

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb., vom 15. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 15. Jänner 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert, indem die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft anstatt mit Null **nicht** festgesetzt werden.

Des Weiteren wird der Bescheid dahingehend abgeändert, als die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Mitteilung gemäß § 188 BAO vom 19. Jänner 2004 angepasst werden.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	6,970.000,00 S	Einkommensteuer	245.144,66 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-18.398,19 €
			ergibt:	226.746,51 €

	Dieser Betrag ergibt in ATS: 3,120.100,00
--	---

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind auch den dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Berufungsjahr erzielte Bw. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung an der GmbH&CoKG, Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Form von Geschäftsführerbezügen sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Strittig ist die Anerkennung der erklärten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in der Höhe von -255.274,00 S oder deren Einstufung als Liebhaberei.

Der im Berufungsjahr geltend gemachte Verlust in Höhe von 255.274,01 S setzt sich laut der Beilage zur Einkommensteuererklärung aus minus 222.833,09 S aus der Forstwirtschaft und minus 32.440,92 S aus der Jagd zusammen.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 20. August 2002 wurde Bw. durch die Abgabenbehörde 1. Instanz aufgefordert, eine Prognoserechnung betreffend Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nachzureichen, sowie eine Mitteilung einzureichen, ab wann mit Gewinnen aus dieser Tätigkeit gerechnet werden könne.

Mit Schreiben vom 23. September 2002 wurde wie folgt geantwortet:

Den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb hätte Bw. per 1. Jänner 2001 von seinem Vater A.W. übernommen. Unter dessen Steuernummer seien in den Jahren 1998 – 2000 aufgrund entsprechend hoher Einnahmen aus Holzverkäufen folgende Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft erzielt und veranlagt worden:

	1998	1999	2000
Einnahmen aus Holzverkäufen	597.094,10 S	748.351,40 S	288.251,73 S
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	77.967,00 S	118.640,00 S	19.562,00 S

Da der Berufungswerber im Jahr 2001 fasst keine Holzschlägerungen bzw. –verkäufe (die Erlöse hätten nur 7.262,64 S betragen) erfolgt seien, ergebe sich nach einer Reihe von Gewinnjahren wieder ein Verlust aus diesem forstwirtschaftlichen Betrieb. Da

Holzschlägerungen und damit –verkäufe nicht regelmäßig, sondern nach forstwirtschaftlichen Gesichtspunkten unter Berücksichtigung der jeweiligen Marktlage (= Rundholzpreise) vorgenommen werden würden, seien auch starke Schwankungen bei den Einnahmen zu verzeichnen, die eine Prognose fast unmöglich machen würden. Da sich an der Art der Bewirtschaftung und dem Umfang des Betriebes gegenüber den Vorjahren jedoch auch in Zukunft nichts ändern werde, sei davon auszugehen, dass sich Gewinn- und Verlustjahre je nach Umfang der jährlichen Holzschlägerungen auch in Zukunft abwechseln und der Forstbetrieb auch in Zukunft per Saldo einen Gewinn abwerfen werde.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 15. Jänner 2003 wurden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit 0,00 S festgesetzt. Dies mit folgender Begründung:

Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO, die keinen Gesamtgewinn erwarten lassen würden, würden keine einkommensteuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellen. Der erklärte Verlust aus Land- und Forstwirtschaft hätte daher nicht anerkannt werden können.

Mit Schreiben vom 14. Mai 2003 wurde Berufung gegen obigen Bescheid eingereicht und wie folgt begründet:

Abweichend von der eingereichten Erklärung seien die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit 0,00 S anstatt ein Verlust von 222.833,00 S angesetzt worden mit der Begründung, dass Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO, die keinen Gesamtgewinn erwarten ließen, keine einkommensteuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellen würden. Damit könne sich Bw. nicht einverstanden erklären.

Das per 1. Jänner 2001 von seinem Vater A.W. übernommene Forstgut hätte in den Jahren 1996 und 1998 – 2000 aufgrund größerer Schlägerungen Gewinne abgeworfen. In den Jahren 2001 und 2002 seien nur geringfügige Holzverkäufe aufgrund der üblichen Durchforstungen angefallen, und auch für 2003 seien keine darüber hinausgehenden Schlägerungen geplant, weil sich der Holzpreis nach dem Verfall aufgrund des Windwurfs im Jahr 2002 noch immer nicht ausreichend erholt hätte. Erst ab 2004 könne wieder mit Rundholzpreisen gerechnet werden, die größere Schlägerungen wirtschaftlich erscheinen ließen. Seiner Einschätzung nach werde sich der Rundholzpreis bis zu Beginn nächsten Jahres wieder soweit erholen, dass mit einem durchschnittlichen Verkaufserlös von rund 60,00 €/Festmeter Rundholz gerechnet werden könne. Nach Abzug von Schlägerungskosten in Höhe von je 20,00 €/Festmeter und Wiederaufforstungskosten von rund 7,00 €/Festmeter könne mit einem Deckungsbeitrag von 33,00 € je Festmeter Rundholz gerechnet werden. Sobald sich der Holzpreis einigermaßen erholt hätte, was er ab 2004 erwarte, sei zumindest für die nächsten Jahre eine durchschnittliche jährliche Schlägerung von ca. 600 Festmeter beabsichtigt.

Die Einnahmen aus dem Verkauf dieser Holzmenge würden nach Abzug der Schlägerungs-

und Wiederaufforstungskosten einen jährlichen Deckungsbeitrag von 19.800,00 € und dadurch ab 2004 einen Gewinn erwarten lassen, der auch durch eine erhebliche Reduzierung der (Fix) Kosten (von 20.335,00 € in 2002 auf 13.815,00 € in 2003 und 10.624,00 € ab 2004) abgesichert erscheine. Die Entwicklung wurzle in der langfristig orientierten Bewirtschaftung des Forstbetriebes in den letzten 20 Jahren – gute Betreuung durch eine fachkundige Forstaufsicht, Schlägerungen und Wiederaufforstung nur nach streng forstwirtschaftlichen Gesichtspunkten, und Verbesserung der forstwirtschaftlichen Infrastruktur, insbesondere Erhaltung und Verbesserung der Forststraßen und -wege. Diese in der Vergangenheit mit hohem Aufwand verbundenen Investitionen in die Zukunft würden bei Übernahme des Forstbetriebes zu 90 % abgeschlossen sein. Im Einzelnen handle es sich um folgende, aus beiliegender Erfolgsprognose ersichtlichen Kosten, die in Zukunft nicht mehr bzw. zumindest nicht mehr im bisherigen Ausmaß anfallen würden:

Bei den Forstarbeiten 2002 und 2003 handle es sich hauptsächlich um Wiederaufforstungskosten, die ab 2004 in den Ausgaben für Schlägerung und Wiederaufforstung enthalten seien.

Die Forstaufsicht sei im bisherigen Ausmaß bei weitem nicht mehr notwendig und könne von ihm selbst, im Bedarfsfall unter Beiziehung eines Fachmannes, wahrgenommen werden. Die Tätigkeit des Jagd- und Forstaufsehers sei daher bereits in diesem Frühjahr wesentlich eingeschränkt worden und praktisch auf die Jagdaufsicht reduziert worden, sodass ab 2004 für die Forstaufsicht keine Ausgaben mehr anfallen würden.

Da die Forststraßen im besten Zustand seien, würden in Zukunft nur Kosten für die laufende Instandhaltung anfallen.

Die dargestellte Entwicklung zeige also, dass der Forstbetrieb auf Dauer sehr wohl einen Gesamtgewinn erwarten lasse, wenn entsprechende Mengen geschlägert werden würden, was in Zukunft auch beabsichtigt sei. Schlägerungsfähige Mengen stehenden Holzes seien in ausreichendem Umfang vorhanden und in dieser Menge auch forstwirtschaftlich vertretbar, aber keinesfalls nach forstwirtschaftlichen Gesichtspunkten dringend, was auch der Grund für die in der Vergangenheit geübte Zurückhaltung gewesen wäre. Aus obiger Prognoserechnung gehe jedenfalls eindeutig hervor, dass der Forstbetrieb objektiv geeignet sei, auf Dauer gesehen einen Gewinn abzuwerfen.

Es werde daher der Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides und Veranlagung im Sinne der Berufung unter Berücksichtigung eines Verlustes aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 222.833,00 S beantragt.

Beigelegt wurde folgende Prognoserechnung:

€	2002	2003	2004	2005	2006
---	------	------	------	------	------

					+ folgende
EINNAHMEN aus Holzverkauf	7.924,00	5.000,00	36.000,00	36.000,00	36.000,00
AUSGABEN für Schlägerung und Wiederaufforstung			-16.200,00	-16.200,00	-16.200,00
DECKUNGSBEITRAG			19.800,00	19.800,00	19.800,00
SONSTIGE AUSGABEN Forstarbeiten	3.954,00	2.000,00			
Versicherungen	380,00	400,00	400,00	400,00	400,00
Forstaufsicht	1.744,00	800,00			
Reparatur Forststraßen	3.460,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00
Sonstige Ausgaben	723,00	500,00	500,00	500,00	500,00
Kfz-Betriebskosten	2.904,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00
AfA	5.696,00	4.141,00	3.750,00	3.750,00	3.750,00
GSt	257,00	257,00	257,00	257,00	257,00
B-Beiträge	651,00	651,00	651,00	651,00	651,00
Beitr. SV d. Bauern	566,00	566,00	566,00	566,00	566,00
VERLUST/GEWINN	-12.411,00	-8.815,00	9.176,00	9.176,00	9.176,00

Am 8. Juli 2003 wurde obige Berufung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Am 14. Dezember 2005 wurde an Bw. folgender Ergänzungsvorhalt abgefertigt:

1.

Die Einnahmen- und Ausgabenrechnung im Hinblick auf die gegenständlichen Land- und Forstwirtschaft sowie die Jagd für das Jahr 2005 sei einzureichen.

2.

Im Bezug auf die Jahre 2001 – 2005:

Die Rundholzpreise im obigen Zeitraum seien jeweils anzuführen. Wie viele Festmeter Rundholz seien in den obigen Jahren jeweils geschlägert bzw. verkauft worden?

3.

Die mit Schreiben vom 14. Mai 2003 eingereichte Erfolgsprognose sei nicht annähernd eingehalten worden. Es sei dazu Stellung zu nehmen.

4.

Sei Bw. die gegenständliche Forstwirtschaft samt Jagd unentgeltlich übergeben worden? Sämtliche diesbezüglich vorliegenden Verträge seien in Kopie einzureichen.

5.

Wie groß sei die forstwirtschaftlich genutzte Fläche? Auf welcher Art werde diese bewirtschaftet und welches Alter weise der Baumbestand jeweils auf?

6.

Von wem sei in den Jahren 2001 – 2005 und in Zukunft die Forstwirtschaft ausgeübt worden, von wem die Jagd?

7.

Von wem sei die Jagd- und Forstaufsicht in den Jahren 2001 – 2003 wahrgenommen worden?

Von wem in den Jahren 2004, 2005 und in Zukunft? Welche Tätigkeiten seien davon genau umfasst?

8.

Welche Tätigkeiten seien (2001 – 2005) bzw. würden im Moment von Bw. persönlich im Rahmen der Erzielung der gegenständlichen Einkünfte erbracht werden? Welchen zeitlichen Umfang hätten diese eingenommen?

Mit Schreiben vom 28. Februar 2006 wurde wie folgt geantwortet:

1.

Die Einnahmen- und Ausgabenrechnung für die Forstwirtschaft samt Jagd für das Jahr 2005 liege bei.

2.

In den Jahren 2001 – 2005 seien folgende durchschnittliche Rundholzpreise erzielt und folgende Mengen an Festmeter Rundholz geschlägert und verkauft worden:

Verkauf				
	Erlös in €	fm	durchschn. Preis/fm	Einschlag fm
2001	527,80	23.820	22,16	*
2002	7.203,70	118.480	60,80	*
2003	1.884,98	49.660	37,96	*
2004	16.552,15	294.030	56,29	294.600

2005	53.528,49	982.900	54,46	950.000
* keine mengenmäßig abgegoltenen Schlägerungsarbeiten, sondern nur allgemeine Forstarbeiten (Durchforstung), daher keine genauen Mengen bekannt – als geschlägert sei daher die verkaufte Menge anzunehmen				

3.

Die der Berufung beigefügte Erfolgsprognose weise für die Jahre 2002 – 2005 für den Forstbetrieb ohne Jagd folgende Zahlen auf:

-12.411,00
-8.815,00
9.176,00
<u>9.176,00</u>
-2.874,00

Die erklärten bzw. veranlagten Ergebnisse der Jahre 2002 – 2005 würden sich wie folgt darstellen:

-14.427,07
-4.326,66
+175,55
<u>20.548,34</u>
1.970,16

(Für das Jahr 2002 sei das Gesamtergebnis von -18.064,40 € erklärt und veranlagt worden, obwohl aus der beigefügten Ergebnisaufteilung auf Forstbetrieb und Jagd das Ergebnis der Forstwirtschaft in Höhe von minus 14.427,07 € ersichtlich sei).

Insgesamt sei somit die Erfolgsprognose in diesen 4 Jahren nicht nur eingehalten, sondern sogar um 4.844,16 € übertroffen worden, wobei einzuräumen sei, dass im Jahr 2003 ein Buchgewinn aus Anlagenverkauf in Höhe von 7.085,43 € enthalten sei, wodurch sich ein "operativer" Verlust für 2003 in Höhe von 11.412,09 € und ein Gesamtverlust von 5.115,27 € ergebe, also um nur 2.241,27 € mehr als prognostiziert. Somit sei die Prognose bis Ende des Jahres 2005 annähernd erreicht worden und es hätte somit lediglich eine Ergebnisverschiebung auf das Jahr 2005 stattgefunden. Die Ursache hierfür liege darin, dass

in den Jahren 2002/2003 durch den starken Windbruch, von dem der Forstbetrieb zwar nicht unmittelbar betroffen gewesen wäre, große Holzmengen auf den Markt gekommen seien, wodurch die Preise am Boden gewesen wären, und außerdem kaum Schlägerungspartien aufzutreiben gewesen wären. Die geplante Durchforstung sei dadurch auf die Jahre 2004/2005 verschoben worden, mit der Folge, dass sich aus die Einnahmen aus Holzverkäufen im Ausmaß von rund 20.000,00 € von 2004 auf 2005 verlagert hätten.

4.

Die Forstwirtschaft samt Jagd sei im Dezember 2000 von seinem Vater A.W. unentgeltlich übergeben worden, wobei sich sein Vater das lebenslängliche und unentgeltliche Jagtrecht ausbedungen hätte. Eine Kopie des Übergabsvertrages würde beiliegen.

5.

Von der Gesamtfläche von 175,93 ha seien rund 5 ha Wiesen und rund 171 ha forstwirtschaftlich genutzt worden. Die Bewirtschaftung erfolge nach forstwirtschaftlichen Gesichtspunkten unter Bedachtnahme auf Natur und Landschaftsschutz mit der gebotenen Sorgfalt bei der Auswahl von Schlägerungseinheiten und -mengen. Der Baumbestand sei unterschiedlich und erstrecke sich auf ein Alter zwischen 4 (Neuaufforstungen) und 120 Jahren.

6.

Die Forstwirtschaft werde seit dem Jahr 2001 und auch in Zukunft von ihm ausgeübt, das hieße, auf seine Rechnung betrieben, wobei ihm sein Vater und ein in unmittelbarer Nähe des Forstgutes wohnhafter Herr M. mit Rat und Tat zur Verfügung stehen würden. Da er selbst kein Jäger sei, werde die Jagd nur von seinem Vater ausgeübt.

7.

Die Jagd- und Forstaufsicht sei bis zum Jahr 2001 von Herrn M. allein wahrgenommen worden. Seither kümmere sich sein Vater mehr um den Wald und die Jagd, weil er seit seiner mit der Zurücklegung der Geschäftsführung in der Firma mit Ende des Jahres 2000 verbundenen Pensionierung mehr Zeit dafür hätte. Herr M., der vor Ort ansässig sei und sich aufgrund seiner Naturverbundenheit oft im Wald aufhalte, unterstütze seinen Vater dabei, indem er ihn laufend über alle jagd- und forstmäßigen Belange informiere, wenn er nicht selbst auf dem Forstgut verweile (auf dem sich auch ein bewohnbares Jagdhaus befindet). In unmittelbarem Auftrag des Vaters des Berufungswerbers sei Herr M. zur Wahrnehmung der Jagd- und Forstaufsicht/Jahr noch etwa 30 – 40 Stunden im Einsatz.

8.

Er persönlich sei an der Jagd (noch) nicht interessiert und hätte kaum Kenntnisse und keine Erfahrung, was den Forstbetrieb anbelange. Seine diesbezügliche Tätigkeit beschränke bzw. beschränkte sich bisher und wohl auch in naher Zukunft auf die Gespräche mit seinem Vater,

bei denen die maßgeblichen Entscheidungen getroffen werden würden, und 2 – 3 mal im Jahr auf einen Rundgang im Forstgut. Die kaufmännischen Belange würden ebenfalls überwiegend von seinem Vater erledigt werden, weil er den Kontakt zu den maßgeblichen Leuten und beim Holzhandel mehr Routine und Erfahrung als Bw. hätte, was ihm beim geschäftlichen Erfolg sehr zugute kommen würde. Sein persönlicher zeitlicher Einsatz im Forstgut werde daher nicht mehr als 3 – 4 Tage/Jahr betragen.

Beigelegt wurde die Einnahmen- und Ausgabenrechnung für das Jahr 2005, aus der ein Gewinn von 16.533,89 € hervorgeht.

Weiters wurde eingereicht der Übergabevertrag vom 6. Dezember 2000, abgeschlossen zwischen Bw. als übernehmende Partei und seinem Vater als übergebende Partei. Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile lauten wie folgt:

"Präambel:

Über ausdrücklichen Wunsch der Ehegatten A.W. und M.W. wird eingangs zum Ausdruck gebracht, dass das Übergabsobjekt dem Familienbesitz "W." erhalten bleiben soll.

Um den Vater A.W. im Falle des Vorabebens des Bw. die Bestimmung eines Rechtsnachfolgers zu ermöglichen und neuerlich die Einräumung eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes zu erwirken, wird die unten angeführte Maßnahme zur Sicherung des Familienbesitzes, nämlich der Rückfall des Übergabsobjektes an A.W., getroffen.

1. Übergabsobjekt:

Die übergebende Partei übergibt an die übernehmende Partei und diese übernimmt von der Ersteren zur Gänze in ihr volles und unwiderrufliches Eigentum die der übergebenden Partei zur Gänze gehörige Liegenschaft EZ 26, GB Grundbuch, BG R.,

2. Gebrauchsrecht, sowie sonstige Rechte:

1. Gebrauchsrecht:

Festgestellt wird, dass sich am Übergabsobjekt eine Jagdhütte befindet und räumt die übernehmende Partei hiermit für sich und ihre Rechtsnachfolger im Eigentum dieser Jagdhütte A.W. das unentgeltliche und lebenslängliche Recht ein, diese Jagdhütte zu ihren Bedürfnissen zu benutzen, also das Gebrauchsrecht und diese erklären die Vertragsannahme.

.....

Sonstige Rechte:

Die übernehmende Partei räumt ferner der übergebenden Partei das lebenslängliche und unentgeltliche Jagdrecht ein, wobei aber festgestellt wird, dass auf eine grundbürgerliche Sicherstellung dieses Rechtes ausdrücklich verzichtet wird.

Es wird ferner auch vereinbart, dass bauliche Veränderungen an der Jagdhütte nur im beiderseitigen Einvernehmen erfolgen dürfen.

.....

Für Gebührenbemessungszwecke wird festgestellt, dass das laut Einheitswert mit 109.000,00 S deklarierte Einfamilienhaus in Natur eine besser ausgestattete Jagdhütte ist und wird das Gebrauchsrecht des Herrn A.W. jährlich mit dem Betrage von 18.000,00 S bewertet, während das Jagdrecht jährlich mit dem Betrage von 36.000,00 S bewertet wird.

.....

4. Veräußerungs- und Belastungsverbot:

Um das Übergabsobjekt möglichst lange im Familienbesitze zu erhalten, verpflichtet sich die übernehmende Partei, dass Übergabsobjekt ohne Zustimmung seines Vaters, A.W., weder ganz noch teilweise, weder entgeltlich noch unentgeltlich zu veräußern und auch nicht zu belasten, und sie ist mit der Beschränkung ihres Eigentumsrechtes durch ein Veräußerungs- und Belastungsverbot zu Gunsten des A.W. hiermit ausdrücklich einverstanden.

.....".

Am 9. Mai 2006 wurde durch den Senat ein weiterer Ergänzungsvorhalt an Bw. abgefertigt:

1.

Die beiliegende Aufstellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft entspricht der Aktenlage.

Wann sei mit der gegenständlichen Land- und Forstwirtschaft durch den Vater des Bw. begonnen worden? Wie sei diese erworben worden?

Der Berufungswerber würde ersucht werden, die Einkünfte (getrennt in Forstwirtschaft und Jagd), sowie die Gewinnermittlungen von 1996 abwärts bis zu diesem Zeitpunkt – soweit noch vorhanden – einzureichen.

2.

Sei die Bewirtschaftung durch A.W. in den Jahren vor 2001 einer wesentlichen Änderungen unterzogen worden?

Sei ab 2001 durch Bw. selbst die Bewirtschaftung des Forstes und der Jagd bedeutend verändert worden?

3.

Die Holzverkäufe der Jahre 1990 – 2005 würden nach Käufer und erzieltem Umsatz gegliedert anzuführen sein.

4.

Nach Ansicht des Senates könne die Jagd nicht als eigenständiger Betrieb aus der Forstwirtschaft ausgeschieden werden (siehe auch VwGH vom 19. Februar 1985, 1984/14/0104). Der zu beurteilende Betrieb umfasse somit Forstwirtschaft und Jagd und sei als eine Einheit zu beurteilen. Würde Bw. das Eigenjagdrecht zustehen?

5.

Wie hoch würden nach der Schätzung des Bw. in etwa die Einnahmen/Jahr zu veranschlagen

sein, würde die Jagd verpachtet werden? Bei dieser Schätzung sei sowohl auf die zu lukrierende Jagdpacht, als auch auf das zu verwertende Wildbret einzugehen.

6.

Aus welchem Grund seien im Bereich Jagd nahezu keine Einnahmen erzielt worden? Seien auch die Einnahmen aus der Jagd dem Vater übertragen worden? Aus dem vorgelegten Übergabevertrag gehe hervor, dass dem Vater des Berufungswerbers das Jagdrecht unentgeltlich eingeräumt worden sei.

Welche Vereinbarungen würden im Hinblick auf die Tragung der Kosten (etwa Wildfutter) vorliegen?

7.

Zahlungen in welcher Höhe seien in den Jahren 1995 – 2005 an Herrn M. für die Ausübung der Jagd- und Forstaufsicht bezahlt worden? Übe der Vater des Bw. die Forst- und Jagdaufsicht unentgeltlich aus? Wer sei der Jagdausübungsberechtigte? Wer sei Jagdverwalter im Sinne des § 23 steiermärkisches Jagdgesetz? Wer übe die Jagdaufsicht im Sinne der § 34 ff steiermärkisches Jagdgesetz aus?

8.

Welche Tätigkeiten hätte die in den Jahren 1995 – 2005 immer wieder geltend gemachte Aufwandsposition "Forstarbeiten" umfasst? Weshalb seien diese in den Jahren 2003, 2004 und schließlich 2005 bis auf Null gesunken?

9.

Eine Prognoserechnung für die Jahre 2006 ff würde einzureichen sein, aus der die zu erzielenden Einnahmen und die voraussichtlich anfallenden Ausgaben, insbesondere auch für Investitionen und Forstarbeiten, hervorgehen würden. Die Kosten würden in Fixkosten und variable Kosten zu unterteilen sein.

10.

Aus welchen Gründen (eventuell gegliedert nach Jahren bzw. Zeiträumen des Auftretens) sei es in den Jahren seit Beginn der Tätigkeit zu den vorliegenden Verlusten gekommen?

11.

Welche Maßnahmen seien vom Berufungswerber seit 2001 ergriffen worden, um die Ertragslage zu verbessern? Welche Maßnahmen seien vor Übergabe vom Vater ergriffen worden, um die Ertragslage zu verbessern?

12.

Name und Adresse von Herrn M. würden anzugeben sein.

13.

Woraus würden sich die von Bw. seit dem Jahr 2001 erzielten Preise ergeben? Preise in welcher Höhe seien für welche Kategorie Holz, wann erreicht worden?

14.

Die im Schreiben vom 28. Februar 2006 unter Punkt 2. eingereichte Tabelle sei dahingehend zu konkretisieren, als die Erlöse, die Festmeter, der Preis/Festmeter und der Einschlag in Festmeter auf die jeweiligen Holzkategorien aufzuteilen sei (zB. Rundholz, Brennholz, Blockholz,; Fichte, Tanne, Kiefer, Buche, ...).

15.

Warum handle es sich bei der Position "sonstige Einnahmen" in Höhe von 835,85 € laut Ergebnisermittlung für das Jahr 2005?

16.

Wie berechne sich die im Jahr 2005 geltend gemachte AfA in Höhe von 5.620,66 €? Ein detailliertes Anlageverzeichnis würde einzureichen sein.

Beigelegt wurde folgende Aufstellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

	forstwirtschaft	jagd	gesamt	erlöse aus anlageverkäufen
2005	20.548,34	-4.014,45	16.533,89	
2004	175,55	-2.828,16	-2.652,61	
2003	-4.496,54	-124,14	-5.351,58	8.856,79
2002	-14.427,07	-3.637,33	-18.064,40	
2001	-16.193,91	-2.357,57	-18.551,49	
2000	4.979,81	-3.558,21	1.421,60	6.540,49
1999	8.621,88	-5.258,22	3.363,66	
1998	5.666,07	-5.057,58	608,49	
1997	-28.345,03	-5.261,25	-33.606,28	
1996			22.627,12	
1995			-14.804,40	
1994			-17.892,56	
1993			-789,95	
1992				
1991				
1990				
1989				
1988				
1987				
1986				
1985				
1984			-7102,24	
1983			-383,57	
	-23.470,90	-32.096,91	-74.644,32	15.397,28

Mit Schreiben vom 8. August 2006 wurde wie folgt geantwortet:

1.

Die Land- und Forstwirtschaft hätte A.W. am 1. September 1982 käuflich erworben. Ab dem Erwerb sei das Forstgut von seinem Vater forstwirtschaftlich bewirtschaftet worden.

Zur Darstellung der Einkünfte seit dem Erwerb hätte er die dem Vorhalt beigelegte Aufstellung ergänzt (siehe Beilage 1), die Gewinnermittlungen für 1996 und die Vorjahre

würden beiliegen.

2.

Die Bewirtschaftung sei weder durch seinen Vater in den Jahren vor 2001, noch durch ihn in den Jahren ab 2001 einer wesentlichen Änderung unterzogen worden. Die Bewirtschaftung erfolge nach forstwirtschaftlichen Gesichtspunkten unter Bedachtnahme auf eine langfristige und nachhaltige Waldnutzung. Geschlägert werde nur, was nach forstwirtschaftlichen Gesichtspunkten sinnvoll und zweckmäßig und im Falle von Waldschäden zur Erhaltung des Restbestandes notwendig sei.

3.

Von den Holzverkäufen der Jahre 1990 – 2000 würden nur geringe Mengen auf die GmbH&CoKG entfallen, der weitaus überwiegende Teil sei, wie auch in den Jahren danach (siehe Beilage 2), an fremde Käufer geliefert worden.

Eine detaillierte Aufgliederung der Jahre vor 2001 (die Jahre vor 1999 würden ohnehin außerhalb der siebenjährigen Aufbewahrungsfrist liegen) würde, da die maßgeblichen Aufzeichnungen und Belege bereits "verräumt" oder nicht mehr auffindbar seien, mit einem aus seiner Sicht nicht vertretbaren Arbeitsaufwand (und Kosten) verbunden sein.

4.

Mit dem gegenständlichen Forstbesitz sei auch ein Eigenjagdrecht verbunden.

5.

Für die Verpachtung der Jagd hätte nach seiner Schätzung rund 20,00 €/Hektar, für 180,00 Hektar somit rund 3.600,00 €/Jahr erzielt werden können.

Das Wildbret hätte einen Wert von rund 1.000,00 € und zwar:

5 – 6 Stück Hochwild, Durchschnitt 110,00 €/Stück:	600,00 €
7 – 8 Stück Rotwild, Durchschnitt 50,00 €/Stück:	400,00 €

Die Fütterung koste wesentlich mehr.

6.

Im Bereich Jagd seien aus Abschüssen nie Einnahmen erzielt worden, sondern nur gelegentlich Einnahmen aus Wildbretverkauf. In der Regel sei das Wildbret verschenkt worden, vor allem zu Weihnachten, und zwar an Mitarbeiter und Geschäftsfreunde der Firma und natürlich auch an persönliche (Jagd)Freunde.

Die Einnahmen aus der Jagd seien dem Vater des Bw. nicht übertragen worden. Die mit der Jagd verbundenen Kosten, insbesondere auch für das Wildfutter, seien von ihm selbst zu tragen.

7.

Für die Jagd- und Forstaufsicht seien an Herrn M. von 1995 bis

Mai 2003 2.500,00 S/Monat = 30.000,00 S/Jahr = 2.180,16 €/Jahr (2003 908,40 €) bezahlt worden. Da sich der Vater des Bw. seit seiner Pensionierung wesentlich mehr Zeit für den Wald und die Jagd nehme, sei er bezüglich der Forst- und Jagdaufsicht seit 2003 nicht mehr auf fremde Hilfe angewiesen, weil diese Aufgabe von seinem Vater, natürlich unentgeltlich, wahrgenommen werde.

Aufgrund des übergabsvertraglich eingeräumten Jagdreiches sei sein Vater Jagdausübungsberchtigter. Als Jagdverwalter und Jagdaufseher im Sinne der § 23 und 34 ff des steiermärkischen Jagdgesetzes sei nach wie vor Herr M. amtlich registriert.

8.

Die in den Jahren 1995 – 2005 laufend aufscheinende Aufwandsposition "Forstarbeiten" betreffe die Arbeiten im Zusammenhang mit der Neuaufforstung von Waldflächen, wie Grabarbeiten, Pflanzen setzen usw.. Diese Aufwendungen seien seit 2003 stark zurückgegangen, weil Neuapflanzungen im Rahmen der laufenden Durchforstung nur im geringen Umfang notwendig gewesen wären und die nach den Kahlschlägerungen in den Jahren 2004 und 2005 notwendigen Wiederaufforstungen erst nach einer Wartezeit von ca. 2 Jahren in den Jahren 2006 – 2008 durchgeführt werden würden.

9.

In den nächsten 5 Jahren werde mit einer jährlichen Holzmenge von 400 – 500 Festmeter gerechnet, für die ein voraussichtlicher Durchschnittspreis von 50,00 €/Festmeter erzielbar sein werde. Aufgrund dieser Ausgangsdaten stelle sich die jährliche Ertragslage in den nächsten 5 Jahren wie folgt dar:

Einnahmen aus Holzverkauf 450 Festmeter x 50,00 € =	22.500,00 €
variable Betriebsaufwendungen, insbesondere für Schlägerung und Durchforstung 20,00 €/m ² , 450,00 Festmeter x 20,00 € =	-9.000,00 €
- Fixkosten (geschätzt mit dem "normalisierten" Durchschnitt 2002 – 2005 der Aufwendungen für Kfz-Kosten, Abschreibungen, Abgaben und Beiträge und sonstige Betriebsaufwendungen)	-14.000,00 €
jährlicher Verlust	-500,00 €

In den Jahren 2006 – 2008 würden darüber hinaus zusätzliche Wiederaufforstungskosten aufgrund der Kahlschlägerungen in den Jahren 2005 und 2006 anfallen.

Falls die Holzpreise stabil bleiben würden und dies aus forstwirtschaftlicher Sicht zweckmäßig sei, könne mit einer angemessenen Steigerung des jährlichen Holzeinschlages gerechnet werden, wodurch auch die Gewinnschwelle erreichbar sein werde.

10.

Die Verluste seit Beginn der Bewirtschaftung des Forstgutes seien vor allem auf den stark vernachlässigten und teilweise ausgebeuteten Zustand des Waldbestandes zum Zeitpunkt des Erwerbes zurückzuführen. Der Wald wäre durch Windwürfe und überzogene Schlägerungen des Vorbesitzers erheblich geschädigt gewesen, wodurch viele Tätigkeiten, insbesondere Wiederaufforstungsmaßnahmen, notwendig geworden wären, die der Vorbesitzer unterlassen habe.

11.

Von Bw. seien seit 2001 keine besonderen, über die bisherigen Aktivitäten hinaus gehenden Maßnahmen getroffen worden, um die Ertragslage zu verbessern. Im Vordergrund wäre bei seinem Vater und auch bei ihm eine langfristige nachhaltige Waldnutzung gestanden, die auf Dauer erst dann möglich sei, wenn viele Jahre vorher die richtigen Weichen gestellt werden würden. Naturgemäß seien in diesen Jahren die Aufwendungen um ein vielfaches höher als die Erträge.

12.

Hermann M., Adresse.

13.

Die jeweils erzielten Preise würden sich aus den aktuellen Marktpreisen für Rundholz ergeben. Wann jeweils welche Preise erzielt worden wären, sei aus Beilage 2 zu ersehen. Demnach sei im Jahr 2005 für eine Menge von 982,90 Festmeter ein Gesamtpreis von 53.528,40 € erzielt worden, was einen Durchschnittspreis von rund 54,00 €/Festmeter entspreche. 2004 seien für 294 Festmeter 16.552,15 € erzielt worden, somit durchschnittlich rund 56,00 €/Festmeter. In beiden Jahren handle es sich fast ausschließlich um relativ hochwertiges Fichtenholz und nur in geringen Mengen um Tanne und Lerche. In den Jahren zuvor seien nur geringe Mengen von untergeordneter Bedeutung geschlägert und verkauft worden.

14.

Die genaue Zusammensetzung der seit 2001 verkauften Holzmengen und erzielten Preise für die jeweiligen Holzkategorien sei aus den beiliegenden Rechnungskopien (Zusammenfassung siehe Beilage 2) ersichtlich.

15.

Bei der Position "sonstige Einnahmen" in Höhe von 835,85 € (netto, + 20 % USt = 1.003,02 €) handle es sich um die Gutschrift und Rückzahlung (1.004,02 € - 1,00 € Überweisungsspesen) eines Guthabens bei der forstlichen Bringungsgenossenschaft aus einer gemeinsamen Wegsanierung in den Vorjahren.

16.

Das Anlagenverzeichnis für das Forstgut liege bei.

Angefügt wurde folgende Aufstellung:

	Forstwirtschaft	Jagd	EUR gesamt	Erlöse aus Anlageverkäufen
2005	20.548,34	-4.014,45	16.533,89	
2004	175,55	-2.828,16	-2.652,61	
2003	-4.326,66	-124,14	-5.351,58	8.856,79
2002	-14.427,07	-3.637,33	-18.064,40	
2001	-16.193,91	-2.357,57	-18.551,49	
2000	4.979,81	-3.558,21	1.421,60	6.540,49
1999	8.621,88	-5.258,22	3.363,66	
1998	5.666,07	-5.057,58	608,49	
1997	-28.345,03	-5.261,25	-33.606,28	
1996	22.627,121	-4.064,30	18.562,82	
1995	-11.384,85	-3.419,55	-14.804,40	
1994	-17.892,56	0,00	-17.892,56	
1993			-789,95	
1992			-5.869,29	
1991			-9.895,79	
1990			-30.509,65	
1989			?	
1988			-15.052,12	
1987			-14.970,06	
1986			-6.733,09	
1985			-686,93	
1984			-7.102,24	
1983			-383,57	

1982			-6.794,44	
-------------	--	--	-----------	--

Die Einnahmen- und Ausgabenrechnungen der Jahre 1992 – 1996, sowie 1988 – 1983 wurden beigelegt.

Weiters wurde beigelegt eine Aufstellung der Erlöse in den Jahren 2001 bis 2005 sowie diverse Rechnungen aus den Jahren 2000, sowie 2002 – 2005.

Zusätzlich wurde beigefügt das Anlageverzeichnis für das Jahr 2005.

Mit Schreiben vom 10. August 2006 wurden obige Ermittlungsergebnisse der Amtspartei zur Stellungnahme übermittelt.

Laut Aktenvermerk vom 21. August 2006 wurde von der Amtspartei bekannt gegeben, dass keine Stellungnahme abgegeben wird.

Aus der Aktenlage ergeben sich folgende Einkünfte (in €):

Jahr	2005	2004	2003	2002	2001	2000
Gesamt	16.533,89	-2.652,61	-5.351,58	-18.064,40	-18.551,49	1.421,60
Forst	20.548,34	175,55	-4.326,66	-14.427,07	-16.193,91	4.979,81
Jagd	-4.014,45	-2.828,16	-124,14	-3.637,33	-2.357,57	-3.558,21
Jahr	1999	1998	1997	1996	1995	1994
Gesamt	3.363,66	608,49	-33.606,28	18.562,82	-14.804,40	-20.701,56
Forst	8.621,88	5.666,07	-28.345,03	22.627,12	-11.384,85	-17.892,56
Jagd	-5.258,22	-5.057,58	-5.261,25	-4.064,30	-3.419,55	-2.809,00
Jahr	1993	1992	1991	1990	1989	1988
Gesamt	-789,95	-5.869,29	-9.895,79	-30.509,65	?	-15.052,12
Forst						
Jagd						
Jahr	1987	1986	1985	1984	1983	1982
Gesamt	-14.970,06	-6.733,09	-686,93	-7.102,24	-383,57	-6.794,44
Forst						
Jagd						

In Summe ergibt sich folglich aus 24 Jahren ein Gesamtüberschuss der Werbungskosten in Höhe von 172.028,98 €.

Laut einer geänderten Mitteilung über die gesonderte Feststellung gemäß § 188 BAO bei der GmbH&CoKG vom 19. Jänner 2004 würden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 6,340.013,00 S, abzüglich der endbesteuerungsfähigen Kapitalerträge in Höhe von 511.277,00 S, demnach mit 5,828.736,00 S festzusetzen sein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Als Einkunftsquellen iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 sind nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich nur solche Tätigkeiten anzusehen, die auf Erzielung von Gewinnen bzw. Überschüssen gerichtet sind bzw. solche erwarten lassen. Tätigkeiten, die nachhaltig nur zu Verlusten führen, sind keine Einkunftsquellen.

Strittig ist im gegenständlichen Fall das Vorliegen einer solchen in Bezug auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, bestehend aus Fortwirtschaft und Jagd.

Vor einer so genannten "Liebhabereiprüfung" ist abzugrenzen, welche Tätigkeiten als innerhalb einer Einkunftsquelle anzusehen sind und somit einer gemeinsamen Prüfung unterzogen werden.

Nach § 1 Abs. 1 LVO bzw. § 1 Abs. 2 LVO ist dabei jede "*organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit* gesondert zu beurteilen".

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 19.2.1985, 84/14/0104, ausgeführt hat, sind eine Jagd und der land- und forstwirtschaftliche Betrieb, in dessen Rahmen diese ausgeübt wird, als **eine** Beurteilungseinheit anzusehen.

Ins Leere gehen daher die Einwendungen des Berufungsvertrags, die auf ein "Herausschälen" der Verluste aus der Jagd abzielen.

Nach § 1 Abs. 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung unter Anderem dann anzunehmen, wenn Verluste entstehen

"1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß 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 begründeten Neigung zurückzuführen sind."

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 26.11.2002, 98/15/0144, ausgeführt hat, ist dabei nicht auf die konkrete Neigung des Berufungsvertrags abzustellen, sondern darauf, "ob die

konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist".

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die gegenständliche Tätigkeit – allerdings ohne Begründung – unter § 1 Abs. 2 LVO subsumiert. Der Berufungswerber hat dagegen keinerlei Einwendungen erhoben.

Auch für den Senat ist die Forstwirtschaft und die Jagd unter Z 2 leg cit zu subsumieren. Der Berufungswerber erzielt Einkünfte aus verschiedenen Einkunftsquellen und ist Geschäftsführer einer GmbH. Diese Einkünfte lassen es zu, die verlustbringende Betätigung aufrecht zu erhalten – der Berufungswerber ist zur Deckung seines Lebensunterhaltes nicht auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft angewiesen. Es liegt daher nahe, dass die Aufrechterhaltung der Land- und Forstwirtschaft nicht auf Einkünftezielungsabsicht, sondern auf anderen Gründen fußt (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 29.6.1995, 93/15/0225, im Hinblick auf die nebenberufliche Bewirtschaftung eines 172 ha großen Forstes, sowie vom 26.11.2002, 98/15/0144, in Bezug auf die nebenberufliche Bewirtschaftung eines 20 ha großen Forstes).

Wie auch der BFH in seinem Urteil vom 24.8.2000, BStBl. 2000 II 674, ausgeführt hat, ist "*der Umstand, dass ein Landwirt, dem keine laufenden Geldzuflüsse von außen für den Betrieb zur Verfügung stehen, diesen wegen andauernder hoher Verluste nicht über einen längeren Zeitraum geführt hätte und hätte führen können, während dies einem Steuerpflichtigen möglich ist, der über andere Geldmittel verfügt, bringt regelmäßig eine vom wirtschaftlichen Erfolg unabhängige persönliche Passion einer gehobenen Lebensführung zum Ausdruck*".

Bestätigt wurde dies auch durch das Urteil des BFH vom 14.7.2003, BStBl. 2003 II 804.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass den Vorbringen des Berufungswerbers zu entnehmen ist, dass er selbst weder in Bezug auf die Forstwirtschaft, noch im Hinblick auf die Jagd (er besitzt keinen Jagdschein) Fachkenntnisse vorweisen kann. Er würde nur 3 bis 4 Tage pro Jahr auf dem Forstgut anwesend sein.

Vielmehr steht das Jagdrecht unentgeltlich und lebenslang A.W. zu. Die forstwirtschaftlichen, kaufmännischen Agenden würden ebenfalls vom Vater des Berufungswerbers wahrgenommen werden.

Aus dem Übergabevertrag vom 6. Dezember 2000 geht hervor, dass das Übergabeobjekt – Forst und Jagd – dem Familienbesitz W. erhalten bleiben soll. Im Falle des Vorabebens des Berufungswerbers würde dieses wieder an A.W. zurückfallen. Zusätzlich wurde ein Belastungs- und Veräußerungsverbot vereinbart.

A.W. hätte nicht nur das Jagdrecht, sondern auch des unentgeltliche und lebenslängliche Recht auf Gebrauch der Jagdhütte.

Der Senat schließt aus dem vorliegenden Sachverhalt, dass der Berufungswerber aus

persönlichen, familiären Gründen die Tätigkeit aufrechterhalten hat. Das Weiterführen eines Betriebes, um ihn der Familie zu erhalten, ist nicht als betriebliche Veranlassung zu qualifizieren (siehe auch BFH vom 24.8.2000, BStBl.2000 II 674).

Die Neigung iSd § 1 Abs. 2 Z 2 LVO tritt bei Anlegen eines abstrakten, objektiven Maßstabes offensichtlich zu Tage. Nach allgemeiner Lebenserfahrung würde bei fehlender Absicherung des Lebensunterhaltes durch andere Einkunftsquellen eine solche verlustbringende Tätigkeit nicht aufrechterhalten werden. Die im Übergabevertrag determinierte Wertigkeit der Erhaltung des Familienbesitzes und das intensive Nutzungsrecht des Vaters des Berufungswerbers lassen ebenfalls den Schluss auf das Vorliegen einer Neigung iSd § 1 Abs. 2 Z 2 LVO – einer persönlichen Veranlassung der Aufrechterhaltung der Bewirtschaftung - zu.

Nach § 2 Abs.4 LVO liegt bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 LVO 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."*

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 22.12.1993, 91/13/0128, ausgeführt hat, ist für die Widerlegung der Liebhabereivermutung nach § 1 Abs. 2 LVO derjenige behauptungspflichtig, der diese Tätigkeit ausübt. Die Beweislast liegt somit beim Berufungswerber.

Dem Berufungswerber ist es nicht gelungen, das Erreichen eines Gesamtüberschusses in absehbarer Zeit nachzuweisen.

Im Gegenteil, im Schreiben vom 8. August 2006 wurde von diesem selbst in Bezug auf den Forst ein voraussichtlicher Überschuss der Werbungskosten in den kommenden Jahren berechnet und auf zusätzlich notwendige Wiederaufforstungskosten verwiesen.

Ab wann konkret der Gesamtüberschuss erreicht werden könnte, wurde nicht angegeben. In den bereits vorliegenden 24 Jahren der Bewirtschaftung ist ein Gesamtverlust von 172.028,98 € erreicht worden.

Eine Änderung der Bewirtschaftungsart wurde von Bw. für die Vergangenheit (1982 bis 2000), für das Berufungsjahr sowie für die Folgejahre verneint.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass auch im Hinblick auf die Jagd den eigenen Angaben des Berufungswerbers zu Folge die Kosten lediglich für das Wildfutter die Einnahmen aus dem Verkauf übersteigen würde, somit keine Erzielung eines positiven Beitrages angenommen werden kann.

Zusammen gefasst ist daher weder ein Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten in den einzelnen Jahren, noch in der Folge die Erreichung eines Gesamtüberschusses in Aussicht gestellt worden.

Die Berufung war folglich als unbegründet abzuweisen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 24. August 2006