



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. Walter Kristen WP- u. Steuerberatungsgesellschaft mbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1130 Wien, Lainzer Straße 35, vom 11. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch ADir. RR Elisabeth Gürschka, vom 4. April 2006 betreffend Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie Einkommensteuer 2002, 2003 und 2004 entschieden:

Die angefochtenen vorläufigen Bescheide werden durch ziffernmäßig gleich lautende, gemäß § 200 Abs 2 BAO endgültige Bescheide ersetzt und damit **abgeändert**.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist als Facharzt selbständig und als Universitätslehrer nichtselbständig tätig. Daneben betreibt er seit 2002 einen Weinbau (Option zur Regelbesteuerung gemäß § 22 Abs 6 UStG 1994 am 11.11.2003) und erklärte daraus bis 2008 folgende Ergebnisse (Fortsetzung auf der nächsten Seite):

Text	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	Diff 07+08	02 - 08
Weinverkauf Pachtzinse		867,86	953,57	1.129,70	1.619,14 876,50	1.675,87 1.077,30	2.628,55 1.252,98		8.874,63 3.206,78
korr. Weinverkauf korr. Pachtzinse						2.086,67 666,50	2.628,55 733,36	410,80 -930,42	9.285,43 2.276,36
Einnahmen 2002-2008						Diff Weinverkauf Diff Pachtzinse	410,80 -410,80	-519,62	11.561,79
Waren, Roh- u. Hilfsstoffe			-51,82	-584,43	-3.250,83				
Fremdleistungen	-1.368	-2.768,65	7.261,90	-5.392,13					
AfA GwG	-651	-3.936,84	-5.091,79	-3.471,12	-3.200,95	-2.541,31	-1.777,74		
Kfz sonstige B. A.	-300	-923,54	-975,29	-739,43					
„übrige Betriebs- ausgaben“	0	-7.488,20	-4.091,83	-2.128,08	-1.104,94	-166,07	-157,07		
Instandhaltung	-2.647	0							
Ergebnisse korrigiert	-4.966	-14.301,19	-17.051,67	-13.851,89	-1.810,25	45,79	1.946,72 -519,62		-49.988,49 -519,62
Gewinn/Verlust	-4.966	-14.301,19	-17.051,67	-13.851,89	-1.810,25	45,79	1.427,10		-50.508,11

Umsätze 09 und 10 damals noch nicht vorangemeldet, Erklärungen 09 noch nicht abgegeben

Beim Bw wurde für den Zeitraum 2002 bis 2004 eine die Abgaben vom Umsatz und Einkommen umfassende Außenprüfung durchgeführt. Diese ergab laut Bericht der Prüferin vom 21.03.2006, AB-Nr. 127078/05, zum einen – soweit es den Ordinationsbetrieb betraf – unstrittige, zum anderen – soweit es die landwirtschaftliche Tätigkeit betraf – folgende strittige Feststellungen (Tz 5 und Tz 6 in Verbindung mit der Beilage, Seiten 1-3, sowie verwiesene Niederschrift über die Schlussbesprechung am 09.03.2006):

Tz 5, Aufwendungen betreffend L + F. Aufwendungen, die den Weinbau betrafen, jedoch in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die selbständige Tätigkeit in Abzug gebracht worden waren, schied die Prüferin dort aus und versagte den Abzug auch beim Weinbau, da dieser, wie in Tz 6 und Berichtsbeilage Seiten 1-3 ausgeführt, keine Einkunftsquelle darstelle. Die Aufwendungen für Weinbau erhöhten sich demnach um insgesamt € 3.270,25. (Anm. UFS: der bis einschließlich 2008 ausgewiesene Gesamtverlust betrug somit -€ 53.778,36).

Tz 6, Weinbau in K: Die Beurteilung, ob eine bestimmte Betätigung typischer Weise einer privaten Nutzung entspreche, hänge wesentlich von der Größe des bewirtschafteten Wirtschaftsgutes ab, so z. B. VwGH 21.05.97, 92/14/0185. Die Bewirtschaftung einer Fläche von „ca. 2 ha“, welche sich zudem in ruhiger und schöner Lage befindet, sei „jedenfalls“ als Betätigung gemäß § 1 Abs 2 L-VO anzusehen (VwGH 21.10.2003, 97/14/0161). Das Finanzamt unterstelle „Liebhaberei“ iSd L-VO und anerkenne nicht die seit 2002 anfallenden Verluste (und den Vorsteuerabzug) aus Landwirtschaft (Gesamtverlust bis 2004: € 36.320,00).

Der Großteil der wesentlichen Tätigkeiten im Weingarten werde nicht vom Bw selbst, sondern in Lohnarbeit durchgeführt (Lesen, Binden, Spritzen, Düngen, Laubarbeiten, Herausziehen von Reben, Mähen, etc...), was den Aufwand in einem Ausmaß erhöhe, dass auch bei regelmäßigen Einnahmen keine Gewinne erzielt werden könnten. Abgesehen von den Aufwendungen an Lohnarbeit (aufgelistet netto zuzüglich 20% USt) fänden sich in den Einnahmen-Ausgabenrechnungen der geprüften Zeiträumen noch keinerlei Aufwendungen betreffend Kellerlagerung und Abfüllung der Weine. Die Normalabschreibung der Wirtschaftsgüter laut Anlageverzeichnis (Weingartenhütte, Holzbrandkachelofen, Veranda, Werkbank, Drehbank, Weintank, Ofenbank etc...) betrage 2003 € 3.228,62 (bei Erlösen von € 867,00) und 2004 € 4.168,45 (bei Erlösen von € 953,00). Kachelofen, Ofenbank und Veranda ließen eher eine Freizeitgestaltung und Erholungswert vermuten als eine Gewinnbringende Einkunftsquelle.

Laut Grundbuch sei der Bw Eigentümer von (aufgelisteten) Weingärten mit einer Gesamtfläche von 12093 m² = rund 1,2 ha, wobei es sich ausschließlich um Kleinstparzellen handle, die sich weit von einander entfernt und „verzettelt“ befänden, demnach mit

Maschinen schwierig zu bewirtschaften seien. Auf der Liegenschaft des Ortes der Betriebsleitung befindet sich laut Grundbuch kein Weingarten, was eine Besichtigung der Liegenschaft bestätigt habe. Auf der Liegenschaft seien keine Betriebseinrichtungen ersichtlich, in der ganzen Umgebung befindet sich keine Weingartenanlage. Die Zufahrt mit Traktoren erscheine (dort) unmöglich.

Aufgrund dieses Sachverhaltes werde festgestellt, dass keine Betätigung mit Einkunftsquellencharakter und keine unternehmerische Tätigkeit vorliegen. Es seien daher die erklärten Verluste aus dem Weinbau nicht mit anderen Einkünften ausgleichsfähig, noch würden die dafür angefallenen geltend gemachten Vorsteuern zum Abzug zugelassen (§ 2 Abs 5 Z 2 UStG 1994, Versteuerung der Umsätze 2002 – 2004 unterbleibt).

Der Bw habe im Zuge der Schlussbesprechung eine Prognoserechnung vorgelegt, zu der Folgendes bemerkt werde:

- Aus der Prognose gehe nicht hervor, wie viele Liter Wein zu welchem Verkaufspreis abgesetzt würden. Die Erlöse erschienen zu hoch angesetzt. Der Richtwert des Durchschnittsertrages für Qualitätswein (Maßstab: Nussberg = Weingärten im Wiener Raum) betrage 2.500 Liter pro ha. Der Bw besitze 1,2 ha Weingartenflächen und habe 2003 und 2004 Erlöse in Höhe von € 3 bis € 4 je Flasche erzielt. Umgerechnet ergäbe dies einen Durchschnittsertrag (Umsatzwert) von 3000 Litern bzw. 4000 Bouteillen à € 4,00 = maximal € 16.000,00.
- Die Lohnarbeiten erhöhten sich laut vorgelegter Prognoserechnung im Laufe der Jahre bei steigendem (Ernte-) Ertrag nur unwesentlich, während die Abschreibung der Wirtschaftsgüter (des Anlagevermögens) gleich bleibe bzw. sich im Jahr 2008 verringere. Nehme man an, dass der Bw weiter in seinen Weingarten investiere, müsste er Weintanks zukaufen, Investitionen für Kellereieinrichtung und Presshaus tätigen, was die Abschreibung erhöhen würde.
- Wesentliche Ausgaben wie Füllkosten, Abfüllanlagen, Filteranlagen, Grafik & Layout (gemeint: für die Etikettierung der Flaschen bzw. für die Präsentation des Weinbaubetriebes), Schönungen bzw. Weinbehandlungsmittel, seien nicht ausreichend berücksichtigt worden.
- Gänzlich unberücksichtigt geblieben seien Vertriebskosten (Auslieferkosten, PKW- Kosten, Werbung, Anbahnungsspesen, Provisionen an Vermittler, ...).
- Um höhere Verkaufspreise zu erzielen, müsste der Bw an diversen Wein-Wettbewerben und ähnlichen Veranstaltungen teilnehmen, verfüge jedoch als Kleinstbetrieb nicht über die Mindestbestandsmengen an Wein, die für eine Teilnahme an solchen Veranstaltungen erforderlich seien.

Daher sei (auch unter Berücksichtigung der Prognoserechnung) festzustellen, dass es sich um eine Betätigung mit (nicht widerlegtem) Liebhabereicharakter iSd L-VO handle, „vorbehaltlich einer späteren Änderung der Bewirtschaftung oder positiven Entwicklung“.

Das Finanzamt folgte den Prüferempfehlungen und erließ nach (unbekämpft gebliebener) Wiederaufnahme der Verfahren die hier angefochten, mit Verweis auf den Prüferbericht begründeten, gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig ergangenen Abgabenbescheide.

Der Bw er hob dagegen Berufung, beantragte die umsatz- wie ertragsteuerliche Anerkennung seines Weinbaubetriebes als Einkunftsquelle und führte begründend aus:

„Zu 1.:

Auf Grund der Steuerbescheide wurden die vorläufigen Veranlagungen an Einkommensteuer für die Jahre 2002, 2003 und 2004 vorgenommen. Da die Bescheide rechtlich unrichtig sind, wird innerhalb offener Frist Berufung erhoben. Die Bescheide sind unrichtig, da die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als Liebhaberei qualifiziert und damit mit Null festgesetzt wurden. Das Berufungsbegehren wendet sich gegen die Beurteilung als Liebhaberei.

Sachverhalt

Erwartungsgemäß waren die Ergebnisse der ersten drei Geschäftsjahre, dies entspricht auch dem Prüfungszeitraum, negativ. Dies ist für einen Weinbaubetrieb absolut typisch.

Die in diesem Zeitraum eingetretenen Verluste belaufen sich auf insgesamt rd. EUR 36.000,00. Da die Weingärten in der zweiten Jahreshälfte 2002 erworben wurden (Kaufverträge vorn 1.8.2002 bzw. Dezember 2002) konnten im ersten Geschäftsjahr faktisch keine Trauben geerntet werden. Überdies musste der Weingarten durch Bearbeitungen erst in jenen Zustand gebracht werden, der erforderlich ist, um eine qualitative Ernte zu erzielen. Dies war im Geschäftsjahr 2002 schon allein durch die Anschaffungsdaten unmöglich. 2002 stellt daher kein operatives Geschäftsjahr dar.

Im Kalenderjahr 2003 konnten erstmals Trauben geerntet werden. Es entspricht den Naturgesetzen im Weinbau, dass der Wein frühestens im ersten, meist jedoch erst im zweiten Folgejahr verkaufsfähig ist. Daher wurden in den Jahren 2003 und 2004 nur sehr geringe Einnahmen erzielt.

Die Gewinnermittlung erfolgte gem. § 4 (3) EStG. Um das steuerliche Ergebnis wirtschaftlich zu betrachten, ist daher gerade bei einem Weinbaubetrieb der Bestand zu berücksichtigen. In den Kellern lagerten per Ende 2004 abgefüllte und nicht abgefüllte Weine im Ausmaß von rund 5000 Liter. Dies entspricht einem Gegenwert von etwa EUR 25.000,00. Alleine der Ansatz dieses Wertes relativiert die Verluste der ersten drei Jahre erheblich. Dies bedeutet,

dass durch die Berücksichtigung des Bestandes die steuerlichen Verluste lt. Erklärung im Prüfungszeitraum von insgesamt rd. EUR 36.000,00 um rd. 70 % (I) vermindert werden.

Die vorstehenden Ausführungen zeigen, dass es im Prüfungszeitraum absolut unmöglich war, positive Ergebnisse zu erwirtschaften. Es stellt sich daher die Frage, wie sich der Weinbaubetrieb künftig entwickeln wird. Die im Zuge der Betriebsprüfung übergebene Prognoserechnung zeigt ab dem Jahr 2008 positive Ergebnisse. Bereits jetzt kann erkannt werden, dass die Tendenz zur Verlustverringerung eingetreten ist und in Kürze positive Ergebnisse eintreten werden.

Das Argument der Betriebsprüfung, dass es sich um Kleinstparzellen handle, die weit entfernt und demgemäß schwierig zu bewirtschaften seien, ist unzutreffend. Es handelt sich im gegenständlichen Fall um Weingärten, von denen einer 4.215 m², die übrigen meist über 2.000 m² Größe aufweisen. Nach Informationsstand des Steuerpflichtigen und dessen Wahrnehmung verfügen zahlreiche Winzer im selben Gebiet vielfach über Parzellen ähnlicher Größe, ohne dass die Wirtschaftlichkeit in deren Weinbaubetrieben dadurch in Frage steht. Daher scheint diese Meinung der Finanzbehörde unschlüssig, zumindest voreilig. Die Entwicklung im Prüfungszeitraum wird beweisen, dass eine wirtschaftliche Betriebsführung möglich ist. Bereits jetzt werden über den Weinhändler D die Produkte vertrieben. So sind in der gehobenen Gastronomie, z.B. Cafe in Wien, Weine des Weinbaubetriebes desBw erhältlich, Es ist richtig, dass sich auf der Liegenschaft S kein Weingarten befindet. Dieses Objekt dient der Lagerung der Weine im Keller.

Rechtliche Würdigung

Die Berufung wendet sich gegen die vorläufige Qualifikation als Liebhaberei. Im gegenständlichen Fall liegen nur zwei operative Geschäftsjahre vor. Daher erscheint der Zeitpunkt für eine Beurteilung jedenfalls verfrüht. Dies umso mehr, als die Naturgesetze des Weinbaus einer bei Neugründung gar keine andere Ergebnisentwicklung als anfallende Verluste zulassen.

Die Einschätzung der Betriebsprüfung, dass positive Ergebnisse nicht erzielbar sind, erscheint unbegründet und spekulativ. Der Steuerpflichtige wird beweisen, dass - wie auf Grund der vorgelegten Prognoserechnung hervorgeht - jedenfalls eine Einkunftsquelle vorliegt.

Da die positive Ertragsentwicklung die höhere Wahrscheinlichkeit für sich hat als anhaltende Verluste wird beantragt, die Verluste anzuerkennen. Die Verluste ergeben sich lt. Erklärung, darüber hinaus sind jene Ausgaben, welche aus den Einkünften aus selbständiger Arbeit ausgeschieden und der Landwirtschaft zuzuordnen sind, zusätzlich zu berücksichtigen.

Demnach ergeben sich folgende steuerliche Verluste

	2002 EUR	2003 EUR	2004 EUR
Verlust lt. Erklärung	-4.967,00	-14.301,00	-17.052,00
Ausgaben gem. TZ 5	-2.076,03	-970,90	-223,32
	-7.043,03	-15.271,90	-17.275,32

Es wird beantragt, die angeführten Verluste als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu berücksichtigen und vorläufig gem. § 200 (1) BAO zu veranlagen.

Zu 2.:

Im Hinblick auf die unter 1, angeführte Begründung wird gebeten, die auf die Land und Forstwirtschaft entfallenden Vorsteuern der Kalenderjahre 2003 und 2004 wie folgt zu berücksichtigen:

2003: EUR 6.211,96
2004: EUR 2.591,13

Es wird beantragt, die Umsatzsteuerveranlagungen für 2003 und 2004 unter Berücksichtigung der vorstehend angeführten Vorsteuerbeträge vorläufig gem. § 200 (1) BAO vorzunehmen."

Über Aufforderung des Finanzamtes ergänzte er sein Vorbringen mit Schriftsatz vom 22.01.2007 wie folgt:

„In Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 15.9.2006 erlaube ich mir in meiner Eigenschaft als steuerlicher Vertreter hiezu Stellung zu nehmen:

1. Es ist richtig, dass der angeführte Weingarten für die Dauer von zwei Jahren verpachtet wurde. Die Ursache besteht darin, dass bei diesem Weingarten zur Ertragsteigerung eine Neupflanzung durchgeführt werden soll und dies in Kooperation mit der Pächterin kostengünstiger durchgeführt wird.
2. Ferner wurde ein weiterer Weingarten (Größe 2.400 m²) auf zwei Jahre verpachtet. Zur Ertragsteigerung wurde überdies der Weingarten U zur Neupflanzung gleichfalls verpachtet. Die Verpachtungen stehen im unmittelbaren Zusammenhang mit der Ertragsteigerung durch Neupflanzung. Daraus erwartet sich der Steuerpflichtige eine Verbesserung der Ertragssituation, da in dem Zeitraum der Neupflanzung und der Entwicklung bis zur Ernte die in den Kellern lagernden Weine, welche Ende 2004 rd. 5.000 Liter betragen haben, veräußert werden. Diese Weine wurden bereits teilweise in den Jahren 2005 und 2006 verkauft.
3. Die tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben werden in den Jahren ab 2007 zwar eine Veränderung erfahren, doch werden die Ergebnisse günstiger erwartet als prognostiziert. Dies hängt insbesondere mit der Kostenersparnis zusammen. Eine adaptierte Prognoserechnung wird vorgelegt werden, sobald über das Jahr 2007 ein besserer Überblick besteht. Der Steuerpflichtige ist jedenfalls überzeugt, dass trotz allenfalls geringerer Einnahmen ein

günstigeres Jahresergebnis erzielt werden wird. Am Vorliegen einer Einkunftsquelle ist infolge der eingeleiteten Verbesserungsmaßnahmen nicht zu zweifeln, Die Verpachtung von Weingärten steht daher nicht - wie die Behörde vermeint - im Widerspruch zu den Berufungsausführungen, sondern ist ein Weg zur Ertragssteigerung.

Das Finanzamt legte daraufhin die Berufung dem UFS vor, ohne eine förmliche Stellungnahme der Außenprüferin eingeholt zu haben.

Der Referent des UFS ermittelte weiter im Sachverhalt und forderte den Bw mit Vorhalt auf, folgende Beweismittel nachzureichen:

Pachtverträge

Die in der Berufungsergänzung vom 22. Jänner 2007 erwähnten Pachtverträge seien vorzulegen, das Fortbestehen oder die Beendigung aller die Weingärten betreffenden Bestandverhältnisse sei nachzuweisen. Aus den Erklärungen bis 2008 sei zu schließen, dass die Verpachtungen mindestens bis in dieses Jahr weiter aufrecht blieben, da in diesem Zeitraum keine Fremdbearbeitungskosten anfielen.

Weinverkäufe

Die bis 2008 erklärten Umsatzerlöse blieben weit hinter den in der Prognoserechnung zum Ausdruck kommenden Erwartungen zurück, das angesammelte Weinlager habe offenbar nicht im erwünschten Ausmaß abgebaut werden können. Die Weinverkäufe 2009 und bis 30.04.2010 seien mengen- und wertmäßig bekannt zu geben sowie nach allfällig unterschiedlichen Weinsorten und Jahrgängen aufzugliedern; eine Aufgliederung nach Sorten und Jahrgängen sei auch für die Jahre 2003-2008 beizubringen.

Rebenernte, Lagerung der Weine

Das Kellerbuch und die Ernteaufzeichnungen für den Streitzeitraum und die Folgejahre seien – sofern solche aufbewahrungspflichtige Unterlagen geführt wurden – vorzulegen. Gleichermaßen gelte für allfällige Meldungen bezüglich Ernteertrag, Weinbestand und Lagerungsort an die in Betracht kommenden Behörden bzw. gesetzlichen Interessenvertretungen.

Der Bw habe im Jahr 2002 (Rechnung vom 24.09.2002) einen 675 Liter fassenden ***Weintank*** (Speidel Immervolltank) erworben, der an Weinbau K/Wien geliefert wurde. Bekannt zu geben sei, ob dieser Tank dort verblieb und welchen wirtschaftlichen Nutzen der Bw aus der partiellen Weinlagerung dort erzielt habe.

Weinvermarktung, Vertriebsverträge

Den Angaben des Bw zufolge vermarkte er seinen Wein durch den Weinhändler D. Der Vertrag sei vorzulegen, die Gaststätten oder Heurigenlokale, in denen der Wein angeboten

werde, seien mit Namen und Anschriften bekannt zu geben (bisher nur bekannt: Cafe in Wien).

Der Bw sei der Prüferfeststellung, dass bei den aus seinen Weingärten erzielbaren Weinmengen ein Auftritt bei Messen und Wettbewerben der Weinwirtschaft ausgeschlossen sei, nicht entgegengetreten. Eine allfällige doch erfolgte Beteiligung an Präsentationen wäre nachzuweisen.

Betriebsergebnis 2009, Zwischenertragsrechnung 01-04/2010

Das ertragsteuerliche Ergebnis des Jahres 2009 und der Zwischenertrag des Zeitraumes Jänner bis März 2010 seien detailliert bekannt zu geben (siehe unten *Prognoserechnung*)

Fachliche Aus- und Fortbildung im Weinbau

Aus der Aktenlage gehe nicht hervor, dass der Bw über einschlägige Fachkenntnisse im Weinbau verfüge. Die allfällige Absolvierung entsprechender Lehrgänge sei nachzuweisen.

Die ***Prognoserechnung*** des Bw leide an den von der Außenprüfung kritisierten Defiziten beim prognostizierten Aufwand für eine steigende Produktion und Absatztätigkeit, dies nach Art und Umfang der erwartbaren Kosten. Ähnlich realitätsfern bleibe die Prognoserechnung bei den zu erwartenden Weinumsätzen.

Sei die Verpachtung nicht tatsächlich befristet, sondern bleibe sie eine (partielle) Dauereinrichtung, so müsse von einer Änderung der Bewirtschaftungsart (verpachtungsbedingter Wegfall von Bearbeitungskosten) ab Verpachtung ausgegangen werden. Die Tätigkeit bis 2005 erweise sich in diesem Fall als eine abgeschlossene, deren objektive Ertragfähigkeit an Hand einer die Parameter der Jahre 2002-2005 fortführenden Prognoserechnung zu beurteilen sei. Andernfalls (bei tatsächlicher Befristung für den Neupflanzungsvorgang) wären die Echtdaten der Verpachtungszeiträume in den Beobachtungszeitraum einzubeziehen, allerdings Fremdbearbeitungskosten und Kosten für Maßnahmen der sachgerechten Lagerung und Vermarktung großer Weinmengen für die Jahre danach in erhöhtem Ausmaß prognostisch anzusetzen. All dies leiste die vorgelegte Prognoserechnung nicht, weshalb damit kein plausibel erwartbarer Gesamtgewinnes binnen 15 Jahren dargestellt werde. Eine aussagekräftige, von den bisherigen Echtdaten (entweder bis 2005 oder bis 2009) ausgehende realitätsnahe Prognoserechnung aufzustellen sei freilich Sache des Abgabepflichtigen selbst.

Der UFS gehe wie die Amtspartei vom Vorliegen einer unter § 1 Abs 2 Z 2 der Liebhabereiverordnung (L-VO) fallenden Betätigung aus (Neigungstätigkeit). Liebhaberei liege gemäß § 2 Abs 4 erster Satz L-VO dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit innerhalb eines „absehbaren“ Beobachtungszeitraumes einen Gesamtgewinn (...)

erwarten lasse. Welcher Beobachtungszeitraum „absehbar“ sei, werde in der L-VO für die streitgegenständliche Betätigung nicht normiert; ein Zeitraum von 20 und mehr Jahren erscheine dem UFS aber nicht mehr absehbar, weil erwerbswirtschaftliche Betätigungen im Bereich des Weinbaus – trotz einer zugestandenen Verlustphase von unbestimmter Dauer – sich deutlich früher rentieren müssten als die Vermietung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten (§ 1 Abs 2 Z 3 L-VO: 20 Jahre ab entgeltlicher Überlassung, höchstens 23 Jahre ab erstmaligem Anfallen von Aufwendungen). Der UFS nehme an, dass ein erwerbstypischer Weinbaubetrieb spätestens innerhalb von 15 Jahren (2-4 Jahre Vorbereitung plus Jahre des Vollbetriebes) ein positives Gesamtergebnis abwerfen müsse, damit von einer ertragsteuerlichen Einkunftsquelle ausgegangen werden könne. Die Prognoserechnung weise im 14. Jahr einen bescheidenen Gesamtgewinn aus, erscheine jedoch stark adaptierungsbedürftig, sodass selbst unter Berücksichtigung der Ergebnisse in den Verpachtungszeiträume das Erreichen eines Gesamtgewinnes binnen 15 Jahren unwahrscheinlich sei, weshalb der UFS dazu neige, die vorläufig ablehnende Beurteilung des Finanzamtes zu bestätigen.

Der Bw antwortete mit Schriftsatz seines steuerlichen Vertreters vom 30. Juli 2010 unter Vorlage erbetener Beweismittel:

1. Pachtverträge

Diese lagen dem Schreiben bei. Daraus sei ersichtlich, dass in den Jahren bis 2008 keine Eigenbewirtschaftung erfolgt sei, da – wie bereits ausführlich dargestellt – die Neupflanzung der Weingärten zu besseren künftigen Erträgnissen führen solle. In den Pachtverträgen ist zu lesen:

- Der Pachtvertrag mit IM vom 31.12.2007 über einen Weingarten mit 2108 m² wurde auf die Dauer von 5 Jahren, endend mit 31.12.2012 abgeschlossen (Pachtzins jährlich € 210,00);
- Der Pachtvertrag mit JA vom 01.05.2006 über einen Weingarten mit 4215 m² wurde auf Dauer von 2 Jahren, endend mit 31.12.2007 abgeschlossen (Pachtzins jährlich € 421,50) und am 05.01.2008 laut mündlicher Vereinbarung vom 04.01.08 um weitere 5 Jahre verlängert;
- Der Pachtvertrag mit MP vom 26.03.2008 über einen Weingarten mit 1100 m² wurde auf Dauer von 10 Jahren, beginnend 01.01.2008, endend mit 31.12.2017, abgeschlossen (Pachtzins jährlich € 132,00 zuzüglich USt) und dort eine Neuauspflanzung samt umfassenden weinbaulichen Kulturmaßnahmen des Pächters auf dessen eigene Kosten vereinbart;
- Der Pachtvertrag mit MP vom 26.03.2008 über einen Weingarten mit 2464 m² wurde auf Dauer von 2 Jahren, beginnend 01.01.2008, endend mit 31.12.2009, abgeschlossen (Pachtzins jährlich € 295,68 zuzüglich USt) und dort ebenfalls eine komplette Neuauspflanzung samt umfassenden weinbaulichen Kulturmaßnahmen des Pächters auf

dessen eigene Kosten vereinbart.

Sämtliche verpachtete Weingärten befinden sich im Gemeindegebiet von Wien.

2. Weinverkäufe

Die Weinverkäufe 2009 und 01.01. – 30.04.2010 hätten sich wie folgt entwickelt:

	Mengen	Erlös
1-12/09	574 Flaschen	2.870,00
1-4/10	192 Flaschen	960,00

Es sei ausschließlich die Weinsorte „Gemischter Satz“ (Mischung aus Gr. Veltliner, Chardonnay und Rheinriesling) veräußert worden.

3. Rebenernte, Lagerung der Weine

Laut Information des Steuerpflichtigen seien die angeforderten Meldungen an Behörden bzw. gesetzliche Interessenvertretungen nicht erforderlich gewesen. Der Weintank sei bei der Firma K/Wien verblieben und „teilweise“ zur Lagerung verwendet worden.

4. Weinvermarktung, Vertriebsverträge

Die Vermarktung sei auf individueller Basis durch den Weinhändler D bzw. das Cafe in Wien erfolgt, schriftliche Verträge seien nicht abgeschlossen worden. eine Beteiligung an Präsentationen sei aus finanziellen Gründen unterblieben, da in der Anlaufphase die Vermarktung über D für erfolgreich und kostengünstig angesehen worden sei.

5. Betriebsergebnis 2009, Zwischenertragsrechnung 1-4/2010

Die Ergebnisse würden derzeit erarbeitet. Im angeführten Zeitraum sei eine Verpachtung erfolgt, die Erlöse seien bekannt. Auf Grund der geringen angefallenen Kosten sei mit positiven Ergebnissen zu rechnen.

6. Fachliche Aus- und Weiterbildung im Weinbau

Der Steuerpflichtige habe seine Fachkenntnisse durch viele Gespräche mit Winzern erworben. Die Weinerzeugung sei stets in Zusammenarbeit mit Experten erfolgt, welche den Steuerpflichtigen massiv unterstützt hätten.

7. Prognoserechnung

Eine Prognoserechnung könne aktuell für die Zeit nach der Verpachtung nicht vorgelegt werden, da noch nicht endgültig geklärt sei, ab welchem Zeitpunkt die eigenbetriebliche Tätigkeit fortgeführt werde. eine diesbezügliche Entscheidung solle in Kürze getroffene werden.

Hinsichtlich der rechtlichen Würdigung gehe der Steuerpflichtige davon aus, dass keinesfalls eine Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 2 Z.2 der L-VO vorliegt. Dies schon deshalb, weil von einem Weingarten nicht von vornherein gesagt werden könne, dass er sich nach der

Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eigne. Der Steuerpflichtige sei bemüht gewesen, die in den ersten Jahren hergestellten Weine zu vermarkten. Der im Zeitraum 2002 bis 2004 eingetretene Verlust in einer Größenordnung von rd. € 36.000,00 stehe einem Bestand per Ende 2004 im Ausmaß von rd. 500 I und einem erzielbaren Erlös von € 25.000,00 gegenüber. Der Steuerpflichtige habe in den Folgejahren erkennen müssen, dass die Verkaufsfähigkeit des Weines nicht in dem Maße gegeben war. Daraus sei der nach Umständen der Wirtschaftlichkeit begründete Schluss gezogen worden, zunächst eine Verpachtung mit teilweiser Neubepflanzung vorzunehmen, um die Zukunftsaussichten zu verbessern.

Zur Ertragsfähigkeit sei festzuhalten, dass alle Weingärten insgesamt eine Fläche von rd. 8.000 m² aufwiesen. Bei guten Witterungsbedingungen könnten daraus rd. 6.000 I, entsprechend etwa 8.000 Flaschen, Wein erzeugt werden. Bei Neubepflanzung sei davon auszugehen, dass etwa ab dem 4. Jahr nach der Neubepflanzung Ernteerträge erzielt würden. Somit sei die objektive Ertragsfähigkeit gegeben.

Die Annahme des UFS, dass spätestens innerhalb von 15 Jahren (2 -4 Jahre Vorbereitung + Jahre des Vollbetriebes) ein positives Gesamtergebnis erzielt werden müsse, scheine durch die Judikatur nicht gedeckt. Es sei kein höchstgerichtliches Judikat bekannt, das diese Rechtsmeinung bestätigen würde. Bei landwirtschaftlichen Produkten sei von deutlich längeren Zeiträumen auszugehen. Hinzu komme, dass die Ertragsfähigkeit mit zunehmenden Jahren der Weinstöcke steige.

Über Ersuchen des steuerlichen Vertreters bot der Referent des UFS diesem (und dem vertretenen Bw) Gelegenheit zu einer mündlichen Besprechung im Berufungsgegenstand. Diese Besprechung fand am 14. September 2010 statt, wobei der steuerliche Vertreter folgendes weitere Vorbringen erstattete (Aktenvermerk des Referenten vom 14.09.2010):

- Kellerbuch und Erntemeldungen würden nachgereicht.
- Weitere Namen und Adressen von Kunden (gewerblichen Abnehmern) würden noch bekannt gegeben.
- Die zu Anfang (Betriebsbeginn) erzeugten Weine hätten sich als weniger qualitätvoll erwiesen als später erzeugte. Die Absatzmengen stagnierten, die Lagerfähigkeit der Weine nehme mit Fortdauer ihres Nichtverkaufes ab. Die Aussicht, den alten Wein zu verkaufen sei als eher schwierig zu beurteilen.
- Ob die Pachtverträge – wie der Referent des UFS annahme – die Pächter mit Lagerkosten nicht belasten, werde noch eruiert.
- Die Betätigung des Bw sei eindeutig als eine solche iSd § 1 Abs 1 Liebhabereiverordnung einzustufen; in der Literatur (*Trauner/Wakounig*, Handbuch der Land- und Forstwirtschaft, S.

258) zitierte Erkenntnisse des VwGH, die in die Gegenrichtung zu deuten scheinen (14.10.1992, 90/13/0133, 222.12.1993, 91/13/0128), seien zu anders gelagerten, besonderen Fällen ergangen und hier nicht anwendbar.

Der Referent des UFS gab daraufhin zu bedenken, dass entgegen der Auffassung des steuerlichen Vertreters die Beurteilung des Weinbaubetriebes des Bw als eine von (widerlegbarer) Liebhabereiannahme iSd § 1 Abs 2 Liebhabereiverordnung betroffene Betätigung keineswegs auszuschließen, sondern vielmehr nahe liegend sei: Zum einen weise das den „Betriebsort“ bildende Grundstück in K laut Beschreibung der Außenprüferin des Finanzamtes im BP- Bericht deutliche Merkmale einer Freizeiteinrichtung auf (Lage, fehlende weinbauliche Infrastruktur, Einrichtung des Gebäudes). Zum anderen könne der Bw keine einschlägige Ausbildung und Fachkenntnis vorweisen, werde als frei praktizierender Facharzt und Universitätslehrer zeitlich voll in Anspruch genommen und erziele aus diesen anderen Betätigungen positive Einkünfte, die es ihm erlaubten, Verluste aus dem Weinbaubetrieb in Kauf zu nehmen, wobei die Verluste bei steuerlicher Anerkennung die Einkommensteuerlast verringern würden. Die Tätigkeit erbringe auch, wie zuletzt dargestellt, keine nennenswerten Umsatzerlöse.

Setze der Bw die Verpachtung weiter fort, so erwiese sich diese Maßnahme als Änderung der Bewirtschaftungsart, und die Phase der Eigenbewirtschaftung (bis 2005) müsse als abgeschlossen betrachtet werden. Eine Ertragfähigkeitsprognose habe daher auf die Art der Bewirtschaftung **vor** Verpachtung abzustellen; die Vorschau sei auf Basis der Parameter einer – gedachten – weiteren Eigenbewirtschaftung fortzuführen, woraus sich in welchem Beobachtungszeitraum auch immer kein positives Gesamtergebnis und somit kein Bild einer objektiven Ertragfähigkeit ableiten lasse.

Anlässlich einer fernalmündlichen Rücksprache kündigte der steuerliche Vertreter die Nachrechnung von Unterlagen mit unbestimmtem Zeithorizont an. Darauf hingewiesen, dass der UFS die Berufungssache noch im Kalenderjahr 2010 erledigen wolle, versprach der steuerliche Vertreter, dies durch rechtzeitige Vorlage von Beweismitteln iSd Besprechung vom 14.09. 2010 zu ermöglichen. Bis zum 17. Dezember 2010 langte beim UFS jedoch keine Ergänzung des Berufungsvorbringens ein. Stattdessen teilte der steuerliche Vertreter dem Referenten am selben Tag fernalmündlich mit, dass er die angekündigten Ergänzungen auf Grund des sonstigen Arbeitsanfalls in seiner Kanzlei bislang nicht habe beibringen können. Er bitte um Verständnis und Nachsicht, er werde den Schriftsatz samt allfälligen Beilagen bis Mitte Jänner 2011 einreichen. Der Referent sagte zu mit der Berufungserledigung so lange noch zuzuwarten, sofern die Fristerstreckungsbitte mit einer e- Mail an den UFS gestellt werde. Allerdings werde die Berufungsentscheidung voraussichtlich von der Annahme des Vorliegens einer Betätigung des in § 1 Abs 2 L- VO normierten Typs ausgehen. Die auf

längere Dauer (wohl bis zur Pensionierung des Bw) angelegte Verpachtung der Kulturflächen sei daher als Änderung der Bewirtschaftungsart zu werten und führe zum prognostischen Ausblenden der durch Wegfall eigener Bearbeitungskosten erzielten Ertragverbesserung seit Verpachtung. Daher sei nach der gegenwärtigen Aktenlage mit keiner positiven Erledigung zu rechnen. Der steuerliche Vertreter sagte eine dementsprechende e- Mail noch für den 17. Dezember 2010 zu.

Am 20. Jänner 2011 langte beim UFS via e-Mail ein Schreiben des steuerlichen Vertreters mit folgendem wesentlichen Inhalt ein:

„Ergänzend zum Schriftsatz vom 30.07.2010 wird Punkt 7. „Prognoserechnung“ ergänzt, da zwischenzeitig weitere Klärungen eingetreten sind.

(...)

Aufgrund der durchgeführten Neubepflanzung durch die Pächter konnten 2009 Ernteerträge erzielt werden, welche sich ab 2010 bei den Pächtern in entsprechenden Erträgen niederschlugen. Es wurde daher zur Feststellung der objektiven Ertragfähigkeit der Weingärten davon ausgegangen, dass die Erträge den entsprechend realistisch anfallenden Kosten der Fremdbearbeitung gegenübergestellt wurden. Die Kosten der Neubepflanzung wurden durch eine EU- Förderung nahezu gedeckt und sind in den erhöhten Abschreibungen berücksichtigt.

Die Prognoserechnung geht vom Verkauf von durchschnittlich 4.000 Flaschen jährlich zu einem durchschnittlichen Einzelpreis von EUR 6,00 (netto) aus. Die Kosten der Fremdbearbeitung (einschließlich Personalkosten der Lagerung und Vinifizierung) werden mit EUR 3,00 (netto) pro Flasche angenommen. Zusätzlich wurden Vertriebskosten von EUR 0,50 pro Flasche berücksichtigt. Ebenso wurden sonstige Betriebsausgaben (Grundsteuer, Verwaltung etc.) angesetzt. Die sonstigen Einnahmen betreffen Einnahmen aus Geschmacksschulungen von Kunden.

Aus der Prognoserechnung ergibt sich, dass im Kalenderjahr 2015, das ist das 14. Jahr ab Beginn der Bewirtschaftung, ein Gesamtgewinn erzielt wird. Dies ist der vom UFS angedachte Rentabilitätszeitraum eines erwerbstypischen Weinbaubetriebes. Der Zeitraum von 15 Jahren erscheint aufgrund der gegenwärtigen Wirtschaftssituation wohl im gegenständlichen Fall erreichbar, dennoch als zu kurz. Gerade im Bereich der Urproduktion besteht eine erheblich längere Nutzungsdauer, insbesondere bei Weingärten wird daher ein Beobachtungszeitraum von mindestens 20 Jahren anzunehmen sein. Rückfragen bei Winzern haben ergeben, dass diese für Rentabilitätsbetrachtungen Zeiträume annehmen, die mehr als 20 Jahre betragen. Die Darstellung der objektiven Ertragfähigkeit geht überdies von der Überlegung aus, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, die Pachtverträge auslaufen zu lassen und nicht weiter zu verlängern und somit den Weinbaubetrieb unter Beauftragung entsprechender fachkundiger

Spezialisten selbst zu betreiben. Aus diesem Grunde liegt daher kein abgeschlossener Beobachtungszeitraum für die Zeit bis 2005 vor.

Es (liegt) somit eine Einkunftsquelle vor (und wird) beantragt, die bisher ausgewiesenen Ergebnisse aus Land- und Forstwirtschaft anzuerkennen.“

Dem Schreiben waren beigelegt:

- eine neue Prognoserechnung, die ab 2010 von der Rückkehr in die Eigenbewirtschaftung ausging und Erlöse aus Weinverkäufen von 24.000 Euro im Jahr 2010 (davor ab 2006 bekannt gegeben bzw. prognostiziert : 2.000 € – 2.900 €) und ausgehend davon bis 2015 jährliche Erlössteigerungen von 500 Euro sowie Fremdbearbeitungskosten ab 2010 in Höhe von 12.000 Euro (bis 2015 gesteigert auf 13.100 Euro) prognostizierte; im Schreiben wird von der *Absicht*, die Pachtverträge nicht verlängern zu wollen, gesprochen, eine Beendigung der zum Teil bis 2012 und 2017 laufenden Pachtverhältnisse wird nicht dokumentiert.
- Erntemeldungen gemäß Weingesetz 1999 für die Erntejahre 2002 (13.12.03), 2004 (14.12.04) und 2005 (14.12.05); Bestandsmeldungen zum 31.07.04, 31.07.05 und 31.07.06.
- ein vom Bw am 14.12.2004 ausgefülltes Stammdatenerhebungsblatt (in Kopie) gemäß § 9 Weingesetz-Formularverordnung zur Vorlage an die Bundeskellereiinspektion.
- vier Bescheide des Bundesamtes für Weinbau, Akkreditierte Prüfstelle Eisenstadt, mit welchen dieses den Anträgen des Bw vom 31.03.2003 (betreffend 360 l Weiß, Qualitätswein 2002) und vom 20.09.2004 (betreffend 1040 l Weiß, Gemischter Satz, Qualitätswein 2003) auf Erteilung einer staatlichen Prüfnummer jeweils statt gegeben, die Anträge vom 01.12.2005 (betreffend 215 l Weiß, Chardonnay, Qualitätswein 2004, Barrique bzw. 510 l Weiß, Chardonnay, Qualitätswein 2004) jedoch wegen gravierender Qualitätsmängel abgelehnt hatte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einstufung der Betätigung gemäß § 1(2) oder (1) Liebhabereiverordnung (L-VO):

Der Bw betreibt seinen Weinbau auf Flächen von insgesamt 8000 qm (mögliche Gesamtkulturfläche: 1,2 ha) mit einem dementsprechend zu erwartenden Ernteertrag, der mangels ausreichender Weinmenge einen Auftritt bei Messen, Wettbewerben und anderen Werbeveranstaltungen der Weinwirtschaft nicht gestattet. Allerdings verfügt er insgesamt über weit mehr als jene Erwerbsweinbaufläche von 25 Ar, wie sie laut *Verordnung des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft betreffend die Statistik über die Struktur der landwirtschaftlichen Betriebe sowie über landwirtschaftliche Produktionsmethoden* (für 2010 – 2013: BGBl II 122/2010 vom 26. April 2010) als Schwellenwert für die statistische Erfassung von landwirtschaftlichen Betrieben normiert ist.

Auf die Rechtsprechung des VwGH zur Kleinstflächenbewirtschaftung sei allerdings erneut verwiesen. Die einzelnen Kulturflächen übersteigen zwar teilweise den Schwellenwert von 25 Ar, liegen jedoch in einiger räumlicher Entfernung von einander und von der Betriebsadresse, die als Lagerort für die Hauptmengen an erzeugtem Wein vorgesehen ist. Eine Traktorzufahrt zu diesem Grundstück ist nach den unwidersprochenen Feststellungen der Außenprüferin unmöglich, die Ausstattung des „Betriebsgebäudes“ weist, nach unwidersprochen gebliebener Feststellung der Prüferin, Merkmale einer Freizeiteinrichtung auf. Ein Konnex der Tätigkeit zu privaten Neigungen und Freizeitgestaltungsinteressen des Bw erscheint gegeben: Da der Bw die Weingärten neben seiner zeitintensiven, hohe Einkünfte vermittelnden Tätigkeit in Facharztpraxis und Hochschullehre mangels entsprechend verfügbarer Zeit für eigenen Arbeitseinsatz sowie mangels eigener Fachkenntnisse fremd bearbeiten lässt bzw. (ab 2006) verpachtet hat; da die verstreut liegenden Weinbauflächen vom Ort der Betriebsleitung – dort befinden sich überhaupt keine Weingärten – laut Feststellung der Außenprüferin 14,2 km und mehr entfernt sind; und da sich diese Örtlichkeit, in schöner ruhiger Lage und ausgestattet mit einer der Freizeit und Erholung dienlichen Einrichtung, für eine weinwirtschaftliche Bearbeitung der Ernten mangels Zufahrtsmöglichkeit für Traktoren ebenso wenig eignet (dort werden die Weine bloß im Keller gelagert) wie die in und um Wien verstreut gelegenen Gärten selbst, erscheint es dem UFS nicht unsachlich, wenn das Finanzamt die bislang nur geringe Einnahmen und insgesamt Verlust bringende Tätigkeit des Bw als eine solche eingestuft hat, für die gemäß § 1 Abs 2 Z 2 L-VO (Neigungstätigkeit auf Grund der Lebensführung) grundsätzlich das Vorliegen von Liebhaberei anzunehmen ist: Betreibt doch der Bw nach dem vorher Gesagten eine klein dimensionierte Freizeitlandwirtschaft mit kleinem Weinverkauf an einen einzigen namentlich genannten Weinhändler und einen einzigen konkret bezeichneten Heurigenbetrieb.

Zu seinen einschlägigen Fachkenntnissen, Ausbildungsnachweisen befragt, teilte der Bw dem UFS mit, dass er seine einschlägigen Kenntnisse „in vielen Gesprächen mit Winzern“ erworben habe, und dass die Weinerzeugung in Zusammenarbeit mit Experten erfolgt sei, die ihn (dabei) massiv unterstützt hätten. Mit diesem Vorbringen werden weder einschlägige Fachkenntnisse noch spezifische Befähigungen im Weinbau dargetan. Zudem ist der Bw durch andere hohe Einkünfte vermittelnde berufliche Verpflichtungen (Professur, Arztpraxis) voll in Anspruch genommen, sodass ihm für eigene Tätigkeit im arbeits- und kostenintensiven, zunächst jedoch Verlust bringenden Erwerbsweinbau offensichtlich keine Zeit bleibt.

Zu seinen Initiativen betreffend Marketing und Vertrieb sowie zu den bis dato erzielten Ergebnissen befragt führte der Bw aus wie oben wiedergegeben; die umsatz- und ertragsteuerlichen Ergebnisse der Jahre 2009 und 2010 legte er nicht vor, sondern begnügte sich mit dem Einstellen von pauschalen Erlösziffern in seine Prognoserechnung/neu. Diese

Vorbringen zeigen, dass er sich mit der weit gehend ertraglosen Situation eines von ihm selbst bewirtschafteten Weinbaus der gegenständlichen Art und Größe konfrontiert sah, aber die Konsequenz daraus zog, das eigene Engagement zu beenden und auf Verpachtung überzugehen. Gegen eine bloß vorübergehende Maßnahme zur Ertragverbesserung mittels Neupflanzungen durch verschiedene Pächter spricht die verhältnismäßig lange Dauer der schon einmal verlängerten Pachtvereinbarungen.

Damit tut er erwerbstypische Initiativen für einen professionellen Marktauftritt und für Gewinnmaximierung im Rahmen der bis 2005 ausgeübten Art der Bewirtschaftung nicht dar; vielmehr bleibt 2002-2005 sein Handeln im Rahmen dessen, was von einem der Weinkultur zugeneigten Liebhaber, der gerne seinen eigenen Wein beachtet wissen möchte, zu erwarten ist.

Zu den Pachtverträgen und zu deren Beendigung/Fortsetzung befragt gab der Bw durch seinen steuerlichen Vertreter zunächst bekannt, dass er derzeit nicht abschätzen könne, wie lange er die Verpachtung noch fortsetzen wird. Auch das jüngste diesbezügliche Vorbringen bleibt unbestimmt; zumal der Bw nicht behauptet, die laufenden Verträge vorzeitig gekündigt zu haben oder kündigen zu wollen. Die verschiedenen Pachtverträge des Jahres 2006 wurden um weitere 2 – 10 Jahre verlängert, eine Beendigung dieser Pachtverhältnisse ist nach heutigem Wissensstand nicht absehbar und nach Überzeugung des UFS auch nicht konkret geplant: Der Bw sprach zunächst von einer noch ausstehenden Grundsatzentscheidung, die Pachtverhältnisse mit Auslaufen der Verträge zu beenden – und, so ist zu verstehen: den Erwerbsweinbau selbst wieder aufzunehmen – oder auf unbestimmte Zeit fortzusetzen. Nach Beendigung seiner selbständigen und nichtselbständigen Tätigkeit als Arzt bzw. Universitätslehrer werde er im Ruhestand zweifellos ausreichend Zeit haben, den 2002 begonnen Weinbau (wieder) selbst zu betreiben. Diesem Vorbringen ist höhere Glaubwürdigkeit und Nachvollziehbarkeit beizumessen als der jüngsten Aussage nach Konfrontation mit der rechtlichen Beurteilung durch den Referenten des UFS.

Der Bw kann in Anbetracht seines Alters (Jahrgang 1954) noch mit einer Berufstätigkeit als Arzt bis zur Vollendung des 65. Lebensjahres in 2019 rechnen. Die Verpachtung kann daher mangels gegenteiliger Anhaltspunkte bis in dieses Jahr angenommen werden, was einer Verlust vermeidenden Bewirtschaftung ohne eigenen (bzw. wie im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 20. Jänner 2011 ausgeführt, durch kostenintensive Fremdbearbeitung substituierten) Arbeitseinsatz für die Dauer von 14 Jahren (2006-2019) entspricht. Dabei erscheint es nach dem bisherigen Vorbringen des Bw keineswegs sicher, dass er die Eigenbewirtschaftung im Alter von 65 Jahren tatsächlich wieder aufnehmen wird. Wenn der Bw wie von ihm zuletzt behauptet beabsichtigen sollte, die Pachtverträge nicht zu verlängern, so kann diese Eventualität in der Beurteilung seiner bis 2005 gepflogenen

Eigenbewirtschaftung keine Berücksichtigung finden, weil auch ein solcher kürzerer Verpachtungszeitraum (bis 2015, 2016 und 2017) eine Phase in sich geschlossener Bewirtschaftungsart darstellt; allenfalls läge auch dann – und nicht erst in 2019 oder gar später – eine neuerliche Änderung der Wirtschaftsführung vor.

Vor diesem Hintergrund ist ein erwerbstypischer Zuschnitt des Engagements in den Streitjahren zu verneinen, und der Weinbau des Bw unterfällt in diesem Zeitraum dem in § 1 Abs 2 L-VO normierten Betätigungstyp. Die Annahme von Liebhaberei kann allerdings nach Maßgabe des § 2 Abs 4 L-VO ausgeschlossen sein. Nach § 2 Abs 4 liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs 2 Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem „absehbaren“ Zeitraum einen Gesamtgewinn (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn der Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinne des vorstehenden Satzes geändert wird. Gemäß § 3 Abs 1 ist unter Gesamtgewinn der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrages der Verluste zu verstehen.

Somit erweist sich die, hohen Aufwand auf eine nach Ansicht des UFS nicht absehbare, jedenfalls aber unbestimmte Dauer ersparende Maßnahme der Verpachtung als Änderung der Bewirtschaftungsart. Nunmehr (= ab 2006) liegt eine auf niedrigerem Gesamtniveau ertragfähige Betätigung vor –

Vermietung und Verpachtung fremd genutzter Weinbauflächen; Verkauf des davor erzeugten Weines durch den Bw, allerdings mit Absatzschwierigkeiten wegen geringer Lagerfähigkeit und Qualitätsmängeln ; ob Absprachen über die Zuteilung bestimmter Mengen an von Pächtern erzeugtem Wein für den Bw getroffen wurden, ist unbekannt, aber hier nicht entscheidungswesentlich),

mit deren Beginn – als die Pächter den zuvor in Fremdarbeit angefallenen Aufwand inklusive Kosten der Neupflanzungen übernahmen – ein neuer Beobachtungszeitraum zu laufen beginnt. Anders als bei unternehmerischen Betätigungen nach § 1 Abs 1 L-VO stellt die Verpachtung keine bloße Verbesserungsmaßnahme dar, zu der ein Unternehmer gehalten ist (widrigenfalls seine Betätigung ab einem bestimmten Zeitpunkt wegen unterlassenen Reagierens oder unterlassener Aufgabe der weiterhin Verlust bringenden Betätigung ertragsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen wäre), und die Prognose ist mit den Parametern der Jahre 2002-2005 fortzuführen.

Der Bw hat jedoch keine auf **durchgehende** Eigenbewirtschaftung abstellende Prognoserechnung vorgelegt, die einen positiven Gesamtüberschuss aufzeigen würde, sondern die Ergebnisse für die Dauer der – wie von ihm angenommen: befristeten –

Verpachtung (freilich nur 2006 bis 2009) einbezogen. Die unvollständige Prognose leidet solcherart an fehlenden bzw. realitätsfernen Ansätzen folgender Art und Höhe:

- 1) Die Einnahmen für 2010 ff sind im Verhältnis zu den Echtdaten bis 2006 realitätsfremd hoch angesetzt (siehe die eingangs wiedergegebenen erklärten Werte 2002-2004/2005), alle Steigerungen muten schematisch und willkürlich an, während die variablen Aufwendungen – wiederum willkürlich - statisch oder langsam steigend angenommen werden. Laut Angaben des steuerlichen Vertreters anlässlich seiner Vorsprache beim Referenten des UFS stagnierten vielmehr die Erlöse aus Weinverkäufen 2009 und 2010 bzw. gingen sogar drastisch zurück, was auf die sinkende Absatzfähigkeit alten (Weiß-) Weines zurück zuführen sei. Wenn der Bw nunmehr einen durchschnittlichen Nettoerlös von € 6,00 pro Flasche zukünftig verkauften Weines prognostiziert, so ist dies nicht nachvollziehbar, weil die Erzielung derartiger Weinerlöse *im Durchschnitt* angesichts der niedrigeren Preise für inländischen Weißwein ohne Qualitätsgütesiegel in Supermärkten oder beim Einkauf durch Heurigenbetriebe (einen solche Betrieb künftig selbst führen zu wollen hat der Bw nie behauptet) oder durch Weinhändler dem UFS illusorisch erscheint.
- 2) Es fehlen detaillierte Annahmen zum Werbeaufwand bzw. zu den Fremdbearbeitungs- und Lagerkosten (Arbeitseinsatz von beauftragten „Spezialisten“; Presshaus, Kellereieinrichtung, Filter- und Abfüllanlagen, neue große Tanks und weitere in den eingangs zitierten Prüferfeststellungen zutreffend angeführte Kostenfaktoren; hinzu kommen Absatzprobleme mit dem wenig qualitätvollen Altwein), welche mit den seit 2006 ansteigenden Ernteerträgen (der Pächter) ebenfalls steigen müssten, was die Prognoserechnung mit ihren groben Pauschalansätzen ignoriert.
- 3) Es fehlt der Aufwandsansatz von € 3.270,25 an irrtümlich bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit abgezogenen Betriebsausgaben, der Gesamtverlust aus Weinbau 2002 bis 2008 betrug daher *minus € 53.778,36*.
- 4) Die Verpachtung mit Neuauspflanzungen durch die Pächter(in) erfordert einen geringeren Aufwand als bisher, bewirkt aber eine Änderung der Bewirtschaftungsart, sodass ein neuer Beobachtungszeitraum zu laufen beginnt, dessen Prognoseparameter in die Fortbetrachtung der Tätigkeit auf Grundlage der Streitjahre 2002-2004 (und 2005) nicht einzubeziehen sind.

Die bekämpften Abgabenfestsetzungen entsprechen der Höhe nach dem Gesetz. Die vorläufig ergangenen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide waren, weil eine Ungewissheit über den Umfang der Abgabepflicht nicht mehr besteht (das Finanzamt war noch von ganz kurzfristigen, nicht verlängerten Verpachtungen ausgegangen), durch ziffernmäßig gleich lautende endgültige Bescheide gemäß § 200 Abs 2 BAO zu ersetzen.

Wien, am 28. Jänner 2011