhen sollten, ist darauf zu verweisen, dass nach Auffassung des UFS den Angaben des Vertreters der Land- und Forstwirtschaftskammer die größere Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit zukommt. Zum Einen liegt den Angaben des Ing. JW eine persönliche und somit unmittelbare Besichtigung der in Frage stehenden Bäume zugrunde. Zum Anderen stimmen die Angaben der Baumschule Gr bezüglich der nach fünf Jahren erzielbaren Erträge von rund 80 -100 kg weder mit den Wahrnehmungen des Referenten anlässlich des durchgeführten Ortsaugenscheins noch mit den vom Bw. erzielten Ergebnissen überein: Diese Ertragsmengen werden derzeit – ca. sechs Jahre nach Anpflanzung der Junganlage - bei weitem nicht erreicht.

Der Bw. hat die ausbleibenden Erträge der letzten Jahre vor allem mit dem Auftreten von Schädlingen und der extremen Trockenheit zu erklären versucht (s. Niederschrift vom 28. Juni 2005). Diese Umstände stellen jedoch keine Unwägbarkeiten, sondern gewöhnliche – in der Prognose bereits zu berücksichtigende – Risiken dar. Einzig die vorjährige Erkrankung

des Bw. wäre grundsätzlich geeignet, als unwägbares Ereignis allenfalls eine Abweichung zwischen Prognose und Realität zu begründen.

Tatsächlich bauen die Prognoserechnungen des Bw. aber – wie oben dargelegt - schon dem Grunde nach auf völlig unzutreffenden Voraussetzungen auf. Während der Bw. in seinen Berechnungen davon ausgeht, dass bereits nach ca. sieben bzw. zehn Jahren das Vollertragsalter der neu gepflanzten Bäume eintritt, prognostiziert der Sachverständige der Land- und Forstwirtschaftskammer den Eintritt des Vollertrages erst nach 15 bis 20 Jahren bzw. nach Besichtigung der gegenständlichen Junganlage gar erst nach 20 bis 25 Jahren. Zudem weichen die bisher produzierten und verkauften Schnapsmengen erheblich von den in den Prognoserechnung angesetzten Mengen ab. So würde sich etwa auf Grund der in der Berufung angestellten dritten Prognoserechnung eine durchschnittliche Ausbeute an reinem Alkohol von ca. 286 l jährlich (davon 151,50 l auf den Altbestand bzw. 134,50 l auf den Neubestand entfallend) ergeben. Tatsächlich ergibt sich aus den Abfindungsanmeldungen der Jahre 1998 bis 2001 – die Belege der Folgejahre wurden dem UFS trotz Ersuchens nicht vorgelegt - , dass eine Ausbeute von höchstens 16 l (!) , also lediglich rund 5,6% der prognostizierten Menge, erzielt wurde. Im bislang mit Abstand umsatzstärksten Jahr 2003 (Umsätze aus Schnapsverkauf: ATS 58.350,-) errechnet sich auf Basis eines Verkaufspreises von ca. ATS 250,- je Liter eine insgesamt verkaufte Schnapsmenge von ca. 240 l (eine Menge, welche im Übrigen auf Grund der vorliegenden Abfindungsanmeldungen in den Jahren 1998 bis 2001 nicht einmal insgesamt produziert werden konnte!). Laut dritter Prognose des Bw. vom 9. Oktober 2002 sollte sich diese jedoch auf 715 l pro Jahr – also auf die rund dreifache Menge - belaufen. Die Besichtigung der Obstanlage des Bw. durch den Referenten hat überdies ergeben, dass auf Grund des derzeitigen Entwicklungsstandes der Bäume auch in den kommenden Jahren nicht mit einer erheblichen Steigerung der Ertragsmengen zu rechnen sein wird.

In diesem Zusammenhang ist überdies darauf hinzuweisen, dass nach den Ausführungen des Sachverständigen (s. Stellungnahme vom 8. Oktober 2002, wonach im Jahr 2006 ein Erntertrag von ca. 10 t zu erwarten sei – selbst dieser Wert erscheint allerdings auf Grund der derzeitigen tatsächlichen Verhältnisse überhöht) die vom Bw. ins Auge gefasste Verarbeitungskapazität von 30 bis 35 Tonnen Obst den Zukauf von "Fremd Obst" oder die Nutzung anderer Flächen voraussetzen würde. Nach Angaben des Bw. ist jedoch weder der Obstzukauf noch die Anpflanzung weiterer Bäume geplant (s. Niederschrift vom 28. Juni 2005). Es bleibt somit aus Sicht des UFS im Dunkeln, wie die vorhergesagten Erntemengen in den kommenden Jahren jemals erreicht werden sollen.

Schließlich fällt auch auf, dass die Anzahl der neu gepflanzten Bäume mit jeder von Seiten des Bw. vorgelegten Prognoserechnung "zugenommen" hat: Waren es im ersten "Konzept" –

übrigens analog den Angaben des Bw. im Zuge des Ortsaugenscheines am 28. Juni 2005 - noch 190 Bäume, basierte die zweite Rechnung bereits auf 200 Bäumen. Die dritte Prognoserechnung ging letztlich sogar von einem Neubestand von 210 Bäumen aus. Demgegenüber ist in der Rechnung über die Anschaffung der Bäume (Streuobstprojekt A vom 5. Mai 1999) lediglich von 180 Obstbäumen die Rede, elf weitere Bäume wurden im Frühjahr 2000 geliefert.

Da somit die Prognosen des Bw. in maßgeblichen Punkten ganz offensichtlich nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen, waren diese nicht geeignet, die objektive Ertragsfähigkeit der Betätigung des Bw. plausibel zu machen. Die gemäß § 1 Abs. 2 LVO bestehende Liebhabereivermutung konnte vom Bw. mit diesen den realen Umständen widersprechenden Berechnungen nicht widerlegt werden.

Das Finanzamt hat demgegenüber seiner (ebenfalls) auf einen Zeitraum von 20 Jahren ausgerichteten Prognoserechnung die vom beigezogenen Sachverständigen angegebenen Ertragsmengen sowie einen Ausbeutesatz von generell 2% zugrunde gelegt. Der Eintritt des Vollertrages wurde hinsichtlich der Junganlage bereits nach 10 Jahren angenommen. Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Die Ausbeutesätze sind auf Grund der zollamtlich publizierten Sätze für das Kernobst richtigerweise mit 3%, für das Steinobst mit 5% bzw. 5,5% anzusetzen.

Der Eintritt des Vollertrages ist hinsichtlich der Junganlage auf Grund der gutachtlichen Äußerungen des Ing. JW erst nach Ablauf von 20 Jahren anzunehmen.

Die vom Sachverständigen bis zum Eintritt des Vollertragsalters prognostizierten (kumulierten) Erträge liegen erheblich über den bislang offenbar tatsächlich geernteten Mengen. Da sämtliche bisher erfolgten Verkäufe ausschließlich aus Ernterträgen des Altbestandes resultieren (s. Niederschrift vom 28. Juni 2005) und eine Rückrechnung von den bisherigen Erlösen auf die verkauften bzw. produzierten Schnapsmengen ebenfalls weitaus geringere als die vorhergesagten Mengen ergibt (s. obiges Beispiel für das bis dato umsatzstärkste Jahr 2003), entsprechen auch die in den Prognoserechnungen für den Altbestand herangezogenen Erträge bei weitem nicht den tatsächlichen Verhältnissen.

Wie bereits oben dargelegt wurde, sind zur Beurteilung der objektiven Ertragsfähigkeit die tatsächlichen Verhältnisse (einschließlich gewöhnlicher Risiken) heranzuziehen. Steht die Prognose in Widerspruch zur Realität, ist sie den realen Umständen bzw. den allenfalls aus der Beobachtung der Tätigkeit gewonnenen Erkenntnissen anzupassen.

Seitens des UFS wurde nunmehr die in der Beilage 1 ersichtliche Prognoserechnung erstellt, in welcher zwar aus Vereinfachungsgründen hinsichtlich des Neubestandes ebenfalls von den –

angesichts der derzeitigen Verhältnisse als überhöht anzusehenden – Ertragswerten laut Stellungnahme des Ing. JW vom 8. Oktober 2002 vor Eintritt des Vollertrages ausgegangen wird; im Gegensatz zur Prognose des Finanzamtes werden darin jedoch die in der Berufung begehrten – den zollrechtlichen Vorschriften entsprechenden – Ausbeutesätze zur Anwendung gebracht. Überdies wird der Eintritt des Vollertrages ebenfalls der vorgenannten Stellungnahme des Sachverständigen folgend erst ab einem Alter von 20 Jahren angenommen. Zur Ermittlung der aus dem Altbestand produzierten Alkoholmenge ging der UFS von den laut vorgelegten Abfindungsanmeldungen 1998 bis 2001 gewonnenen (reinen) Alkoholmengen aus und brachte den dreifachen (!) Wert der in diesen Jahren maximal hergestellten Alkoholmenge (von 16 l im Jahr 2001) zum Ansatz. Als Verkaufspreis wurde analog dem Berufungsvorbringen ein Betrag von ATS 250,- je Liter herangezogen. In dieser Berechnung wurde darüber hinaus das einnahmenlose Jahr 1998 noch gar nicht berücksichtigt. Selbst diese auf für den Bw. überaus günstigen – weil in der Realität bislang nie erreichten – Ertragswerten beruhende Berechnung ergibt für einen Zeitraum von 20 Jahren immer noch einen Gesamtverlust von rund ATS 1,3 Mio. Selbst bei einem angenommenen Verkaufspreis von rund ATS 300,- je verkauftem Liter Schnaps verbleibt ein Gesamtverlust von über ATS 900.000,-. Die Tätigkeit des Bw., in concreto der Anbau und die Ernte von Obst zum Zwecke der Herstellung von Maische, welche letztlich von einem Dritten zu Schnaps gebrannt wird, ist somit in der geführten Art und Weise objektiv nicht ertragsfähig iSd. der oa. Rechtsausführungen.

Bezüglich der gegenständlichen Art der Bewirtschaftung seien ergänzend folgende Anmerkungen gestattet: Der Bw. betreibt keine wie immer geartete Werbung für seine Produkte, seine Abnehmer sollen (Ausgangsrechnungen der Jahre 2002ff. wurden dem UFS nicht vorgelegt) vorwiegend aus – in Westösterreich angesiedelten – Vereinen stammen, denen auch der Bw. angehört. Der Bw. führt keine Grundaufzeichnungen über seine Tätigkeit bzw. bewahrt diese nicht auf. Die rund 210 Bäume befinden sich derzeit in einem weniger guten Entwicklungszustand, von den prognostizierten Ertragswerten sind sie derzeit jedenfalls weit entfernt. Die Anpflanzung zusätzlicher Bäume ist nicht vorgesehen. Schon die Ausgabenpositionen "AfA" sowie "Bankzinsen" übersteigen – jede für sich allein gesehen – die bisher erzielten Einnahmen beträchtlich. Der Schnaps wird vom Bw. nicht selbst gebrannt. Nicht nachvollziehbar sind zudem die Ausführungen in der Berufung, wonach "Spekulationen mit der Ertragslage der Anlage müßig" seien, da sich die erzeugte Menge weniger nach der Ertragslage der gepflanzten Bäume richte und Obst jederzeit bzw. in jeder Menge zugekauft werden könne. Das Finanzamt folgert in seiner Berufungsvorentscheidung völlig zutreffend, dass diesfalls angesichts der vom Bw. angegebenen Intention, aus der in Frage stehenden Betätigung den Lebensunterhalt bestreiten zu wollen, ein massiver Zukauf von Fremdobst

gerade in der Anfangsphase geradezu zwingend logisch gewesen wäre. Das gilt umso mehr, als die Kosten je zugekaufter Obsteinheit unter den Produktionskosten je selbst gezogener Obsteinheit liegen (s. gutachtliche Stellungnahme vom 8. Oktober 2002 iVm. Niederschrift vom 7. Juni 2002). Schließlich hat auch der Sachverständige dargelegt, dass im Hinblick auf die vom Bw. im Jahr 2006 angestrebte Verarbeitungskapazität erhebliche Zukäufe erforderlich wären. Letztlich hat der Bw. jedoch im Rahmen des Lokalaugenscheines zu Protokoll gegeben, dass ein Zukauf von Fremdobst nicht geplant sei.

All diese eben dargestellten Umstände machen evident, dass die Tätigkeit des Bw. – mag sie auch ökologisch sinnvoll sein – nur in geringem Maße nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ausgeübt wird.

Die angefochtenen Bescheide des Finanzamtes sind vorläufig ergangen. Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist eine vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist. Da Berufungsentscheidungen den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern können (§ 289 Abs. 2 BAO), kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz eine erstinstanzliche vorläufige Abgabenfestsetzung in ihrer Berufungsentscheidung (auch) in eine endgültige Festsetzung abändern (s. zB Ritz, BAO-Kommentar², § 200 Tz 18, mwN).

Nach Auffassung des UFS steht auf Grund obiger Ausführungen bereits zum jetzigen Zeitpunkt mit ausreichender Gewissheit fest, dass die Tätigkeit des Bw. in der geführten Art und Weise in einem absehbaren Zeitraum die Erzielung eines Gesamtgewinnes nicht erwarten lässt. Die vom Bw. angestellten Prognoserechnungen widersprechen in wesentlichen Bereichen den tatsächlichen Verhältnissen (siehe oben) und stimmen auch mit den derzeitigen, vom Referenten unmittelbar im Wege einer Besichtigung vorgefundenen Umständen nicht überein. Selbst eine vom UFS vorgenommene, auf einer für den Standpunkt des Bw. überaus förderlichen Werten basierende Prognoserechnung ergibt für den (zwar unstrittigen, jedoch nach ha. Ansicht als zu lang bemessenen) Zeitraum von 20 Jahren einen beträchtlichen Gesamtverlust.

Eine (weitere) Beobachtung der Betätigung ist daher entbehrlich, da auf Grund der oben eingehend dargelegten Umstände die Erzielung eines positiven Gesamterfolges von vornherein aussichtslos erscheint. Für eine vorläufige Veranlagung verbleibt daher kein Raum, weshalb die Abgabenfestsetzung mittels vorliegender Berufungsentscheidung nunmehr endgültig erfolgen konnte.

Beilage 1 (Prognoserechnung des UFS)

Graz, am 27. Juli 2005