

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache AWF, über die Beschwerden vom 11.01.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 15.12.2015 betreffend Körperschaftsteuer 2012 - 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der unstrittige Sachverhalt stellt sich aus dem Verwaltungsgeschehen wie folgt dar:

Bei der Beschwerdeführerin A (in der Folge Bf.) fand im Jahr 2015 eine abgabenrechtliche Prüfung der Jahre 2012, 2013 und 2014 statt.

In den am 15.12.2015 erlassenen Körperschaftsteuerbescheiden wurde als Begründung angeführt, dass die Bf. Entschädigungszahlungen aus der Nutzungsüberlassung von Teilen ihrer Grundstücke (Schipisten, Lifttrassen etc.) seitens der P GmbH erhalte. Bisher seien von Seiten der Gemeinschaft diese Entschädigungszahlungen nicht als der Körperschaftsteuer zu unterziehende Ausgleichszahlungen betrachtet worden. Je nach Betroffenheit der einzelnen Mitglieder seien die Ausgleichszahlungen an die Mitglieder ausbezahlt worden.

Agrargemeinschaften seien, wenn körperschaftlich organisiert, nach Maßgabe des § 5 Z 5 KStG 1988 von der unbeschränkten Steuerpflicht befreit.

Eine Teilsteuerpflicht bestehe jedoch hinsichtlich der Einkünfte aus der entgeltlichen Nutzungsüberlassung von Grundstücken zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken wie etwa Schiabfahrten. Hinsichtlich der Nutzungsüberlassung liege bei einer öffentlich-rechtlich organisierten Agrargemeinschaft ein Betrieb gewerblicher Art vor, der der Körperschaftsteuer zu unterwerfen sei.

Mit dieser Begründung wurde für das Jahr 2012 Körperschaftsteuer in Höhe von 70.528,- €, für 2013 von 72.440,- € und für 2014 von 73.660,- € festgesetzt.

In der am 24.2.2016 nachgereichten Begründung zur Beschwerde vom 11.1.2016 wurde ausgeführt:

"Die AWF (in Folge Agrargemeinschaft) bewirtschaftet 543 Hektar. Davon werden in etwa 460 Hektar - aufgeteilt in Nutzungstreifen - von den 30 Mitgliedern wie Eigenwald bewirtschaftet, das heißt, dass der jeweilige Landwirt für Schlägerungen, Aufforstungen und auch für den Verbissschutz in seinem Nutzungstreifen selbst aufkommen muss, er aber auch allein die Holzerlöse bekommt. Die Mitglieder dürfen auch nur die jeweiligen auf ihrem Nutzungstreifen verlaufenden Forstwege benutzen.

Die Agrargemeinschaft erhält von der P. GmbH Entschädigungszahlungen für die Schipisten und Liftrassen (der Einfachheit halber in einer Summe) ausbezahlt: Die Agrargemeinschaft zahlt in weiterer Folge jenen Landwirten die Entschädigung aus, deren Flächen von der Schipiste betroffen sind - dies geschieht anteilmäßig nach Quadratmetern der betroffenen Fläche.

Im Jahr 2002 wurde aufgrund der Änderungen in diesem Bereich ein Schreiben der Agrarbezirksbehörde S ausgesendet (Anlage 1), indem geschrieben wurde, dass Agrargemeinschaften als Körperschaften oder als Miteigentumsgemeinschaften qualifizierbar sind. Bestimmt wird dies durch die Landesgesetze, Details dazu werden von der Agrarbezirksbehörde bekannt gegeben. Gemäß KStR RZ 52 kann auch eine Entscheidung der Agrarbehörde maßgebend sein. Die weitere Vorgehensweise wurde sodann unter Mitwirkung der Agrarbehörde mit dem Finanzamt L besprochen. Laut Protokoll der Jahreshauptversammlung vom 24.04.2003 wurde über das Ergebnis durch den Vertreter der Agrarbezirksbehörde Hrn HR H berichtet und die Mitglieder informiert, dass die bisherige Vorgangsweise beibehalten werden kann (Anlage 2). Als Zeugen werden an dieser Stelle Obmann WS und Obmann Stellvertreter HS namhaft gemacht.

Die Umsatzsteuer für die vereinnahmten Entgelte wurde jeweils pünktlich und zur Gänze von der Agrargemeinschaft an das Finanzamt abgeführt.

Im Rahmen einer im Jahr 2015 durchgeführten Außenprüfung wurde jedoch festgestellt, dass es sich hierbei um eine körperschaftlich organisierte Agrargemeinschaft handelt, die mit den Einkünften aus der entgeltlichen Nutzungsüberlassung zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken wie der Schiabfahrt der Teilsteuerverpflicht unterliegen. Aus diesem Grund wurde die Körperschaftsteuer für die Jahre 2012-2014 jeweils von der netto Entschädigungszahlungssumme berechnet und vorgeschrieben. Dagegen richtet sich die Beschwerde.

Als Begründung erlauben wir uns anzuführen, dass es sich bei dieser Agrargemeinschaft nicht um eine körperschaftlich organisierte Agrargemeinschaft handelt, sondern vielmehr um eine Art Miteigentumsgemeinschaft. Die Erlöse und die Aufwendungen werden exakt den einzelnen Landwirten zugerechnet - einzig und allein ein geringer Teil der Agrargemeinschaft (die unproduktiven und ertraglosen Almflächen im Gipfelbereich des „SK“) wird gemeinschaftlich verwaltet. Hier greift aber die Ausnahmebestimmung des § 5 Z 5 KStG 1988, da es sich bei der Bewirtschaftung um eine im Rahmen der Land-

und Forstwirtschaft handelt. Für diesen abgegrenzten Bereich ist die Qualifizierung der Agrargemeinschaft als Körperschaft anzunehmen.

Bei den übrigen Flächen fehlt aber aufgrund der getrennten Bewirtschaftung das Mindestmaß an Organisation, da einzig und allein aus verwaltungsökonomischen Gründen die Einkünfte aus den Entschädigungszahlungen ausbezahlt werden und die Umsatzsteuer gemeinsam abgeführt wird - die Organe haben ansonsten keine Befugnisse, insbesondere kein Durchgriffsrecht auf die einzelnen Nutzungstreifen. Das Mindestmaß an Organisation fehlt also offensichtlich, da die Organe weder Willenserklärungen abgeben dürfen noch zur selbstständigen Willensbildung befähigt sind - es kann sich in diesem Zusammenhang also nur um eine Art Miteigentumsgemeinschaft ohne Rechtspersönlichkeit, gemäß EStR RZ 5030 um eine GesbR handeln.

In diesem Zusammenhang sei auch noch auf § 21 (1) BAO verwiesen, in dem es heißt, dass für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend ist. Die Agrargemeinschaft wird als Miteigentumsgemeinschaft gelebt, in der jeder Landwirt seinen eigenen Nutzungstreifen bewirtschaftet und nur durch die Abfuhr der Umsatzsteuer und Auszahlung der Entschädigungszahlungen verbunden ist. Ein Verfügen über die anderen Nutzungstreifen durch die anderen Mitglieder ist ausgeschlossen.

Kurz sei auch auf den Grundsatz von Treu und Glauben zu verweisen, da das Finanzamt L die Vorgehensweise der Agrargemeinschaft genau kannte und auch billigte. Der VWGH (22.10.1997, 93/13/0295) erkennt bei Auskünften von sachlich und örtlich zuständigen Abgabenbehörden dem Steuerpflichtigen den Vertrauensschutz zu, dass er auf die Richtigkeit der Rechtsauskunft vertrauen kann. Im gegenständlichen Fall hat das sachlich und örtlich zuständige Finanzamt L die Agrargemeinschaft richtigerweise als Mitunternehmerschaft qualifiziert - da dies von den Gesellschaftern auch so gelebt wird - und auch die Bescheide dementsprechend erlassen."

In der am 18.3.2016 abgefertigten abweisenden Beschwerdeverentscheidung wurde durch das Finanzamt ausgeführt:

Wie im Bericht über das Ergebnis der Aussenprüfung unter Feststellungen angeführt, erhält die Bf. seitens der P GmbH Entschädigungszahlungen für die Nutzungsüberlassung von Teilen ihrer Grundstücke (Schlippen, Lifttrassen etc.), genannt Nutzungsentgelte. Diese von der Bf. vereinnahmten Nutzungsentgelte werden seitens der Bf. der Umsatzsteuer unterzogen und der verbleibende Netto-Betrag wird auf die durch die Nutzung betroffenen Mitglieder der Bf. anteilmäßig nach betroffenen Flächen aufgeteilt. Seitens der Betriebsprüfung wird die Bf. als körperschaftlich organisiert betrachtet. Die Beschwerde richtet sich gegen die Einstufung der Bf. als körperschaftlich organisierte Gemeinschaft.

Die Bf. sei vielmehr eine Art Miteigentumsgemeinschaft. Insgesamt bewirtschaftete die Bf. 543 ha, lediglich die ertraglosen Almflächen im Gipfelbereich (ca. 15%) würden

gemeinschaftlich verwaltet. Die restlichen 460 ha der Bf. seien in Nutzungstreifen aufgeteilt; diese würden von den jeweiligen Mitgliedern (dzt. 30) wie Eigenwald bewirtschaftet, dh. das einzelne Mitglied trägt alleine den Aufwand für den von ihm genutzten Streifen, für diesen erhält es aber auch allein den Holzerlös. Weiters wird in der Begründung zur Beschwerde angeführt, dass aufgrund der getrennten Bewirtschaftung der übrigen Flächen, das Mindestmaß an Organisation fehle; es werde also nur ein geringer Teil der Agrargemeinschaft gemeinschaftlich verwaltet und nur für diesen abgegrenzten Teil sei die Qualifizierung der Agrargemeinschaft als Körperschaft anzunehmen.

Die der Agrarbezirksbehörde bzw. dem Finanzamt vorliegenden Verwaltungssatzungen der Bf. enthalten (auszugsweise) folgende Festschreibungen:

§ 1 Abs. 1: Die Bf. ist eine Gemeinschaft iSd. Steiermärkischen Agrargemeinschaftsgesetzes 1985

Abs. 2: Sie ist als Personengemeinschaft auf dem Gebiet der Bodenreform eine öffentlich rechtliche Körperschaft, besitzt somit eigene Rechtspersönlichkeit und unterliegt der Aufsicht der Agrarbehörden (§ 23)

Abs. 3: Die Agrargemeinschaft hat die Aufgabe, zur erfolgreichen Bewirtschaftung agrargemeinschaftlicher Grundstücke, die persönlichen und wirtschaftlichen Kräfte der Mitglieder zu vereinigen

§ 3 Abs. 1 - 2: Hinsichtlich des Gemeinschaftsanteiles steht jedem Mitglied ein gleich großes Anteilsrecht zu. Die übrigen Einnahmen werden nach dem Anteilsrechtverhältnis abgerechnet

§ 3 Abs. 4: Maßnahmen, welche Nutzungstreifen betreffen, sind mit den Nutzungstreifenberechtigten zu verhandeln; im Falle der Uneinigkeit entscheidet das zuständige Organ der Waldgemeinschaft

§ 9 Abs. 6: Die Beschlußfassung über die Veräußerung agrargemeinschaftlicher Grundstücke bedarf zu ihrer Rechtswirksamkeit der Genehmigung durch die Aufsichtsbehörde

§ 23 Abs.1: Die örtlich zuständige Agrarbezirksbehörde hat als Aufsichtsbehörde die Agrargemeinschaft zu überwachen (§ 6 Abs. 1 StAgrGG)

Bereits aus den Verwaltungssatzungen der Gemeinschaft geht eindeutig die für das gesamte Gemeinschaftsgebiet geltende Qualifikation als öffentlich rechtliche Körperschaft hervor.

Auch widersprechen die Verwaltungssatzungen der innerhalb der Beschwerde dargetanen Behauptung, es fehle bei der Bewirtschaftung der übrigen Flächen ein Mindestmaß an Organisation, auch wird klar auf die gemeinschaftlichen Zielsetzungen hingewiesen.

Sowohl die sog. Nutzungstreifen als auch die als gemeinschaftlich genutzten Teile, innerhalb der Beschwerde, bezeichneten Gebiete sind allesamt Teil des Gemeinschaftsgebietes der Bf. Die Abrechnung der übrigen Einnahmen (aus den Nutzungstreifen) nach dem Anteilsrechtverhältnis bedingen nicht die Begründung einer aus dem Gemeinschaftsgebiet herausgelösten separaten "Art von

Miteigentumsgemeinschaft" (siehe dazu zB. Rechte u. Pflichten der Mitglieder. Jedes Mitglied ist verpflichtet ... insbesondere bei Ausübung seiner Nutzungsrechte jede Eigenmächtigkeit und Regelwidrigkeit zu unterlassen).

Nach Ansicht der Finanzbehörde ist die beschwerdeführende Agrargemeinschaft somit in ihrer Gesamtheit als Körperschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit einzustufen und besteht Körperschaftsteuerpflicht.

Gem. § 5 KStG sind Personengemeinschaften in Angelegenheiten der Bodenreform von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit, aber insoweit unbeschränkt steuerpflichtig, als sie Grundstücke entgeltlich für andere als land- und forstwirtschaftliche Zwecke zur Nutzung überlassen.

Es sind also die im Bericht über die Außenprüfung Tz. 1 angeführten Entschädigungszahlungen der Körperschaftsteuer zu unterwerfen.

Nach Darstellung des bisherigen Verfahrensganges führte die Bf. im Vorlageantrag vom 11.4.2016 als Begründung des Weiteren aus, dass die belangte Behörde die Agrargemeinschaft als Körperschaft öffentlichen Rechts qualifiziert habe und im Wesentlichen wie folgt begründete:

„Bereits aus der Verwaltungssatzung der Gemeinschaft geht eindeutig die für das gesamte Gemeinschaftsgebiet geltende Qualifikation als öffentlich rechtliche Körperschaft hervor. Sowohl die sog. Nutzungsstreifen als auch die als gemeinschaftlich genutzten Teile, innerhalb der Beschwerde, bezeichneten Gebiete sind allesamt Teil des Gemeinschaftsgebietes der Agrargemeinschaft. Die Abrechnung der übrigen Einnahmen (aus den Nutzungsstreifen) nach dem Anteilsverhältnis bedingen nicht die Begründung einer aus dem Gemeinschaftsgebiet herausgelösten separaten "Art von Miteigentumsgemeinschaft". Nach Ansicht der Finanzbehörde ist die beschwerdeführende Agrargemeinschaft somit in ihrer Gesamtheit als Körperschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit einzustufen und besteht Körperschaftsteuerpflicht."

Die Agrargemeinschaft habe bis zur Außenprüfung nur die jährlichen Umsatzsteuererklärungen an das Finanzamt übermittelt - hinsichtlich der Ertragsbesteuerung seien keine Erklärungen abgegeben worden, da nur ein ca. 15% umfassender Anteil der Agrargemeinschaft gemeinschaftlich verwaltet werde und daher der Körperschaftssteuer unterliege - hier aber die Ausnahmebestimmung des § 5 Z 5 KStG 1988 greife, da diese nur für land- und forstwirtschaftliche Zwecke genutzt würden. Die Einkünfte aus den einzelnen Nutzungsstreifen würden bei den jeweiligen Mitgliedern direkt versteuert. Diese Vorgehensweise und somit Anerkennung als Personengemeinschaft sei mit dem Finanzamt L mehrfach besprochen und das letzte Mal im Jahr 2003 genehmigt worden. Gemäß KStR RZ 52 könne bei der Qualifizierung einer Agrargemeinschaft als Körperschaft oder Personengemeinschaft bei Nichteindeutigkeit die Entscheidung der Agrarbezirksbehörde maßgebend sein - Herr HR H von der Agrarbezirksbehörde L hat die Qualifizierung der Agrargemeinschaft als Personengemeinschaft in der Jahreshauptversammlung vom 24.04.2003 ebenso bestätigt. Als Zeugen können an dieser Stelle Obmann WS und Obmann Stellvertreter HS namhaft gemacht werden.

In der Realität sei die Agrargemeinschaft wie ein parifiziertes Zinshaus organisiert (jede Wohnung werde von ihrem Eigentümer bewirtschaftet, nur das Dach werde gemeinschaftlich instandgehalten).

Bereits aus diesem Vergleich lasse sich erkennen, dass es der Agrargemeinschaft an körperschaftlicher Organisation fehle, da diese Nutzungstreifen wie die oben angeführten Wohnungen jeweils nur von einem Mitglied bzw. Eigentümer genutzt werden dürften. Die in der Berufungsvorentscheidung zitierte Verwaltungssatzung könne hier aber nur als leere Hülle bezeichnet werden, da die Agrargemeinschaft in § 1 Abs. 2 als öffentlich rechtliche Körperschaft qualifiziert werde, aber bereits in § 3 Abs. 1 - 2 widersprüchlich festgehalten werde, dass hinsichtlich des Gemeinschaftsanteiles jedem Mitglied ein gleich großes Anteilsrecht zustehe (das spräche für die Qualifikation als Körperschaft), die übrigen Einnahmen aber nach dem Anteilsverhältnis abgerechnet würden (dies weise auf die Qualifikation als Personengemeinschaft hin). Dies bedeute, dass der überwiegende wirtschaftliche Anteil mitunternehmerisch aufgeteilt werde und nur der untergeordnete Teil (hier die unproduktiven und ertraglosen Almflächen im Gipfelbereich des „SK“) gemeinschaftlich bewirtschaftet werde. Die Bezeichnung als Körperschaft öffentlichen Rechts könne hier also nur als ungenau und unbeabsichtigt angenommen werden. An der in § 3 ausgeführten Passage könne man auch die wahre Absicht der Satzungsverfasser erkennen: nämlich die Aufteilung der Einkünfte der einzelnen Nutzungstreifen auf die jeweiligen Mitglieder.

Wie bereits in der Beschwerdebegründung vom 24.02.2016 ausgeführt, sei in diesem Zusammenhang auch noch auf § 21 (1) BAO verwiesen, indem es heiße, dass für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend sei. Die Agrargemeinschaft werde als Miteigentumsgemeinschaft gelebt, in der jeder Landwirt seinen eigenen Nutzungstreifen bewirtschaftete und nur durch die Abfuhr der Umsatzsteuer und Auszahlung der Entschädigungszahlungen verbunden sei. Ein Verfügen über die anderen Nutzungstreifen durch die anderen Mitglieder sei ausgeschlossen - daher könne man von keiner gemeinschaftlichen Bewirtschaftung ausgehen (wie § 1 Abs. 1 lit c StAgrGG 1985 für das Bestehen eines agrargemeinschaftlichen Grundstückes fordere).

Des Weiteren sei kurz auf den Grundsatz von Treu und Glauben einzugehen, da das Finanzamt L und auch die Agrarbezirksbehörde die Vorgehensweise der Agrargemeinschaft genau kannte und auch billigte. Der VwGH (22.10.1997, 93/13/0295) erkenne bei Auskünften von sachlich und örtlich zuständigen Abgabenbehörden dem Steuerpflichtigen den Vertrauensschutz zu, dass er auf die Richtigkeit der Rechtsauskunft vertrauen könne. Im gegenständlichen Fall habe das sachlich und örtlich zuständige Finanzamt L die Agrargemeinschaft richtigerweise als Mitunternehmerschaft qualifiziert - da dies von den Gesellschaftern auch so gelebt werde - und auch die Bescheide dementsprechend erlassen. Ein Abgehen von der bisherigen Vorgehensweise müsse hier als unbillig qualifiziert werden (VwGH 15.09.2011, 2011/15/0126), da die Agrarbehörde mehrfach Kontakt zum Finanzamt gesucht habe, um keine Rechtswidrigkeiten zu

begehen und daher auf die Richtigkeit vertrauen durfte. Das Finanzamt habe daher in vertrauenswürdiger Weise zu erkennen gegeben, dass es der steuerrechtlichen Einordnung der Agrargemeinschaft folge.

Es sei weder den Mitgliedern noch der steuerlichen Vertretung eine andere Agrargemeinschaft in dieser Konstellation bekannt. Der allgemeine Gleichheitssatz (Art. 3 I GG) gebiete, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Schon vor diesem Hintergrund könne und dürfe die Agrargemeinschaft nicht als Körperschaft öffentlichen bzw. privaten Rechts qualifiziert werden, da diese mit keiner anderen verglichen werden könne. Die Agrargemeinschaft werde in separaten Nutzungstreifen und nicht gemeinschaftlich bewirtschaftet.

Aufgrund unserer obigen Ausführungen stellen wir den Antrag

1. die Agrargemeinschaft als Miteigentumsgemeinschaft zu qualifizieren, und die Körperschaftsteuerbescheide aufzuheben;
2. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat.

Daneben soll die Ladung zur Durchführung eines Erörterungsgespräches gemäß § 269 Abs. 3 BAO angeregt werden, sodass die Besonderheiten dieser Agrargemeinschaft, die sie von allen anderen unterscheidet, dargelegt werden können.

Nach dem Abverlangen von weiteren Unterlagen durch das BFG fand am 30.5.2017 eine Besprechung gem. § 269 BAO statt, in der die Sach- und Rechtslage eingehend erörtert wurde. Beide Streitparteien legten ihre Sicht der steuerrechtlichen Auswirkungen dar und argumentierten ihre Standpunkte.

Mit Eingabe vom 13.6.2017 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat zurückgezogen, woraufhin am 21.6.2017 eine mündliche Verhandlung vor dem Einzelrichter abgehalten wurde.

Im Zuge dieser Verhandlung wurde auf das bisherige Vorbringen verwiesen und seitens der steuerlichen Vertretung auf die "wirtschaftliche Betrachtungsweise" nach § 21 BAO hingewiesen, wonach nicht allein der Vertragsinhalt ausschlaggebend sei, sondern maßgeblich sei, wie der Vertrag "gelebt" werde.

Der Obmann betonte, dass die Bf. seit jeher die Umsatzsteuer abführe, aber niemals selbst die Vorsteuern geltend gemacht habe.

Weiters brachte die Bf. vor, dass es sich bei den Zahlungen der Bf. an die einzelnen Mitglieder nicht um Ausschüttungen handle, sondern es sich dabei um Nutzungsentgelte handle. Diese Beträge würden von den einzelnen Mitgliedern der Einkommensteuer unterzogen.

Der Vertreter des FA schloss sich der Meinung der Bf. an, dass es sich bei diesen Zahlungen um Nutzungsentgelte handle. Im Zusammenhang mit der von der Bf. vorgebrachten wirtschaftlichen Betrachtungsweise wird seitens des FA erwidert, dass man in diesem konkreten Fall an die gesetzlichen Vorgaben gebunden sei und daher keinen Interpretationsspielraum sehe.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 2 Abs. 3 Steiermärkisches Agrargemeinschaftengesetz 1985 - StAgrGG 1985 idF LGBI. Nr. 78/2001 lautet:

"Agrargemeinschaften mit mindestens 5 Mitgliedern sind körperschaftlich einzurichten (§ 43)."

In den Verwaltungssatzungen der Agrargemeinschaft vom 13.6.1991 heißt es auszugsweise:

"§ 1 Gegenstand und Rechtsverbindlichkeit

(1) Die Agrargemeinschaft "WF ist eine Gemeinschaft im Sinne des Steiermärkischen Agrargeinschaftengesetzes 1985 - StAgrGG 1985, LGBI. Nr. 8/1986, hinsichtlich der in U einkommenden sowie allenfalls weiterer zu erwerbender Grundstücke.

(2) Sie ist als Personengemeinschaft auf dem Gebiet der Bodenreform eine öffentlichrechtliche Körperschaft, besitzt somit eigene Rechtspersönlichkeit und unterliegt der Aufsicht der Agrarbehörden."

Allein aus diesen gesetzlichen bzw. statutenmäßig vorgegebenen Bestimmungen ist klar ersichtlich, dass die beschwerdeführende Agrargemeinschaft mit ihren rund 30 Mitgliedern körperschaftlich organisiert ist und als solche auch steuerrechtlich ein Körperschaftsteuersubjekt darstellt.

Diese Konsequenz ergibt sich auch aus der Mitteilung der Agrarbezirksbehörde vom 2.4.2002, in der auf ein Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen verwiesen wird in dem es heißt, dass die Landesgesetze die jeweilige Rechtsform regeln. Wie bereits dargelegt wird im StAgrGG angeordnet, dass Agrargemeinschaften ab 5 Mitgliedern körperschaftlich einzurichten sind.

Somit unterliegen die Nutzungsentgelte für die Liftrassen und Schiabfahrten mangels einer Befreiungsbestimmung der Körperschaftsteuer. Dass die Agrargemeinschaft im Innenverhältnis wie eine Mitunternehmerschaft geführt wird ändert daran nichts, denn die gesetzlichen Vorgaben lassen nach Außen keinen Spielraum (siehe § 2 Abs 3 StAgrGG).

Der Hinweis der Bf., wonach in diesem Fall § 21 BAO der Vorrang zu geben ist scheitert daran, dass hier die Bf. eben keinen Gestaltungsspielraum hat und sie es sich dabei nicht aussuchen kann, wie ihr Verhalten steuerrechtlich einzuordnen ist. Denn in letzter Konsequenz hätte es dann jeder Steuerpflichtige in der Hand, unter Hinweis auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise gesetzliche Vorgaben (hier: StAgrGG) zu umgehen.

Auch das Argument der Bf. in Bezug auf Treu und Glauben vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen, denn die Judikatur des VwGH lässt den Vertrauensschutz nur dann gelten, wenn das Verhalten des Steuerpflichtigen durch die (sachlich und örtlich) zuständige Abgabenbehörde vorgeschrieben wurde und der Abgabepflichtige sein steuerliches Verhalten genau danach ausgerichtet hat. Im hier vorliegenden Fall teilte die

Bf. dem Finanzamt die Vorgehensweise im Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer mit (Protokoll vom 24.4.2003).

Dass der Bf. dadurch ein bestimmte steuerrechtliches Verhalten durch das Finanzamt auferlegt wurde, kann darin nicht erblickt werden. Auch gibt es keinen Rechtsanspruch darauf, dass eine jahrelange unrichtige Verwaltungspraxis weiter ausgeübt wird.

Zulässigkeit einer Revision

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

Da keiner der im Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) angeführten Gründe im gegebenen Fall vorliegt, war die ordentliche Revision für nicht zulässig zu erklären.

Graz, am 30. August 2017