



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Agrargemeinschaft vom 19. April 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes CCX vom 15. März 2002 betreffend Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1995 bis 1998 und gegen die Bescheide gem. § 295 Abs 3 BAO betreffend Verspätungszuschläge vom 15.3.2002 in Bezug auf Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1995-1998 und gegen die Bescheide gem. § 295 Abs 3 BAO vom 20.12.2002 betreffend Verspätungszuschläge in Bezug auf Körperschaftsteuer 1995-1998 entschieden:

- 1.) Körperschaftsteuer 1995-1998: Der Berufung wird Folge gegeben. Die Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen

Körperschaftsteuer 1995-1996

	1995	1996
Einkommen gerundet	6.308 € (86.800 S)	4.360,37 € (60.000 S)
Körperschaftsteuer 34%	2.144,72 € (29.512 S)	1.482,53 € (20.400 S)
Steuerabzugsbeträge		-62,83 € (-864,60 S)
Abgabenschuld	2.144,72 € (29.512 S)	1.419,66 € (19.535 S)

Körperschaftsteuer 1997-1998

	1997	1998
--	------	------

Einkommen gerundet	1.271,77 € (17.500 S)	5.435,93 € (74.800 S)
Körperschaftsteuer 34%	432,40 € (5.950 S)	1.848,22 € (25.432 S)
Steuerabzugsbeträge	-203,01 € (-2.793,51 S)	-24,92 € (-342,87 S)
Abgabenschuld	229,36 € (3.156 S)	1.823,29 € (25.089 S)

2.) Verspätungszuschläge betreffend Umsatzsteuer 1995 – 1998 und Körperschaftsteuer 1996 und 1997: Der Berufung wird Folge gegeben. Die Bescheide werden abgeändert. Verspätungszuschläge werden nicht festgesetzt.

3.) Verspätungszuschläge betreffend Körperschaftsteuer 1995 und 1998: Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Bescheide werden abgeändert. Der Verspätungszuschlag betreffend Körperschaftsteuer 1995 wird in Höhe von 64,34 €, der Verspätungszuschlag betreffend Körperschaftsteuer 1998 wird in Höhe von 54,70 € festgesetzt.

4.) Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

I.) Ablauf des Verfahrens:

Die Berufungswerberin (Bw.), eine Agrargemeinschaft nach dem Kärntner Flurverfassungslandesgesetz (FLG), ist eine Körperschaft öffentlichen Rechtes (siehe unten Punkt II). Der Einheitswert ihrer agrargemeinschaftlichen Grundstücke beträgt 420.000 S (Feststellungsbescheid des Finanzamtes BKX vom 1.3.1995). Die Bw. beantragte für die Jahre des Streitzeitraumes den Abzug von Vorsteuern und eine Absetzung für Abnutzung wegen Investitionen in einem verpachteten Almgebäude. Nach Ansicht des Finanzamt sei die gesamte Almbewirtschaftung eine landwirtschaftliche Tätigkeit (BP- Bericht vom 5.3.2002, Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 1.3.2002).

Daher erließ das Finanzamt die bekämpften Abgabenbescheide vom 15.3.2002

betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1995-1998, in denen die von der Bw. begehrten Vorsteuerabzüge und die von der Bw. begehrte Absetzung für Abnutzung nicht gewährt

wurden. Ferner erließ das Finanzamt Bescheide betreffend Verhängung von Verspätungszuschlägen, da die Bw. die Steuererklärungen verspätet eingebracht habe.

Die Bw. legte mit Schriftsatz vom 19.4.2002 Berufung ein. Sie brachte insbesondere vor, dass die Verpachtung nicht der Land- und Forstwirtschaft zugeordnet werden könne.

In seinem Schreiben vom 7.8.2002 beharrte das Finanzamt auf seinem Rechtsstandpunkt. Mit Berufungsvorentscheidung vom 23.12.2002 (Umsatzsteuer 1995-1998) und vom 20.12.2002 (Körperschaftsteuer 1995-1998) wurde der Berufung, soweit es um die Verpachtung ging, keine Folge gegeben. Mit Schriftsatz vom 22.1.2003 brachte die Bw. einen Vorlageantrag ein. Mit Schreiben vom 26.3.2003 legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Am **23.5.2006** fand eine Besprechung zwischen dem Referenten, dem gewillkürten Vertreter der Bw., Organen der Bw. und dem ehemaligen Obmann der Bw. statt. Die Vertreter der Bw. und deren ehemaliger Obmann führten aus, dass aus ihrer Sicht kein Zusammenhang zwischen der Verpachtung und den restlichen Tätigkeiten, insbesondere der forstwirtschaftlichen Tätigkeit der Bw., bestünde.

Am 6.6.2006 führte der Referent mit dem Vertreter der Bw. ein Telefongespräch mit folgendem Inhalt:

Hr. Mag. Wernitznig teilte mit: Die Eigenjagd der Bw. sei nicht eingezäunt. Das Wild könne sich auf dem Gebiet der Eigenjagd und auf den angrenzenden Forstflächen der Bw. frei bewegen. Es finde sein Futter auf dem Gebiet der Eigenjagd und auf den angrenzenden Forstflächen der Bw. Es verursache Schäden an den Bäumen, die zu den Waldgrundstücken der Bw. gehören. Die Mitglieder der Bw. seien Miteigentümer der Bw." (AV betreffend ein Telefonat mit Herrn Mag. Heinz Wernitznig vom 6.6.2006).

Am 9.6.2006 führte der Referent mit der Vertreterin des Finanzamtes ein Telefongespräch mit folgendem Inhalt:

Er teile ihr mit, dass er der Meinung sei, dass der Vorsteuerabzug und die AfA in Bezug auf das Almgebäude zu Recht von der Bw. begehrt worden seien. In Bezug auf Umsatzsteuer verwies er auf die Rechtssache Harbs und das Urteil des EuGH in dieser Angelegenheit.

In Bezug auf Körperschaftsteuer teilte er mit:

- dass er keinen Hinweis auf eine landwirtschaftliche Tätigkeit der Bw. erkennen könne und dass die Bw. in seinen Augen nur Forstwirtin sei.

- Zwischen der forstwirtschaftlichen Tätigkeit der Bw. und der strittigen Verpachtung der Hütte bestehe in seinen Augen kein Zusammenhang (AV über ein Telefonat mit Fr. Mag. Lamprecht-Hohenwarter vom 9.6.2006).

Über die Berufung wurde erwogen:

II.) Zur Beurteilung der Bw. als Körperschaft öffentlichen Rechtes (KÖR):

In den Verwaltungssatzungen der Kärntner Agrargemeinschaften ist grundsätzlich eine körperschaftliche Verfassung für jede Agrargemeinschaft vorzusehen, es sei denn die Anzahl der Anteilsberechtigten beträgt weniger als fünf (§ 31 Flurverfassungsgrundsatzgesetz, § 93 Abs 1 Kärntner FLG). Die Bw. hat mehr als fünf Mitglieder (Niederschrift vom 23.5.2006). Sie weist zahlreiche Eigenschaften auf, die auch Körperschaften und Gesellschaften haben:

Auf Grund ihrer Satzungen handelt die Bw. durch Organe (Vorstand, Obmann, Stellvertreter des Obmannes und Vollversammlung -vgl. §§ 15 ff, §§ 34 ff GmbHG, § 4 der Satzungen der Bw.); die Mitglieder der Bw. haben in wichtigen Angelegenheiten Stimmrechte (vgl §§ 35 GmbHG; vgl. § 7 und 8 der Satzungen). Die Bw. ist (vgl. § 61 GmbHG) selbstständiges Rechtssubjekt (vgl. § 1 Z 3 der Satzungen, § 48 Abs 2 Kärntner FLG). In der Satzung der Bw. sind Minderheitenrechte vorgesehen (vgl. § 45 GmbHG; vgl. § 7 Z 5 der Satzungen der Bw.). Die Mitglieder der Bw. haben Anteile am Vermögen der Bw. (vgl. § 75 GmbHG; vgl. Generalakt der Bw.). Die Mitglieder der Bw. haben auch entsprechend der Höhe ihrer Anteilsrechte einen Anspruch auf einen Gewinnanteil (vgl. § 82 GmbHG; § 15 der Satzungen der Bw.) Sie ist auf Grund der gleichartigen Eigenschaften, wie sie Körperschaften haben, als Körperschaft anzusehen. Die Grundstücke der Bw. (agrargemeinschaftliche Grundstücke) stehen nicht im Miteigentum der Mitglieder der Bw., sondern im Eigentum der Bw. (Grundbuchsauszug betreffend die Grundstücke der Bw. EZ 1 KG RAX vom 6.6.2006).

Die Bw. weist aber, wie die obigen Erwägungen zeigen, auch zahlreiche Eigenschaften auf, die auch bei Gesellschaften vorkommen. Die Mitgliedschaftsrechte der Mitglieder der Bw. sind somit Gesellschaftsrechten gleichartig. Die Bw. ist jedoch keine privatrechtliche Gesellschaft.

Aus den nachstehenden Erwägungen ist die Bw. vielmehr als Körperschaft öffentlichen Rechtes anzusehen:

Der Begriff der Körperschaft Öffentlichen Rechtes (KÖR) ist ein Typusbegriff. Es ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob die Voraussetzungen, die typischerweise für das Vorliegen einer KÖR sprechen, in ausreichendem Maße vorhanden sind. Liegt ein Teil dieser typischen Voraussetzungen nicht vor oder ist ein Teil davon schwächer ausgeprägt, kann dies

durch die stärkere Ausprägung anderer typischer Indizien ausgeglichen werden (vgl. Ruppe, UStG 1994, § 2 RN 168).

Folgende typische Merkmale sprechen im Allgemeinen für das Vorliegen einer KÖR:

- Ihre Errichtung durch Gesetz oder Hoheitsakt. Es ist aber auch ausreichend, wenn ein freiwilliger Zusammenschluß erst infolge eines Hoheitsaktes rechtswirksam wird.
- Zwangsbestand, Zwangsmitgliedschaft
- Zuweisung von öffentlichen Aufgaben der staatlichen Verwaltung. Diesen Aufgaben muß nicht unbedingt in der Form von Hoheitsakten entsprochen werden.
- Zuständigkeit von Verwaltungsbehörden zur Entscheidung organisatorischer Fragen
- organisatorische Verbindungen zur öffentlichen Hand
- ausdrückliche Kennzeichnung als KÖR

Die Existenz der Bw. ist durch Hoheitsakt (Generalakt) festgestellt worden.

Ob ein Grundstück agrargemeinschaftlich ist, entscheidet die Agrarbezirksbehörde (ABB) durch Feststellung (§§ 47 Abs 4 und 49 Abs 1 Kärntner Flurverfassungslandesgesetz - FLG). Ist man Eigentümer einer Stammsitzliegenschaft, der Anteile an der Bw. zustehen, so ist man zwangsläufig auch Mitglied der Bw. mit einem Anteilsrecht an deren agrargemeinschaftlichen Grundstücken. Die Absonderung eines Anteilsrechtes an agrargemeinschaftlichen Grundstücken der Bw., welches an das Eigentum an einer Stammsitzliegenschaft gebunden ist, kann nur mit Bewilligung der ABB erfolgen (§ 49 Abs 3 FLG). Es herrschen somit Zwangsbestand und Zwangsmitgliedschaft bei der Bw. Die Zwangsmitgliedschaft ergibt sich ferner aus dem Generalakt der Bw.

Die Bw. bezweckt die bestmögliche Bewirtschaftung und Verwaltung ihres Vermögens (§ 1 Z 2 der Satzung). Damit besorgt sie die ihr übertragenen öffentlichen Aufgaben auf dem Gebiet der Bodenreform, und zwar die gemeinschaftliche Nutzung und Verwaltung der agrargemeinschaftlichen Liegenschaften aufgrund eines Regelungsplanes (vgl. §§ 85 – 95 Kärntner FLG; vgl. ZfVB 1995/2335). Sie erfüllt somit durch das Gesetz übertragene öffentliche Aufgaben.

Sie hat das Recht auf politische Exekution, dh, das Recht, rückständige Geldleistungen (§ 3 Abs 3 Verwaltungsvollstreckungsgesetz) durch das zuständige Gericht eintreiben zu lassen (§ 116 Abs 4 Kärntner FLG). Dieses Recht haben nur natürliche Personen, juristische Personen des Privatrechtes, sowie die Gebietskörperschaften und jene juristischen Personen des öffentlichen Rechtes, denen dieses Recht per Gesetz zugestanden wurde (§ 3 Abs 3 Verwaltungsvollstreckungsgesetz). Der Bw. ist dieses Recht per Gesetz zugestanden worden

(§ 116 Abs 4 Kärntner FLG). Diese Bestimmung wäre sinnlos, wenn die Bw. bereits eine juristische Person des Privatrechts wäre. Indem der Gesetzgeber der Bw. dieses Recht eigens zugestand, machte er deutlich, dass er die Bw. als juristische Person des öffentlichen Rechtes, somit als Körperschaft öffentlichen Rechtes ansieht.

Die rechtlichen Verhältnisse der agrargemeinschaftlichen Liegenschaften werden unter Ausschluß des Rechtsweges von der ABB geregelt (§ 97 Kärntner FLG). Auch über Streitigkeiten der Mitglieder der Bw. mit der Bw. oder der Mitglieder untereinander entscheidet die ABB (§ 51 Abs 2 FLG). Mitgliedschaftsrechte werden nicht unmittelbar aufgrund von Miteigentum, sondern aufgrund einer agrarbehördlichen Regelung ausgeübt (§ 85, §§ 88-95 Kärntner FLG; ÖJZ 1984/54). Damit werden jedenfalls auch (aber nicht ausschließlich) organisatorische Fragen von der ABB entschieden. Würde es sich bei der Bw. um ein privates Rechtssubjekt handeln, wäre für diese Angelegenheiten ein Gericht zuständig. Ferner wird die Bw. durch die ABB überwacht (§ 51 Abs 1 FLG). Gem. § 13 der Satzung der Bw. ist deren Obmann der ABB verantwortlich. Damit ist auch eine hinreichende organisatorische Verknüpfung zur öffentlichen Hand gegeben.

Aus diesen Gründen (vgl. insbesondere die Gewährung der politischen Exekution gem. § 116 Abs 4 Kärntner FLG; der hoheitliche Feststellungsakt= Generalakt, die Zwangsmitgliedschaft und die erhebliche Abhängigkeit der Bw. in organisatorischen und sonstigen zivilrechtlichen Fragen von der ABB) ist die Bw. als KÖR anzusehen. Gemessen an den Gründen, die hierfür sprechen, kommt dem Umstand, daß es keinen Hoheitsakt gibt, wonach die Bw. ausdrücklich als KÖR bezeichnet wurde, keine entscheidende Bedeutung zu.

In dieses Bild fügt sich, dass die Bw. die Rechte, die laut ihren Satzungen eingeräumt werden (insbesondere Gewinnanteile) nur ihren Mitgliedern eingeräumt hat. Dies unterstreicht die Richtigkeit der Ansicht, dass es sich bei diesen satzungsgemäßen Rechten um Mitgliedschaftsrechte an einer Körperschaft handelt.

III.) ergänzende Feststellungen:

Sämtliche Feststellungen betreffen, soweit nichts anderes gesagt ist, den Zeitraum 1995-1998:

Die Bw., eine Agrargemeinschaft nach Kärntner Flurverfassungsgesetz, ist eine Körperschaft öffentlichen Rechtes (vgl. auch Berufungsvorentscheidung vom 23. Dezember 2002, siehe oben).

Sie ist Eigentümerin (EZ 1 KG RAX) zweier Almen mit Weideflächen (RAXer Alm und RAXer RLXalm), Eigentümerin von bewaldeten Grundstücken und Eigentümerin von Grundstücken im Tal oder in Talnähe, die zum Teil landwirtschaftlich nutzbar sind (RUX- Weide), zum Teil als

Blumenwiese oder Trockenbiotop erhalten werden und zum Teil nicht landwirtschaftlich nutzbar sind (z.B. als Parkflächen). Der Einheitswert dieser Grundstücke beträgt 420.000 S. (Bescheid des Finanzamtes BKX vom 1. März 1995, 007 = Dauerbeleg im Akt des Finanzamtes betreffend die Bw.; Aussagen laut Niederschrift vom 23.5.2006).

Zur Nutzung der RAXer Alm: (verpachtete Alm)

Diese Alm ist landwirtschaftlich als Weide, nicht forstwirtschaftlich nutzbar. Im Eigentum der Bw. steht auch ein Gebäude auf dieser Alm. Die Bw. hat das Gebäude und die Weideflächen jedenfalls seit Jahrzehnten verpachtet. Sie hat nicht die Absicht, daran etwas zu ändern. Die Bw. hat kein Vieh in ihrem Eigentum. Der einzige, der die verpachtete Alm bewirtschaftet, ist der Pächter (2 Karten von HRX und Umgebung; Niederschrift vom 23.5.2006; insbesondere S 2,3,5,7; Pachtvertrag vom 20. Juli 1985, gültig bis 31.12.1997, insbesondere Punkte 1 und 2; Pachtvertrag vom 15.6.1998, insbesondere Punkte 1, 2).

Dieser Pachtgegenstand gilt gemäß Bescheid des Finanzamtes BKX vom 1.3.1995 als land- und forstwirtschaftliches Vermögen.

Das Gebäude auf der Alm und die von der Bw. gepachteten Weidegrundstücke dienen dem Pächter der Bw. zur Herstellung von Käse, zur Ausübung des Gastgewerbes und zur Versorgung seiner Tiere, aber auch der Versorgung der Tiere der Mitglieder der Bw. Der Pächter hat sich im Pachtvertrag mit der Bw. nicht nur verpflichtet, den Pachtzins zu entrichten, sondern auch, neben seinen eigenen Tieren die Tiere der Mitglieder der Bw. zu versorgen. Ferner hat er sich im Pachtvertrag mit der Bw. verpflichtet, einen Teil des Käses, den er auch durch die Milch der Tiere der Mitglieder der Bw. herstellt, den Mitgliedern der Bw. zur Verfügung zu stellen (Pachtvertrag vom 20.7.1985 zwischen der Bw. und Herrn Peter SRX, gültig bis 31.12.1997, insbesondere Punkte 3, 4, 6, 7,8 12; Pachtvertrag vom 15.6.1998 zwischen der Bw. und Herrn Arno ORX, insbesondere Punkte 2, 5,6, 9, 10,13, 14; Bescheid vom 30.7.1998 der Bezirkshauptmannschaft HRX erste –Seite; schriftliche Stellungnahme des Obmannes der Bw., unterfertigt von diesem und einer Beamtin des Finanzamtes bei den Dauerbelegen des Aktes des Finanzamtes).

Die Bw. gestattet ihren Mitgliedern, dass deren Tiere unentgeltlich auf der Alm der Bw. weiden dürfen. Das Recht dazu haben die Mitglieder der Bw. auf Grund des Generalaktes der Bw.

Die Bw. hat ihr Gebäude auf der Alm umgebaut. Sie macht deshalb einen Vorsteuerabzug und eine Absetzung für Abnutzung geltend.

Die Bw. erzielte 1997 Subventionen der Europäischen Union in Höhe von 1,700.600 S für die teilweise Sanierung eines Almweges, für Investitionen in den Um-und Ausbau der Almhütte

mit Käserei, und für die Erneuerung einer Wasserversorgungsanlage mit Quelfassung und Behälter (Förderungsantrag vom 1.4.1997, 2. Teilverwendungsnachweis vom 27.10.1997 laut Arbeitsbogen)

Zur Nutzung der RAXer Riegel- Alm (zweite Alm):

Diese Alm ist ebenso landwirtschaftlich als Weide, nicht forstwirtschaftlich nutzbar. Die Bw. stellt ihren Mitgliedern diese Almflächen unentgeltlich zur Beweidung für deren Vieh zur Verfügung. Den Mitgliedern der Bw. steht dieses Recht auf Grund des Generalaktes der Bw. zu. Auf dieser Alm wird das Vieh der Mitglieder der Bw. durch einen von der Bw. beauftragten und bezahlten Hirten gehütet. Die Kosten, die der Bw. durch die Tätigkeit des Hirten entstehen, werden der Bw. durch ihre Mitglieder ersetzt. Über die Kostendeckung hinausgehende Zahlungen werden von den Mitgliedern nicht geleistet. Hierbei handelt es sich um die Einnahmen der Bw. mit der Bezeichnung "Verrechnungsliste Tiere" laut Niederschrift vom 1.3.2002 über die Schlussbesprechung. Auf der zweiten Alm steht eine Almhütte, deren Erhaltung die Bw. durch alle Einnahmen finanziert, die sie erzielt. Ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Verpachtung der verpachteten Alm und der genannten Nutzung der zweiten Alm ist nicht erkennbar (Niederschrift vom 23.5.2006).

Zur Nutzung der RUX - Weide:

Auch diese Weide ist landwirtschaftlich, nicht forstwirtschaftlich nutzbar. Die Bw. gestattet ihren Mitgliedern, dort ihr Vieh für die Zeitdauer von etwa 14 Tagen im Jahr unentgeltlich weiden zu lassen. Die Bw. haben das Recht zu dieser Nutzung auf Grund des Generalaktes der Bw. Die Mitglieder beaufsichtigen ihr Vieh dort selbst (Niederschrift vom 23.5.2006, insbesondere Seiten 3 und 4).

Zur Erhaltung eines Grundstückes der Bw. als Blumenwiese oder Trockenbiotop:

Auf diesem Grundstück auf dem RAXer GISX, einer Schotterfläche mit dünner Humusauflage, erhält die Bw. schützenswerte Pflanzen. Sie erhält die Pflanzen nur, sie verkauft sie nicht. Sie schneidet das Gras auf diesem Grundstück ein Mal im Jahr und gestattet ihren Mitgliedern, auf diesem Grundstück ein paar Tage lang pro Jahr ihr Vieh unentgeltlich weiden zu lassen. Auch dieses Recht zur Nutzung steht den Mitgliedern auf Grund des Generalaktes zu (Niederschrift vom 23.5.2006, insbesondere S. 4).

Diese Tätigkeit der Bw., die im Zusammenhang mit der Erhaltung der Blumenwiese steht, steht in keinem erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Verpachtung der verpachteten Alm. Die Verpachtung der verpachteten Alm führt zu keinen wirtschaftlichen Vorteilen für die Erhaltung der Blumenwiese. Dasselbe gilt umgekehrt (Vgl. Niederschrift vom 23.5.2006).

Insbesondere im Zusammenhang mit dem Verkauf von Holz erzielt die Bw.

Entgelte und Einnahmen aus einem forstwirtschaftlichen Betrieb. Die Verpachtung der verpachteten Alm steht in keinem erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der forstwirtschaftlichen Tätigkeit der Bw (Niederschrift vom 23.5.2006, insbesondere S. 2, 5; vgl. Niederschrift Schlussbesprechung vom 1.3.2002, 2 Karten von HRX und Umgebung, vom Vertreter der Bw. vorgelegt am 23.5.2006).

Zur Verpachtung der Eigenjagd (Entgelte und Einnahmen der Position "Pacht Jagdverein" laut Niederschrift über die Schlussbesprechung) durch die Bw.:

Sowohl die zweite Alm als auch die verpachtete Alm sind ein Eigenjagdgebiet der Bw. Die Bw. hat das Recht zur Eigenjagd an einen Jagdverein verpachtet. Das Wild, das sich auf den beiden Almen der Bw. befindet, ist in seiner Bewegungsfreiheit nicht auf das Gebiet der Eigenjagd eingeschränkt. Es kann sich sowohl auf dem Gebiet der Eigenjagd der Bw. als auch auf den angrenzenden Forstflächen der Bw. frei bewegen. Es findet sein Futter auf dem Gebiet der Eigenjagd und auf den angrenzenden Forstflächen der Bw. Es verursacht Schäden an den Bäumen, die zu den Waldgrundstücken der Bw. gehören. Indem das Wild sein Futter auch auf den Forstflächen der Bw. findet, hat der forstwirtschaftliche Betrieb der Bw. positive wirtschaftliche Auswirkungen auf die Verpachtung der Jagd. Indem der das stehende Holz beschädigende Wildbestand durch die Jagd auf den beiden Almen der Bw. verkleinert wird, dient die Verpachtung der Jagd den Interessen des Forstbetriebes. Es besteht daher insoweit ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen dem Betrieb der Forstwirtschaft durch die Bw. und der Verpachtung der Eigenjagd durch die Bw (Niederschrift vom 23.5.2006; Aktenvermerk über ein Telefonat mit Herrn Mag. Heinz Wernitznig vom 6.6.2006).

Entgelte und Einnahmen der Bw. im Zusammenhang mit der Position "Gemeinde Jagdpacht" laut Niederschrift über die Schlussbesprechung:

Die Grundstücke der Bw., die in diesem Zusammenhang zur Jagdausübung verpachtet sind, befinden sich zum Teil auf dem bewaldeten Gebiet der Bw. (S. 6 der Niederschrift vom 23.5.2006). Das Wild findet somit sein Futter zum Teil auch auf den bewaldeten Grundstücken der Bw. Somit dient der forstwirtschaftliche Betrieb der Bw. der Verpachtung dieser Jagdgründe. Das Wild verursacht wiederum Schäden an den Bäumen, die zu den Waldgrundstücken der Bw. gehören. Daher dient die Verkleinerung des Wildbestandes durch die Ausübung der Jagd in diesem Gebiet auch den Interessen des forstwirtschaftlichen Betriebes der Bw. Es besteht somit zwischen dem forstwirtschaftlichen Betrieb und der Verpachtung der Jagd laut Position "Gemeinde Jagdpacht" ein wirtschaftlicher Zusammenhang.

Die Bw. erzielt somit neben den Einnahmen aus der Verpachtung der verpachteten Alm, und aus Forstwirtschaft andere, nicht streitgegenständliche Entgelte und Einnahmen.

IV.) Rechtsfolgen:

1.) KStG 1988

Aus ertragsteuerlicher Sicht ist die Verpachtung der verpachteten Alm an den Senner wie folgt zu beurteilen:

Eine Verpachtung durch einen Land- oder Forstwirt zählt zu den Tätigkeiten im Rahmen eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes, wenn

- der Verpächter Land- oder Forstwirt ist,
- die Nutzung durch den Pächter in den Bereich des land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes (oder Nebenbetriebes) des Pächters fällt,
- und die Verpachtung nur eine vorübergehende Maßnahme darstellt. Handelt es sich aber nicht um eine vorübergehende Maßnahme, müsste der Verpächter auf den ihm zur Nutzung verbleibenden, nicht verpachteten Nutzflächen eine dem Hauptzweck des land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes entsprechende, wirtschaftlich ins Gewicht fallende Tätigkeit entfalten. Die Verpachtung müsste mit dieser Tätigkeit in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, um als Umsatz im Rahmen eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes zu gelten (VwGH vom 16.9.1991, 91/15/0058, 12.11.1990, 89/15/0074).

Die Verpachtung auf der verpachteten Alm war keine bloß vorübergehende Maßnahme.

Die Verpächterin hat zwar auf den ihr verbleibenden, nicht verpachteten Grundflächen ein Trockenbiotop erhalten. Diese Tätigkeit steht jedoch in keinem erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Verpachtung der verpachteten Alm samt Gebäude. Auch ist die Erhaltung schützenswerter Pflanzen keine dem Hauptzweck eines landwirtschaftlichen Betriebes dienende Tätigkeit.

Die Bw. hat zwar auf der zweiten Alm das Vieh ihrer Mitglieder gehütet. Das Hüten fremden Viehs ist aus ertragssteuerlicher Sicht keine Tätigkeit, die dem Hauptzweck eines landwirtschaftlichen Betriebes dient. Für diese Tätigkeit des Viehhütens verlangte die Bw. von ihren Mitgliedern lediglich den Ersatz der ihr dabei insbesondere durch Bezahlung des Hirten entstandenen Kosten. Somit war diese Tätigkeit des Viehhütens der Bw. für ihre Mitglieder mangels eigenwirtschaftlicher Interessen der Bw. keine wirtschaftlich ins Gewicht fallende Tätigkeit.

Die Mitglieder der Bw. dürfen ihr Vieh auf der zweiten Alm, und der RUX – Weide, die beide im Eigentum der Bw. stehen, unentgeltlich weiden lassen. Diese Duldung von Seiten der Bw. gegenüber ihren Mitgliedern ist keine Tätigkeit, die dem Hauptzweck eines landwirtschaftlichen Betriebes der Bw. dient. Die Tätigkeit des Weiden-Lassens von Vieh, welches im Eigentum der Mitglieder der Bw. steht, ist nicht der Bw., sondern ihren Mitgliedern zuzurechnen. Die Bw. einerseits ist eine Körperschaft Öffentlichen Rechtes (siehe oben), deren Mitglieder andererseits sind von der Bw. verschiedene natürliche Personen. Die Mitglieder der Bw. sind nicht Miteigentümer der Grundstücke der Bw.

Wohl erzielt die Bw. durch Verkauf von Holz beträchtliche Einkünfte aus Forstwirtschaft. Die Verpachtung der **verpachteten Alm** steht jedoch wiederum in keinem erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der forstwirtschaftlichen Tätigkeit der Bw.

Da die Bw. die Verpachtung der verpachteten Alm nicht vorübergehend betrieben hat und auf den verbleibenden, nicht verpachteten Grundflächen

- entweder keine wirtschaftlich ins Gewicht fallende
- oder keine mit der Verpachtung in engem wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Tätigkeit ausgeübt hat,
- oder darauf keine Tätigkeit ausgeübt hat, die dem Hauptzweck eines landwirtschaftlichen Betriebes diene
- und der forstwirtschaftliche Betrieb der Bw. in keinem Zusammenhang mit der Verpachtung der verpachteten Alm gestanden ist, erzielte die Bw. durch die Verpachtung der verpachteten Alm samt Gebäuden und deren Einrichtung an einen Senner keine Einnahmen im Zusammenhang mit Land-und Forstwirtschaft. Die Verpachtung der Jagdgründe stellt ebenfalls nicht den Hauptzweck eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes dar. Es ist die Verpachtung der verpachteten Alm somit eine entgeltliche Nutzungsüberlassung von Grundstücken zu anderen als land-und forstwirtschaftlichen Zwecken (§ 2 KStG;VwGH vom 16.9.1991, 91/15/0058, 12.11.1990, 89/15/0074).

Die in diesem Zusammenhang erzielten Einnahmen abzüglich der Absetzung für Abnutzung sind daher der Gewinnermittlung zu Grunde zu legen.

2.) Bemessungsgrundlagen, Abgaben:

Die Bw. hat ihr Gebäude auf der verpachteten Alm umgebaut. Sie macht deshalb einen Vorsteuerabzug und eine Absetzung für Abnutzung geltend.

Die von der Bw. im Zusammenhang mit der strittigen Verpachtung geltend gemachte Absetzung für Abnutzung (Beilagen zu Körperschaftsteuererklärungen 1995-1998) beträgt

1995	10.341,67 S
1996	12.122,00 S
1997	70.586,76 S
1998	77.902,48 S

Körperschaftsteuer 1995-1996

	1995	1996
Einkommen laut Finanzamt	101.120,63 S	71.879,86 S
Almpacht		+4.200 S
AfA Almpacht	-10.341,67 S	-12.122 S
Minderung laut Punkt 2 Berufung	-4.000 S	-4.000 S
Einkommen laut UFS	86.778,96 S	59.957,86
Einkommen gerundet	6.308 € (86.800 S)	4.360,37 € (60.000 S)
Körperschaftsteuer 34%	2.144,72 € (29.512 S)	1.482,53 € (20.400 S)
Steuerabzugsbeträge		-62,83 € (-864,60 S)
Abgabenschuld	2.144,72 € (29.512 S)	1.419,66 € (19.535 S)

Körperschaftsteuer 1997-1998

	1997	1998
Einkommen laut Finanzamt	57.572,14 S	65.122,56 S
Almpacht	34.500 S	91.588 S
AfA Almpacht	-70.586,76 S	-77.902,48 S
Minderung laut Punkt 2 Berufung	-4.000 S	-4.000 S

Einkommen laut UFS	17.485,38 S	74.808,08
Einkommen gerundet	1.271,77 € (17.500 S)	5.435,93 € (74.800 S)
Körperschaftsteuer 34%	432,40 € (5.950 S)	1.848,22 € (25.432 S)
Steuerabzugsbeträge	-203,01 € (-2.793,51 S)	-24,92 € (-342,87 S)
Abgabenschuld	229,36 € (3.156 S)	1.823,29 € (25.089 S)

3.) Verspätungszuschläge betreffend Umsatzsteuer 1995-1998

Verspätungszuschläge im Zusammenhang mit Umsatzsteuer 1995-1997:

Verspätungszuschläge wurden nicht festgesetzt, da nur Abgabengutschriften festgesetzt wurden (siehe Berufungsentscheidung vom selben Tag betreffend Umsatzsteuer 1995-1997). Indem die Bw. die Frist zur Einreichung der Steuererklärungen nicht wahrte, erwuchs ihr daher kein finanzieller Vorteil.

Verspätungszuschläge Umsatzsteuer 1998, Körperschaftsteuer 1995-1998:

Die Bw. hat eine ausgeprägte Neigung, Steuererklärungen verspätet einzubringen: Die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärungen 1995, 1996, 1997 und 1998 brachte sie erst am 6.2.2001 ein. Daher mussten diese Abgaben zunächst mit Bescheid vom 7.11.2000 geschätzt werden, ehe die Bw. am 6.2.2001 Abgabenerklärungen einbrachte, die Gegenstand einer Betriebsprüfung wurden und nachfolgende Wiederaufnahmebescheide und neue Sachbescheide nach sich zogen.

Dadurch verursachte die Bw. dem Finanzamt einerseits Mehrarbeit. Insbesondere die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen durch das Finanzamt mit Bescheiden vom 7.11.2000 hätte vermieden werden können, wenn die Bw. rechtzeitig ihre Steuererklärungen eingebracht hätte. Allerdings erzielte die Bw. durch die saldierten Abgabenforderungen und – Gutschriften aus den Abgabenbescheiden betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1995-1998 Abgabengutschriften von insgesamt 39.773,96 € (hinsichtlich Umsatzsteuer 1995-1998 siehe Berufungsentscheidung vom selben Tag).

Angesichts der hohen Abgabengutschriften betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1995-1998 ergibt sich, dass die Bw. keinen finanziellen Vorteil durch die verspätete Einreichung der Steuererklärungen erzielte. Da die Bw. jedoch regelmäßig Abgabenerklärungen verspätet einbringt und dadurch dem Finanzamt vermeidbaren Mehraufwand verursacht, und da die Fristüberschreitungen beträchtlich waren, erscheinen grundsätzlich Verspätungszuschläge von

jeweils 3 % der festgesetzten Abgaben (Umsatzsteuer 1998, Körperschaftsteuer 1995-1998) angemessen.

Daraus würden sich rechnerisch folgende Verspätungszuschläge ergeben.

Umsatzsteuer 1998	557,33 € x 3%	16,72 €
Körperschaftsteuer 1995	2.144,72 € x 3 %	64,34 €
Körperschaftsteuer 1996	1.419,66 € x 3 %	42,59 €
Körperschaftsteuer 1997	229,36 € x 3 %	6,88 €
Körperschaftsteuer 1998	1.823,29 € x 3 %	54,70 €

Angesichts der geringfügigen Beträge werden betreffend Umsatzsteuer 1998, Körperschaftsteuer 1996 und 1997 Verspätungszuschläge nicht festgesetzt. Es werden lediglich folgende Verspätungszuschläge festgesetzt:

ad Körperschaftsteuer 1995	Verspätungszuschlag	64,34 €
ad Körperschaftsteuer 1998	Verspätungszuschlag	54,70 €

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 6. Juli 2006