



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Vorsitz und die weiteren Mitglieder Referent, Beisitzer1 und Beisitzer2 im Beisein der Schriftführerin SF über die Berufungen der F und des M Familienname, Landwirtschaft, PLZGEM Gemeinde, Wohnort, vertreten durch STB, Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Sitz,

vom

07. Dezember 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes FAA vom 24. November 2005, womit die Bescheide vom 11. November 2005, mit welchen die Umsatzsteuer 1992 und 1993 im Ergebnis vorläufig erklärungsgemäß festgesetzt wurde, aufgehoben wurden,

vom

07. Dezember 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes FAA vom 24. November 2005 betreffend Umsatzsteuer 1992 und 1993

vom

25. Juli 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes FAA vom 5. Juli 2005 betreffend Umsatzsteuer 1994, 1995, 1996

vom

25. Juli 2005 gegen die Bescheide vom 5. Juli 2005 des Finanzamtes FAA betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1991 bis 1996, womit die Einkünfte jeweils mit 0,00 festgestellt wurden

vom

25. Juli 2005 gegen die Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO des Finanzamtes FAA vom 21. Juli 2005 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO hinsichtlich der Bescheide vom 05. Juli 2005 für den Zeitraum 1991 bis 1996

vom

25. Juli 2005 gegen die Einkünftenichtfeststellungsbescheide des Finanzamtes FAA vom 21. Juli 2005 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1991 bis 1996

nach der am 3. Oktober 2012 in Verhandlungsort, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen gegen die Aufhebungsbescheide vom 24. November 2005 betreffend Umsatzsteuerbescheide 1992 und 1993 vom 11. November 2005 wird Folge gegeben. Die Aufhebungsbescheide vom 24. November 2005 werden aufgehoben.

Die Berufungen gegen die Bescheide vom 24. November 2005 betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer 1992 und 1993 werden gemäß § 273 BAO als unzulässig geworden zurückgewiesen, da die Bescheide vom 24. November 2005 betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer 1992 und 1993 zufolge Aufhebung der Aufhebungsbescheide nicht mehr dem Rechtsbestand angehören.

Die Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 wird jeweils wie in den Erstbescheiden vom 3. September 1996 endgültig festgesetzt.

Den Berufungen vom 25. Juli 2005 gegen die Bescheide vom 5. Juli 2005 betreffend Umsatzsteuer 1994, 1995, 1996 wird Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer 1994, 1995 und 1996 wird wie in den Erstbescheiden vom 3. September 1996 für die Umsatzsteuer 1994, vom 20. März 1998 für die Umsatzsteuer 1995, vom 23. März 1998 für die Umsatzsteuer 1996 endgültig festgesetzt.

Die Berufungen vom 25. Juli 2005 gegen die Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO des Finanzamtes vom 21. Juli 2005 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO hinsichtlich der Bescheide vom 5. Juli 2005 für den Zeitraum 1991 bis 1996 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufungen vom 25. Juli 2005 gegen die Bescheide vom 5. Juli 2005 des Finanzamtes FAA betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1991 bis 1996, womit die Einkünfte jeweils mit 0,00 festgestellt wurden, wird gemäß § 273 BAO als unzulässig zurückgewiesen, da diese

Bescheide zufolge der Aufhebungsbescheide vom 21. Juli 2005 nicht mehr dem Rechtsbestand angehören.

Die Berufungen vom 25. Juli 2005 gegen die Einkünftenichtfeststellungsbescheide des Finanzamtes FAA vom 21. Juli 2005 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1991 bis 1996 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

F und M Familienname (Berufungswerber) erwarben im Jahr 1984 in PLZGEM Gemeinde, Wohnort, ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück.

Die Berufungswerber wohnten und arbeiteten damals auch in PLZ2 StadtB, GasseB HnrB.

Auf dem erworbenen Anwesen bewirtschafteten die Berufungswerber eine Landwirtschaft und vermieteten Ferienwohnungen.

In der Landwirtschaft wurde 1984 eine Fläche von 5,06 ha landwirtschaftlicher Grund und Boden erworben. Bis zum Jahr 1991 wurden weiterer landwirtschaftlicher Grund und Boden zugekauft. Ab 1991 stand eine Fläche von 18,10 ha für die Schafzucht zur Verfügung.

In der Landwirtschaft kam es laut Betriebsprüfung (BP) für die Jahre 1985 bis 2002 zu folgenden Einnahmen und Ausgaben.

TZ. 2) Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben 1985 - 2002

	Einnahmen	Ausgaben	Gewinn	In Einnahmen enthaltenen Anlagenverkäufe	RBW	Investitions- begünstigung	adaptierter Gewinn
1985	63.500,00	90.855,00	-27.355,00				-27.355,00
1986	64.020,00	195.255,00	-131.235,00			110.747,00	-20.488,00
1987	78.055,00	393.925,00	-315.870,00			208.391,00	-107.479,00
1988	117.996,00	627.753,00	-509.757,00			108.957,00	-400.800,00
1989	201.021,00	543.532,00	-342.511,00			0,00	-342.511,00
1990	151.636,00	395.226,00	-243.590,00			0,00	-243.590,00
85 - 90	676.228,00	2.246.546,00	-1.570.318,00	0,00	0,00	428.095,00	-1.142.223,00
1991	192.100,00	564.886,00	-372.786,00			0,00	-372.786,00
1992	157.400,00	272.026,00	-114.626,00			0,00	-114.626,00
1993	485.403,00	476.566,00	8.837,00	316.666,00	213.753,00	0,00	-94.076,00
1994	417.646,00	720.057,00	-302.411,00	191.287,87	92.166,00	65.521,00	-336.011,87
1995	530.092,00	988.465,00	-458.373,00	220.000,00	131.250,00	69.726,00	-477.397,00
1996	394.690,00	588.648,00	-193.958,00			13.987,00	-179.971,00
1997	482.721,00	564.955,00	-82.234,00			2.235,00	-79.999,00
1998	529.307,00	525.257,00	4.050,00	70.000,00	6,00	874,00	-65.070,00
1999	137.817,00	148.319,00	-10.502,00			0,00	-10.502,00
2000	96.000,00	125.491,00	-29.491,00			3.150,00	-26.341,00
2001	146.772,00	178.353,00	-31.581,00	16.668,00			-48.249,00
2002	96.000,00	92.931,00	3.069,00				3.069,00
91 - 02	3.423.176,00	4.974.670,00	-1.551.494,00	797.953,87	437.175,00	155.493,00	-1.801.959,87
85 - 02	4.099.404,00	7.221.216,00	-3.121.812,00	797.953,87	437.175,00	583.588,00	-2.944.182,87

Für die berufsgegenständlichen Jahre 1991 bis 1996 wurden die im Spruch ersichtlichen Bescheide erlassen und die im Spruch ersichtlichen Berufungen folgenden Berufungen eingelegt:

Lauf	Beschl. vom					Berufung vom	
1991	§ 200 Abs 1 SAO v 28.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005	
	§ 21 Abs 7 USGG v 08.07.2005					25.07.2005	
	StV Stättg. v 11.11.2005						
	§ 200 Abs 1 SAO v 11.11.2005					07.12.2005	
	Aufhebungsbescheid v 20.06.2006 des Bescheides v 11.11.2005 wg Verjährung						
	Gegensändelbeschränkung v 20.06.2006 d. Berufung v 07.12.2005 geg d USG 1991						
1992	§ 200 Abs 1 SAO v 08.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005	
	§ 21 Abs 7 USGG v 08.07.2005					25.07.2005	
	StV Stättg. v 11.11.2005						
	§ 200 Abs 1 SAO v 11.11.2005					07.12.2005	
	Aufhebungsbescheid v 24.11.2005 des Bescheides vom 11.11.2005					07.12.2005	
	§ 21 Abs 7 USGG v 24.11.2005					07.12.2005	
1993	§ 200 Abs 1 SAO v 08.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005	
	§ 21 Abs 7 USGG v 08.07.2005					25.07.2005	
	StV Stättg. v 11.11.2005						
	§ 200 Abs 1 SAO v 11.11.2005					07.12.2005	
	Aufhebungsbescheid v 24.11.2005 des Bescheides vom 11.11.2005					07.12.2005	
	§ 21 Abs 7 USGG v 24.11.2005					07.12.2005	
1994	§ 200 Abs 1 SAO v 08.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005	
1995	§ 200 Abs 1 SAO v 20.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005	
1996	§ 200 Abs 1 SAO v 25.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005	
Einzelliche und gesonderte Gewinnerzielung:							
1991	§ 200 Abs 1 SAO v 08.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Aufhebungsbescheid gemäß § 299 SAO v 21.07.2005 des Bescheides v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	§ 200 Abs 2 SAO v 21.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle						
1992	§ 200 Abs 1 SAO v 08.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Aufhebungsbescheid gemäß § 299 SAO v 21.07.2005 des Bescheides v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	§ 200 Abs 2 SAO v 21.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle						
1993	§ 200 Abs 1 SAO v 08.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Aufhebungsbescheid gemäß § 299 SAO v 21.07.2005 des Bescheides v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	§ 200 Abs 2 SAO v 21.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle						
1994	§ 200 Abs 1 SAO v 08.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Aufhebungsbescheid gemäß § 299 SAO v 21.07.2005 des Bescheides v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	§ 200 Abs 2 SAO v 21.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle						
1995	§ 200 Abs 1 SAO v 20.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Aufhebungsbescheid gemäß § 299 SAO v 21.07.2005 des Bescheides v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	§ 200 Abs 2 SAO v 21.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle						
1996	§ 200 Abs 1 SAO v 25.08.1996						
	§ 200 Abs 2 SAO v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Aufhebungsbescheid gemäß § 299 SAO v 21.07.2005 des Bescheides v 08.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	§ 200 Abs 2 SAO v 21.07.2005					25.07.2005 bzw 04.08.2005	
	Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle						

Im Jahr 2005 fand eine Betriebsprüfung statt.

Im Bericht der Betriebsprüfung vom 09.06.2005 wurde folgendes Berufungsgegenständliches festgehalten:

Gegenstand des Kaufvertrages seien ein Haus und 5,06 ha landwirtschaftlicher Grund gewesen. Bis 1991 sei der landwirtschaftliche Grund durch Zukauf auf 18,10 ha erweitert worden.

Seit 1985 habe das Ehepaar Einkünfte aus der Schafzucht erklärt. Die Regelbesteuerung für die Umsatzsteuer sei ab dem Jahr 1987 beantragt worden. Bis einschließlich 1996 sei die Schafzucht von M und F Familienname gemeinsam betrieben worden. Ab 1997 habe F Familienname ihren Anteil an ihren Ehegatten verpachtet und würden die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ab diesem Zeitpunkt M Familienname allein zugerechnet.

Im gesamten Beobachtungszeitraum hätten sich zwar die Eigentumsverhältnisse geändert, die Bewirtschaftungsform sei aber im Wesentlichen gleich geblieben.

Laut einem früheren BP-Bericht vom 26.6.1992 sei die Schafzucht zur Liebhaberei erklärt worden. Bis einschließlich 1990 seien Verluste von ATS 1.570.318 angefallen, wobei den Einnahmen von ATS 676.228,00 Ausgaben von ATS 2.246.546,00 gegenüberstehen würden. Die im Zuge der Betriebsprüfung angestellte Gewinnvorschau habe ergeben, dass jährliche Verluste von ATS 108.000,00 zu erwarten seien. Gegen die von der damaligen BP erlassenen Bescheide sei berufen worden. In der Berufung sei eine sehr optimistische Prognose über die in Zukunft zu erzielenden Gewinne angestellt worden, worauf die von der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide aufgehoben worden seien. Die ursprünglich vorläufig erlassenen USt-Bescheide 1987 bis 1989 und die Feststellungsbescheide 1985 bis 1990 seien letztendlich endgültig erklärt worden, wobei die Schafzucht als Einkunftsquelle anerkannt worden sei.

Die Umsatzsteuerbescheide 1990 – 1996 und die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für die Jahre 1991 bis 1996 seien vorläufig erlassen worden. Die Einkommensteuerbescheide für M Familienname und F Familienname seien für die Jahre 1991 bis 2002 endgültig veranlagt worden.

Nach einem 18-jährigen Beobachtungszeitraum habe sich die im Zuge der früheren Betriebsprüfung angestellte Gewinnvorschau als sehr realistisch erwiesen. Gemäß dieser Gewinnvorschaurechnung wäre für den Zeitraum 1991 bis 2002 ein Gesamtverlust von ATS 1.296.000,00 zu erwarten gewesen. Tatsächlich sei für diesen Zeitraum ein solcher von ATS 1.551.494,99 erklärt worden. Die im Zuge der Berufung gegen die Bescheide 1985 bis 1990 vorgelegte Gewinnprognose habe sich somit nicht erfüllt. Für den gesamten

Beobachtungszeitraum 1985 bis 2002 (18 Jahre) ergebe sich ein Gesamtverlust von ATS 2.944.000,00. Somit sei in einem überschaubaren Zeitraum kein positives Gesamtergebnis erzielt worden.

M und F Familienname hätten im Beobachtungszeitraum nichtselbständige Einkünfte und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezogen. Der Ankauf der landwirtschaftlichen Grundstücke und die folgenden Investitionen (ca. 7.200.000,00 ATS) seien aus diesen Einkunftsquellen getätigt worden. In den Gewinnermittlungen der Jahre 1985 bis 2002 seien keine Zinsaufwendungen enthalten. Die Investitionen in dieser Größenordnung hätten nur getätigt werden können, weil andere sehr wesentliche Einkunftsquellen zur Verfügung gestanden hätten.

Die Beurteilung der Schafzucht als Einkunftsquelle habe anhand der Liebhabereiverordnung (LVO) zu erfolgen.

Gewinnfeststellung	1991 bis 1992	LVO 1
	ab 1993	LVO 2
Umsatzsteuer	ab 23. Juni 1990 bis 1992	LVO 1
	Ab 1993	LVO 2

Bei der im gegenständlichen Fall zu beurteilenden Schafzucht handle es sich um eine Freizeitlandwirtschaft und somit um eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs 2 LVO, also einer Betätigung mit Liebhabereivermutung. Diese Vermutung könne nur widerlegt werden, wenn in einem überschaubaren Zeitraum ein Gesamtgewinn erwirtschaftet werde.

Das Finanzamt beurteile daher die Schafzucht sowohl hinsichtlich der Einkommensteuer als auch der Umsatzsteuer als Liebhaberei,

- 1) weil diese Tätigkeit über einen überschaubaren Zeitraum keinen Gesamtgewinn ergebe,
- 2) die investierten Geldmittel aus anderen Einkunftsquellen stammen und das Betreiben der Schafzucht nur mit diesen Geldmitteln möglich sei. Somit handle es sich nicht um einen gewinnorientierten landwirtschaftlichen Betrieb, sondern um Freizeitlandwirtschaft. Die Schafzucht stelle daher eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs 2 LVO dar.

Die Betriebsprüfung stellte die Einnahmen-Ausgaben laut folgender Tabelle gegenüber:

TZ. 2) Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben 1985 - 2002

	<u>Einnahmen</u>	<u>Ausgaben</u>	<u>Gewinn</u>	<u>In Einnahmen enthaltenen Anlagenverkäufe</u>	<u>RBW</u>	<u>Investitions- begünstigung</u>	<u>adaptierter Gewinn</u>
1985	63.500,00	90.855,00	-27.355,00				-27.355,00
1986	64.020,00	195.255,00	-131.235,00			110.747,00	-20.488,00
1987	78.055,00	393.925,00	-315.870,00			208.391,00	-107.479,00
1988	117.996,00	627.753,00	-509.757,00			108.957,00	-400.800,00
1989	201.021,00	543.532,00	-342.511,00			0,00	-342.511,00
1990	151.636,00	395.226,00	-243.590,00			0,00	-243.590,00
85 - 90	676.228,00	2.246.546,00	-1.570.318,00	0,00	0,00	428.095,00	-1.142.223,00
1991	192.100,00	564.886,00	-372.786,00			0,00	-372.786,00
1992	157.400,00	272.026,00	-114.626,00			0,00	-114.626,00
1993	485.403,00	476.566,00	8.837,00	316.666,00	213.753,00	0,00	-94.076,00
1994	417.646,00	720.057,00	-302.411,00	191.287,87	92.166,00	65.521,00	-336.011,87
1995	530.092,00	988.465,00	-458.373,00	220.000,00	131.250,00	69.726,00	-477.397,00
1996	394.690,00	588.648,00	-193.958,00			13.987,00	-179.971,00
1997	482.721,00	564.955,00	-82.234,00			2.235,00	-79.999,00
1998	529.307,00	525.257,00	4.050,00	70.000,00	6,00	874,00	-65.070,00
1999	137.817,00	148.319,00	-10.502,00			0,00	-10.502,00
2000	96.000,00	125.491,00	-29.491,00			3.150,00	-26.341,00
2001	146.772,00	178.353,00	-31.581,00	16.668,00			-48.249,00
2002	96.000,00	92.931,00	3.069,00				3.069,00
91 - 02	3.423.176,00	4.974.670,00	-1.551.494,00	797.953,87	437.175,00	155.493,00	-1.801.959,87
85 - 02	4.099.404,00	7.221.216,00	-3.121.812,00	797.953,87	437.175,00	583.588,00	-2.944.182,87

Daraufhin erließ das Finanzamt folgende Bescheide:

Umsatzsteuer

1991	§ 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
	§ 21 Abs 7 UStG v 05.07.2005
	BVE Stattgabe v 11.11.2005
	§ 200 Abs 1 BAO v 11.11.2005
	Aufhebungsbescheid v 20.6.2006 der Bescheide v 11.11.2005 weg Verjährung;
	Gegenstandsloserklärung v 20.06.2006 d Berufung v 07.12.2005 geg d USt 1991
1992	§ 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
	§ 21 Abs 7 UStG v 05.07.2005
	BVE Stattgabe v 11.11.2005
	§ 200 Abs 1 BAO v 11.11.2005
	Aufhebungsbescheid v 24.11.2005 des Bescheides vom 11.11.2005
	§ 21 Abs 7 UStG v 24.11.2005
1993	§ 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
	§ 21 Abs 7 UStG v 05.07.2005
	BVE Stattgabe v 11.11.2005
	§ 200 Abs 1 BAO v 11.11.2005
	Aufhebungsbescheid v 24.11.2005 des Bescheides vom 11.11.2005
	§ 21 Abs 7 UStG v 24.11.2005
1994	§ 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
1995	§ 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
1996	§ 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005

Gewinnfeststellung

- 1991 § 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
- Aufhebung gem § 299 BAO v 21.07.2005 des Bescheides v 05.07.2005
- § 200 Abs 2 BAO v 21.07.2005,
- Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle
- Je eine Ausfertigung des Bescheides an M und F Familienname
- 1992 § 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
- Aufhebung gem § 299 BAO v 21.07.2005 des Bescheides v 05.07.2005
- § 200 Abs 2 BAO v 21.07.2005,
- Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle
- Je eine Ausfertigung des Bescheides an M und F Familienname
- 1993 § 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
- Aufhebung § 299 BAO v 21.07.2005 des Bescheides v 05.07.2005
- § 200 Abs 2 BAO v 21.07.2005,
- Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle
- Je eine Ausfertigung des Bescheides an M und F Familienname
- 1994 § 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
- Aufhebung § 299 BAO v 21.07.2005 des Bescheides v 05.07.2005
- § 200 Abs 2 BAO v 21.07.2005,
- Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle
- Je eine Ausfertigung des Bescheides an M und F Familienname

- 1995 § 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
- Aufhebung § 299 BAO v 21.07.2005 des Bescheides v 05.07.2005
- § 200 Abs 2 BAO v 21.07.2005,
- Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle
- Je eine Ausfertigung des Bescheides an M und F Familienname
- 1996 § 200 Abs 2 BAO v 05.07.2005
- Aufhebung gem § 299 BAO v 21.07.2005 des Bescheides v 05.07.2005
- § 200 Abs 2 BAO v 21.07.2005,
- Feststellung der Einkünfte hat nicht zu erfolgen, keine Einkunftsquelle
- Je eine Ausfertigung des Bescheides an M und F Familienname

In der gegen die Bescheide vom 05.07.2005 erhobenen Berufung vom 25.07.2005 führte die steuerliche Vertretung aus:

1. Es werde gegen die Bescheide vom 05.07.2005, womit die Umsatzsteuerbescheide 1990 bis 1993 gemäß § 200 Abs 2 BAO aufgehoben worden seien, Berufung erhoben.

In den bekämpften Bescheiden sei überhaupt kein Hinweis darauf zu finden, ob und warum die Ungewissheit, die zur vorläufigen Abgabensfestsetzung geführt habe, beseitigt sei, da diese Bescheide überhaupt keine Begründung enthalten würden. Diese Bescheide seien gemäß § 200 Abs 2 BAO daher mangels Begründung rechtswidrig und ersatzlos aufzuheben.

2. Es werde gegen die Umsatzsteuerbescheide 1990 bis 1996 vom 05.07.2005 Berufung erhoben. Bei den Bescheiden 1990 bis 1993 handle es sich um Nichtfestsetzung von Umsatzsteuern, während es sich bei den Bescheiden 1994 bis 1996 um endgültige Umsatzsteuerbescheide handle. Alle bekämpften Umsatzsteuerbescheide würden mit der Feststellung der abgabenbehördlichen Prüfung begründet, welche laut Bericht vom 09.06.2005 über die geprüften Zeiträume 1992 bis 1996 stattgefunden habe. Da eine Prüfung für die Jahre 1990 und 1991 nicht stattgefunden habe, sei die Nichtfestsetzung der

Umsatzsteuer für diese beiden Jahre ebenso wie die Aufhebung der ursprünglichen vorläufigen Bescheide unbegründet erfolgt und sei daher rechtswidrig.

Die bekämpften Bescheide seien aber nicht nur formal mit Rechtswidrigkeit ausgestattet, die Aufhebung der Bescheide, die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer sowie die Festsetzung mit Null seien auch sachlich nicht gerechtfertigt.

Im zitierten Bericht werde auf der fünften Seite behauptet, es handle sich um eine Freizeitlandwirtschaft und somit um eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs 2 LVO, also einer Betätigung mit Liebhabereivermutung. § 1 Abs 2 LVO spreche von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung im besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen würden (Sport- und Freizeitausübung, Luxuswirtschaftsgüter) und die typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen würden oder aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten. Keines dieser Merkmale treffe auf die Landwirtschaft von M und F Familienname zu.

Laut BP-Bericht – Seite 3 – werde eine Fläche von 18,10 ha bewirtschaftet. 80% der österreichischen Landwirtschaften seien kleiner als diese Fläche. Auf dieser Fläche würden bis zu 100 Mutterschafe, welche jährlich bis zu 120 Lämmer bringen würden gehalten. Des Weiteren würden bis zu 10 Rinder und bis zu 30 Truthähne gehalten. Die Landwirtschaft verfüge auch über 200 Obstbäume, welche pro Jahr 400 bis 600 Liter Säfte und Essig ergeben würden. Ein derartiger Betrieb sei eine Voll Landwirtschaft und erfordere auch den vollen Einsatz der Besitzer. Von einer Nutzung im Rahmen der Lebensführung oder einer begründeten Neigung könne wegen des Umfanges nicht gesprochen werden.

Der Bericht zeige auch nicht auf, wie bei dem gegebenen Umfang und der Art der Wirtschaft es sich um ein Freizeitvergnügen handeln solle. Ein solches könne wohl gegeben sein, wenn es sich bei den landwirtschaftlichen Flächen um einen wenig arbeitsintensiven Forst oder um eine Wiese für die Haltung von Ponys etc. handle. Eine freizeitnahe Betätigung könne aber bei diesem Betrieb nicht angenommen werden.

Der Betriebsprüfungsbericht zähle zwar die bisher angefallenen Gewinne und Verluste zusammen und komme zu einem Verlustüberhang. Der Bericht nehme aber nicht dazu Stellung, dass in den letzten Jahren die Verluste wesentlich geringer geworden seien. Er gehe nicht darauf ein, dass bereits während eines längeren Zeitraumes Cash-Flow erwirtschaftet werde. Vollkommen unverständlich scheide er jedoch Gewinne aus Anlagenverkäufen aus. Solche Gewinne würden jedoch nur aus laufendem Betrieb entstehen, weil entweder das Gerät besser als durchschnittlich gepflegt gewesen sei oder in den Vorjahren die

Abschreibung höher als schlussendlich notwendig angesetzt gewesen sei. Derartige Gewinne seien steuerpflichtig und gehörten daher in die Betrachtung miteinbezogen

Auf Seite 4 letzter Absatz spreche der Bericht davon, dass der Ankauf der landwirtschaftlichen Grundstücke und die folgenden Investitionen von insgesamt ca. 7.200.000,00 ATS aus anderen Einkunftsquellen getätigt worden seien. Diese Behauptung stimme nicht. Es handle sich bei den Investitionen um jahrzehntelange Ersparnisse. Die Einkünfte aus der nichtselbständigen Arbeit sowie aus den Zinshäusern hätten im letzten Jahr ca € 24.000,00 betragen. Aus derartigen Einkünften könnten kurzfristig nicht Investitionen von mehr als € 500.000,00 finanziert werden. Außerdem sei es seit vielen Jahren gerade umgekehrt. Wenn auch neben Gewinnen Verluste erwirtschaftet würden, so ist seit vielen Jahren ein regelmäßiger Cash-Flow erzielt worden, das heiße, dass aus der Landwirtschaft investiertes Geld zurückfließe.

Aufgrund der Urlaubszeit sei es schwierig, bezüglich der Gewinnsituation von derartigen landwirtschaftlichen Betrieben statistisches Material zu erhalten. Es sei jedoch bekannt, dass mittlere und kleinere Landwirtschaften mit Verlusten arbeiten würden und die Betreiber vom Cash-Flow, der aufgrund hoher Abschreibungen entstehe, leben könnten.

Insgesamt könne gesagt werden, dass der gegebene Sachverhalt weder unter § 1 Abs 1 noch unter § 1 Abs 2 LVO falle und daher die Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer rechtswidrig sei.

Bezüglich der Umsatzsteuer werde auch noch darauf hingewiesen, dass § 2 Abs 5 Z 2 UStG in Verbindung mit § 1 Abs 2 LVO nicht EU-konform sei. Da ein Betrieb gegeben sei, welcher auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet sei, sei gemäß EU-Mehrwertsteuerrichtlinie eine Veranlagung nicht zu verwehren.

3. Des weiteren werde gegen die Bescheide vom 05.07.2005, womit die in den Kalenderjahren 1991 bis 1996 erzielten Einkünfte mit Null festgestellt wurden und gegen die Bescheide vom 21.07.2005, womit die Bescheide vom 05.07. gemäß § 299 BAO aufgehoben worden seien sowie gegen die Bescheide vom 21.07.2005, womit Einkünfte nicht festgesetzt würden, weil eine Einkunftsquelle fehle, Berufung erhoben.

Bezüglich der Aufhebung der Bescheide fehle jegliche Begründung, sodass dazu nicht Stellung genommen werden könne.

Wie auch im Falle der Umsatzsteuerbescheide seien diese bekämpften Bescheide rechtswidrig, da Liebhaberei nicht vorliege. Aufgrund des Sachverhaltes, wie oben geschildert worden sei, könne nicht angenommen werden, dass bei einer dieser Betätigung die Absicht einen

Gesamtüberschuss zu erzielen fehle. Unter § 1 Abs 2 LVO sei der Betrieb wie oben dargelegt keinesfalls einzuordnen.

Mit Schreiben vom 04.08.2005 erhob die steuerliche Vertretung einerseits Berufung und ergänzte die Berufung vom 25.07.2005:

Sie führte im Wesentlichen aus.

1. Bescheid über die Aufhebung der gemäß § 188 BAO festgestellten Einkünfte aus L+F 1991-1996 gemäß § 299 BAO vom 21.07.2005 für F und M Familienname.
2. Bescheid gemäß § 200 Abs 2 BAO über die Erklärung der Nichtveranlagung der Jahre 1991-1996 vom 21.07.2005 für F und M Familienname.
3. Die Bescheide vom 05.07.2005 über die endgültige einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1991-1996

Ergänzung der Berufung:

Die Berufung vom 25.07.2005 gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1991 – 1996 vom 05.07.2005 werde hiermit ergänzt:

Die am 05.07.2005 ausgestellten Bescheide seien am 07.07.2005 zugestellt, jene, die am 21.07.2005 ausgestellt worden, seien am 22.07.2005 zur Zustellung gekommen.

Begründung:

Weder die Bescheide vom 05.07.2005, noch jene des 21.07.2005 würden Begründungen aufweisen, welche den Bestimmungen des § 93 und der Rechtsprechung und Lehre entsprechen würden. Die Bescheide des 21.07.2005 würden nicht einmal auf die durchgeführte Prüfung, Niederschrift oder Bericht zur Außenprüfung hinweisen. Sowohl die Bescheide des 05.07.2005 als auch jene des 21.07.2005 würden keinen Rückschluss zulassen, welche gesetzliche Bestimmung von der Behörde gewürdigt worden seien, bzw. welche Überlegung und Würdigung die Behörde ihrer Entscheidung zu Grunde gelegt habe.

Nach den Bestimmungen des § 200 Abs 2 BAO sei eine vorläufige Festsetzung einer Abgabe bei Wegfall der Ungewissheit durch eine endgültige Festsetzung der Abgabe zu ersetzen. Die Personengemeinschaft F und M Familienname habe bis November 1996 den landwirtschaftlichen Betrieb gemeinsam bewirtschaftet. Danach sei der Betrieb von M Familienname als Einzelunternehmen fortgesetzt worden. Der Wegfall der Ungewissheit sei somit im November 1996, bei Beendigung der gemeinsamen Tätigkeit, gegeben gewesen. Auch auf die Möglichkeit der endgültigen Festsetzung von Abgaben nach vorläufigen

Bescheiden seien die Bestimmungen hinsichtlich der Festsetzungsverjährung anzuwenden. Somit sei ab dem 31.12.2001 Verjährung hinsichtlich der abändernden Festsetzung der gegenständlichen Abgaben eingetreten, weshalb die oben angeführten Bescheide vom 05.07.2005 und 21.07.2005 nicht gesetzeskonform erlassen seien. In diesem Zusammenhang würden sie beantragen den rechtmäßigen Zustand wiederherzustellen, die angefochtenen Bescheide außer Kraft zu setzen und die Gebarung auf dem Abgabenkonto zu stornieren.

Dass die Finanzverwaltung die aufgetretenen Verluste nicht korrekt dargestellt und somit auch nicht sachgerecht gewürdigt habe, sei bereits in der Berufung vom 25.07.2005 angeführt worden. Zusätzlich führe dazu die Finanzverwaltung im Bericht zur Außenprüfung unter TZ 1 erster Absatz an, dass sich die Eigentumsverhältnisse im Beobachtungszeitraum geändert hätten. Über die Veränderung von Eigentumsverhältnisse seien weder Herrn Familienname, noch der Kanzlei irgendwelche Tatsachen bekannt.

Weder in der Niederschrift über die Schlussbesprechung noch im Bericht oder in einer Begründung der angefochtenen Bescheide nehme die BP dazu Stellung, weshalb sie gegenständliche Landwirtschaft der LVO BGBl 1993/33 § 1 Abs 2 in der jeweils geltenden Fassung sehe. Offenbar habe die BP nicht geprüft, ob es sich bei vorliegender Landwirtschaft um einen Betrieb im Sinn des Abs 1 der LVO handle, sondern von vornherein eine Betätigung im Sinne des Abs 2 ohne weitere Prüfung angenommen.

Eine Beurteilung nach § 1 Abs 2 LVO setze voraus, dass Verluste aus einer Betätigung bzw. Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich in der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B: Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitgestaltung dienen würden, Luxusgüter) und typischerweise in einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung liegen würden. Als Sport- oder Freizeit- oder Luxusgüter werde man Schafzucht im Ausmaß von durchschnittlich 300 Tieren wohl kaum bezeichnen können. Somit bliebe zur Einstufung in § 1 Abs 2 LVO lediglich eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung des Ehepaares Familienname übrig. Auch die Betriebsprüfung habe dazu nicht Stellung genommen, welche besondere in der Lebensführung begründete Neigung das Ehepaar Familienname wohl haben könnte oder gehabt haben könnte um Verluste aus der Schafzucht auf sich zu nehmen. Wie unter anderem aus dem Betriebsprüfungsbericht hervorgehe, seien in einem abgeschlossenen Rechtsmittelverfahren eine wirtschaftliche Einschätzung abgegeben worden, die sich leider nicht erfüllt habe. Nicht eine besondere Vorliebe im Füttern und Scheren von Schafen habe die Betätigung im Rahmen der Landwirtschaft geführt, sondern eine ökonomische, auf Gewinn ausgerichtete Einschätzung der Marktentwicklung für die erzeugten Produkte.

Wie der VwGH in einigen Erkenntnissen auch ausgeführt habe, sei zur Beurteilung der Frage, ob eine der Lebensführung zuzuordnende Neigung für die Betätigung ausschlaggebend sei, auch der Umfang der Bewirtschaftung zu betrachten. Der VwGH habe dazu ausgeführt, dass eine der Lebensführung zuzuordnende Betätigung nur dann vorliegen könne, wenn die Anzahl der bewirtschafteten Wirtschaftsgüter Interessen der Lebensführung unterstützen würden. Diese Frage könne bei der Zucht von durchschnittlich 130 Mutterschafen und 100 Lämmern verneint werden. Des weiteren würden ca 100 Obstbäume bewirtschaftet und bis zu 30 Truthähne gezogen werden.

Da nun sämtliche in § 1 Abs 2 LVO vorgegebenen Bedingungen verneint werden müssten, könne nur ein Betrieb im Sinne des § 1 Abs 1 LVO vorliegen. Hiefür sei es erforderlich, dass die Bewirtschaftung eines Betriebes in der Absicht getätigt werde einen Gewinn zu erzielen. Bei § 1 Abs 1 Betrieben stelle die Verordnung nicht auf das tatsächliche Eintreten von Gesamtgewinnen ab. Zur Beurteilung der Absicht Gewinn zu erzielen gebe § 1 Abs 1 vor, dass die Absicht anhand von objektiven Kriterien wie Art der Bewirtschaftung, Änderungen der Bewirtschaftung um Gewinne zu erzielen, Auftreten am Markt, Preisgestaltung etc zu prüfen seien.

Keines dieser Kriterien sei offensichtlich von der Betriebsprüfung gewürdigt worden, zumal weder die Begründung der Bescheide, die Niederschrift über die Schlussbesprechung oder der Bericht einen Hinweis über eine derartige Würdigung beinhalten würden.

Sie würden für sämtliche in dieser Berufung und in der Berufung vom 25.07.2005 angefochtenen Bescheide beantragen:

Sie würden die Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragen und beantragten den Rechtszustand vor Erlassung der Bescheide wieder herzustellen.

Für den Fall der Berufungsentscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat würden sie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO sowie um Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 282 BAO beantragen.

Am 11.11.2005 und 24.11.2005 wurden vom Finanzamt folgende Bescheide erlassen

- 1991 BVE Stattgabe v 11.11.2005
§ 200 Abs 1 BAO v 11.11.2005
Aufhebungsbescheid v 20.6.2006 der Bescheide v 11.11.2005 weg Verjährung;
Gegenstandsloserklärung v 20.06.2006 d Berufung v 07.12.2005 geg d USt 1991
- 1992 BVE Stattgabe v 11.11.2005
§ 200 Abs 1 BAO v 11.11.2005

Aufhebungsbescheid v 24.11.2005 des Bescheides vom 11.11.2005
§ 21 Abs 7 UStG v 24.11.2005

1993 BVE Stattgabe v 11.11.2005
§ 200 Abs 1 BAO v 11.11.2005
Aufhebungsbescheid v 24.11.2005 des Bescheides vom 11.11.2005
§ 21 Abs 7 UStG v 24.11.2005

Mit zwei Schreiben vom 07.12.2005 erhob die steuerliche Vertretung einerseits Berufung und stellte andererseits einen Vorlageantrag. Dazu führte die steuerliche Vertretung im Vorlageantrag vom 07.12.2005 aus:

Gegen folgende Bescheide vom 11.11.2005, zugestellt am 15.11.2005 würden sie innerhalb offener Frist Berufung erheben:

Vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs 1 – Umsatzsteuer 1990

Vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs 1 – Umsatzsteuer 1991

Vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs 1 – Umsatzsteuer 1992

Vorläufiger Bescheid gemäß § 200 Abs 1 – Umsatzsteuer 1993

Da die angefochtenen Bescheide mit den gleichzeitig erlassenen Berufungsvorentscheidungen eine wertmäßige Verknüpfung darstellen würden, stelle die steuerliche Vertretung den Vorlageantrag.

Begründung:

Gemäß § 200 könne die Behörde eine Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Erfordernissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabe noch ungewiss sei.

Im Falle der angefochtenen Bescheide bestehe bereits seit einigen Jahren keine Ungewissheit mehr. Die in Frage stehende wirtschaftliche Einheit sei von den Berufungswerbern bis inklusive 1996 bewirtschaftet worden. Danach sei die Bewirtschaftung durch das Einzelunternehmen M Familienname bis inklusive 1998 erfolgt. Im Zeitraum Februar 2004 bis 25.04.2005 (Datum der Schlussbesprechung) habe eine Buch- und Betriebsprüfung gemäß § 147 BAO stattgefunden.

1. Bisheriger Bescheid- und Berufungsablauf:

Abgabe	Ursprüngliche	Bescheide nach	Berufung	Berufungserledigung
--------	---------------	----------------	----------	---------------------

	Bescheide	Betriebsprüfung		
USt 1990	12.02.1996	05.07.2005 gem. § 200 Abs 1	25.07.2005 und 04.08.2005	11.11.2005 – BVE u. Bescheid gem. § 200 Abs 1
USt 1991	28.08.1996	05.07.2005 gem. § 200 Abs 1	25.07.2005 und 04.08.2005	11.11.2005 – BVE u. Bescheid gem. § 200 Abs 1
USt 1992	03.09.1996	05.07.2005 gem. § 200 Abs 1	25.07.2005 und 04.08.2005	11.11.2005 – BVE u. Bescheid gem. § 200 Abs 1
USt 1993	03.09.1996	05.07.2005 gem. § 200 Abs 1	25.07.2005 und 04.08.2005	11.11.2005 – BVE u. Bescheid gem. § 200 Abs 1

2. Eingetretene Verjährung

Gemäß § 208 Abs 1 Z d beginne die Frist zur Verjährung hinsichtlich der endgültigen Veranlagung mit Ablauf jenes Jahres zu laufen, in welchem die Ungewissheit beseitigt worden sei. Spätestens mit Ende des Jahres, in welchem die gemeinschaftliche Bewirtschaftung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes beendet worden sei, sei die Ungewissheit nicht mehr gegeben gewesen. Die gemeinschaftliche Bewirtschaftung habe im Jahr 1996 geendet. Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung durch das Finanzamt am 05.07.2005 sei somit Bemessungsverjährung eingetreten.

3. Berechtigung der Behörde zur endgültigen Abgabensfestsetzung:

Nach den Bestimmungen des § 200 Abs 2 BAO sei die Abgabenbehörde verpflichtet eine endgültige Entscheidung zu treffen. Bei Erlassung der Berufungsvorentscheidungen am 11.11.2005 und der Erlassung der vorläufigen Bescheide gemäß § 200 Abs 1 BAO, also 9 Jahre nach Ende der Bewirtschaftung hätten keine Ungewissheiten bestanden, weshalb die Berechtigung vorläufige Bescheide zu erlassen nicht gegeben gewesen wäre.

Sie würden die Aufhebung der vorläufigen Bescheide vom 11.11.2005 und deren Ersetzung durch endgültige Bescheide beantragen. Sie würden die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO und die Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 282 BAO beantragen.

In der Berufung vom 07.12.2005 führte die steuerliche Vertretung aus:

Gegen die Bescheide vom 24.11.2005, sämtliche zugestellt am 29.11.2005 würden sie innerhalb offener Frist Berufung erheben.

Die angefochtenen Bescheide seien:

Bescheid gemäß § 200 Abs 2 BAO über die Umsatzsteuer 1992

Umsatzsteuerbescheid 1992

Bescheid gemäß § 200 Abs 2 BAO über die Umsatzsteuer 1993

Umsatzsteuerbescheid 1993

Gemäß § 274 BAO gelte eine Berufung gegen den angefochtenen Bescheid und einen späteren an die Stelle des vorherigen Bescheides getretenen. Von diesem Recht würden sie Gebrauch machen und würden darauf hinweisen, dass die eingebrachte Berufung vom 04.08.2005 auch gegen die in dieser Berufung angefochtenen Bescheide aufrecht bleibe.

Begründung:

Die Berufung richte sich gegen die Berechtigung der Erlassung der angefochtenen Bescheide und gegen den Inhalt.

Am 05.07.2005 habe das Finanzamt hinsichtlich der Umsatzsteuer 1992 und 1993 vorläufige Bescheide erlassen. Gegen diese Bescheide seien am 25.07.2005 und 04.08.2005 Berufungen eingereicht worden. Die Begründung der Berufungen vom 24.07.2005 und 04.08.2005 werde vollinhaltlich auch als Begründung zu dieser Berufung angeführt. Am 11.11.2005 habe das Finanzamt als Entscheidung über die Berufung jeweils eine BVE und wieder eine vorläufige Veranlagung gemäß § 200 Abs 2 erlassen, nach welcher der Berufung stattgegeben worden sei. Wenn nun die Finanzbehörde mittels der angefochtenen Bescheide die Bescheide vom 11.11.2005 außer Kraft setzen möchte, sei dies nicht den Bestimmungen der BAO entsprechend, da über BVE nur mehr die 2. Instanz entscheiden könne. Eine Zustimmung zur Erlassung einer weiteren BVE gemäß § 276 Abs 4 BAO sei nicht erteilt worden und die angefochtenen Bescheide würden auch die ansonsten im § 276 Abs 4 angeführten Anforderungen nicht erfüllen.

Auch bei vorläufigen Bescheiden, die andere vorläufige Bescheide ersetzen, sei die Behörde verpflichtet in die Begründung die Gründe aufzunehmen, die zur Berechtigung geführt hätten die ursprünglichen vorläufigen Bescheide aufzuheben. Der Begründung der angefochtenen Bescheide sei keine derartige Stellungnahme zu entnehmen.

Die Finanzverwaltung bleibe in den angefochtenen Bescheiden die Rechtsgrundlage der neuerlichen Bescheiderlassung anzuführen schuldig. Gemäß § 200 BAO könne die Finanzbehörde zuvor ergangenen vorläufige Bescheide unter gewissen Bedingungen ersetzen. In den angefochtenen Bescheiden schreibe die Finanzverwaltung, dass die Bescheide vom 11.11.2005 aufgehoben werden. Gemäß § 299 BAO könne die Finanzbehörde Bescheide aufheben und durch einen anderen Bescheid ersetzen, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweise. Von der Möglichkeit habe die Finanzverwaltung nicht Gebrauch gemacht, da eine derartige Begründung und vor allem der Aufhebungsgrund in den angefochtenen Bescheiden nicht angeführt seien.

Wenn nun in der Begründung der angefochtenen Bescheide davon die Rede sei, dass am 16.08.1998 die Berufungswerber eine Gewinnprognose beim Finanzamt eingebracht hätten, könne das nur als unbedeutend gewertet werden, zumal dem Finanzamt bereits Ende 1996 mitgeteilt worden sei, dass ab 01.01.1997 der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als Einzelunternehmen des Herrn Familienname geführt werde. Somit könne die Gewinnprognose des Jahres 1998 ausschließlich auf den Betrieb des Herrn Familienname bezogen sein, sodass sich gegenüber der Darstellung der Berufungswerber in der Berufung hinsichtlich der zeitlichen Komponente der Ungewissheit durch die Begründung des Finanzamtes keine Änderung ergeben.

Selbst wenn die Frist zur Bemessungsverjährung erst am 01.01.1999 begonnen hätte sei sie am 31.12.2003 abgelaufen gewesen.

Die bekämpften Bescheide seien aber nicht nur formal mit Rechtswidrigkeit ausgestattet, die Aufhebung der Bescheide, die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer sowie die Festsetzung mit Null seien auch sachlich nicht gerechtfertigt. Die angefochtenen Bescheide würden in der Begründung auf die abgabenbehördliche Prüfung, den Prüfungsbericht und die Niederschrift verweisen.

Im zitierten Bericht werde auf der fünften Seite behauptet, es handle sich um eine Freizeitlandwirtschaft und somit um eine Tätigkeit gemäß § 1 Abs 2 LVO, also einer Betätigung mit Liebhabereivermutung. § 1 Abs 2 LVO spreche von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung im besonderen Maß für die Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (Sport- und Freizeitausübung, Luxuswirtschaftsgüter) und die typischerweise in einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen würden oder aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten. Keines dieser Merkmale treffe auf die Landwirtschaft von F und M Familienname zu.

Laut BP-Bericht werde eine Fläche von 18,1 ha bewirtschaftet. 80% der österreichischen Landwirtschaften seien kleiner als diese Fläche. Auf dieser Fläche würden bis zu 100 Mutterschafe, welche jährlich bis zu 120 Lämmer bringen würden gehalten. Des weiteren würden bis zu 10 Rinder und bis zu 30 Truthähne gehalten. Die Landwirtschaft verfüge auch über 200 Obstbäume, welche pro Jahr 400 bis 600 Liter Säfte und Essig ergeben würden. Ein derartiger Betrieb sei eine Voll Landwirtschaft und erfordere auch den vollen Einsatz der Besitzer. Von einer Nutzung im Rahmen der Lebensführung oder einer begründeten Neigung könne wegen des Umfangs nicht gesprochen werden.

Der Bericht zeige auch nicht auf, wie bei dem gegebenen Umfang und der Art der Wirtschaft es sich um Freizeitvergnügen handeln solle. Ein solches könne wohl gegeben sein, wenn es sich bei den landwirtschaftlichen Flächen um einen wenig arbeitsintensiven Forst oder um Wiesen für die Haltung von Ponys etc handle. Eine freizeitnahe Betätigung könne aber bei diesem Betrieb nicht angenommen werden.

Der Betriebsprüfungsbericht zähle zwar die bisher angefallenen Gewinne und Verluste zusammen und komme zu einem Verlustüberhang. Der Bericht nehme aber nicht dazu Stellung, dass in den letzten Jahren die Verluste wesentlich geringer geworden seien. Er gehe nicht darauf ein, dass bereits während eines längeren Zeitraumes CashFlow erwirtschaftet werde. Vollkommen unverständlich scheide er jedoch Gewinne aus Anlagenverkäufen aus. Solche Gewinne würden jedoch nur aus laufendem Betrieb entstehen, weil entweder das Gerät besser als durchschnittlich gepflegt gewesen sei oder in den Vorjahren die Abschreibung höher als schlussendlich notwendig angesetzt gewesen wäre. Derartige Gewinne seien steuerpflichtig und gehörten daher in die Betrachtung miteinbezogen.

Auf Seite 4 letzter Absatz spreche der Bericht davon, dass der Ankauf der landwirtschaftlichen Grundstücke und die folgenden Investitionen von insgesamt ATS 7.200.000,00 aus anderen Einkunftsquellen getätigt worden wären. Diese Behauptung stimme nicht. Es handle sich bei den Investitionen um jahrzehntelange Ersparnisse. Die Einkünfte aus der nichtselbständigen Arbeit sowie aus den Zinshäusern hätten im letzten Jahr ca. € 24.000,00 betragen. Aus derartigen Einkünften könnten kurzfristig nicht Investitionen von mehr als € 500.000,00 finanziert werden. Außerdem sei es seit vielen Jahren gerade umgekehrt. Wenn auch neben Gewinnen Verluste erwirtschaftet werden, so sei seit vielen Jahren ein regelmäßiger Cash-Flow erzielt worden, das heiße, dass aus der Landwirtschaft investiertes Geld zurückfließe.

Es sei jedoch bekannt, dass mittlere und kleinere Landwirtschaften mit Verlusten arbeiten würden und die Betreiber vom Cash-Flow, der aufgrund hoher Abschreibungen entstehe, leben könnten.

Insgesamt könne gesagt werden, dass der gegebene Sachverhalt weder unter § 1 Abs 1 noch unter § 1 Abs 2 LVO falle und daher die Nichtveranlagung zur Umsatzsteuer rechtswidrig sei.

Bezüglich der Umsatzsteuer werde auch noch darauf hingewiesen, dass § 2 Abs 5 Z 2 UStG in Verbindung mit § 1 Abs 2 LVO nicht EU-Konform sei. Da ein Betrieb gegeben sei, welcher auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet sei, sei gemäß EU-Mehrwertsteuerrichtlinien eine Veranlagung nicht zu verwehren. Bezüglich der Aufhebung der Bescheide fehle jegliche Begründung, sodass dazu nicht Stellung genommen werden könne.

Die Umsatzsteuerbescheide seien rechtswidrig, da Liebhaberei nicht vorliege. Aufgrund des Sachverhaltes, wie oben geschildert worden sei, könne nicht angenommen werden, dass bei einer dieser Betätigungen die Absicht, einen Gesamtüberschuss zu erzielen fehle. Unter § 1 Abs 2 LVO sei der Betrieb, wie oben dargelegt worden sei, keinesfalls einzuordnen.

Weder in der Niederschrift über die Schlussbesprechung, noch im Bericht oder in der Begründung der angefochtenen Bescheide nehme die BP dazu Stellung, weshalb die BP gegenständliche Landwirtschaft unter die Bestimmungen der LVO BGBL 1993/33 § 1 Abs 2 in der jeweilig geltenden Fassung sehe. Offenbar habe die BP nicht geprüft, ob es sich bei vorliegender Landwirtschaft um einen Betrieb im Sinne des § 1 Abs 1 der LVO handle, sondern von vornherein eine Betätigung im Sinne des Abs 2 ohne weitere Prüfung angenommen.

Eine Beurteilung nach LVO § 1 Abs 2 setze voraus, dass Verluste aus einer Betätigung bzw. Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich in der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen würden (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitgestaltung dienen würden, Luxusgüter) und typischerweise in einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung liegen würden.

Als Sport- oder Freizeit- oder Luxusgüter werde man Schafzucht im Ausmaß von durchschnittlich 200 Tieren wohl kaum bezeichnen können. Somit bliebe zur Einstufung in § 1 Abs 2 LVO lediglich eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung des Ehepaares Familienname übrig. Auch die Betriebsprüfung habe dazu nicht Stellung genommen, welche besondere in der Lebensführung gegründete Neigung das Ehepaar Familienname wohl gehabt haben könnte.

Oder gehabt hätte um Verluste aus der Schafzucht auf sich zu nehmen. Wie unter anderem aus dem Betriebsprüfungsbericht hervorgehe, wäre in einem abgeschlossenen Rechtsmittelverfahren eine wirtschaftliche Einschätzung abgegeben worden, die sich leider nicht erfüllt habe. Nicht eine besondere Vorliebe im Füttern und Scheren von Schafen habe

die Betätigung im Rahmen der Landwirtschaft geführt, sondern eine ökonomische, auf Gewinn ausgerichtete Einschätzung der Marktentwicklung für die erzeugten Produkte.

Wie der VwGH in einigen Erkenntnissen auch ausgeführt habe, sei zur Beurteilung der Frage, ob eine der Lebensführung zuzuordnende Neigung auch der Umfang der Bewirtschaftung zu betrachten sei ausschlaggebend. Der VwGH habe dazu ausgeführt, dass eine der Lebensführung zuzuordnende Neigung nur dann vorliegen könne, wenn die Anzahl der bewirtschafteten Wirtschaftsgüter Interessen der Lebensführung unterstützen würden. Diese Frage könne bei der Zucht von durchschnittlich 130 Mutterschafen und 100 Lämmern verneint werden. Des weiteren würden ca. 100 Obstbäume bewirtschaftet und bis zu 30 Truthähne gezogen werden.

Da nun sämtliche in der LVO § 1 Abs 2 vorgegebenen Bedingungen verneint werden müssten, könne nur ein Betrieb im Sinne der LVO § 1 Abs 1 vorliegen. Hiefür sei es erforderlich, dass die Bewirtschaftung eines Betriebes in der Absicht getätigt werde einen Gewinn zu erzielen. Bei § 1 Abs 1 Betrieben stelle die Verordnung nicht auf das tatsächliche Eintreten von Gesamtgewinnen ab. Zur Beurteilung der Absicht Gewinne zu erzielen gebe § 1 Abs 1 vor, dass die Absicht anhand von objektiven Kriterien wie Art der Bewirtschaftung, Änderungen der Bewirtschaftung um Gewinne zu erzielen, Auftreten am Markt, Preisgestaltung etc. zu prüfen sei. Keines dieser Kriterien werde offensichtlich von der BP gewürdigt, zumal weder die Begründung der Bescheide, die Niederschrift über die Schlussbesprechung oder der Bericht einen Hinweis über derartige Würdigungen beinhalte.

Sie würden die Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragen und die Erklärung der Bescheide vom 11.11.2005 zu endgültigen Bescheiden beantragen. Sie würden die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO und die Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 282 BAO beantragen.

In seiner Stellungnahme zur Berufung führte der Betriebsprüfer aus:

Ad Umfang der Landwirtschaft

Im Betriebsprüfungsbericht sei die bewirtschaftete Fläche mit 18,1 ha angeführt. Auf die Nebentätigkeiten, wie sie in der Berufung angeführt würden, sei im Betriebsprüfungsbericht nicht näher eingegangen worden, da diese Tätigkeiten nur in geringem Umfang und die Putenaufzucht nur kurzzeitig betrieben worden seien. Bei den Betriebsbesichtigungen seien nur zwei Mutterkühe vorgefunden worden. Diese Nebentätigkeiten hätten das Gesamtergebnis auch nicht nennenswert beeinflusst.

Ad maßgebliche Verluste

Die Betriebsprüfung erachte es als unmaßgeblich darauf hinzuweisen, dass die Verluste in den letzten Jahren geringer geworden seien. Maßgeblich für die Beurteilung als Liebhaberei sei, ob in einem überschaubaren Zeitraum ein Gesamtüberschuss erzielt werde. Dabei sei nicht ein Cash-Flow maßgeblich, sondern ein nach steuerlichen Vorschriften ermittelter Gewinn adaptiert um Sonderabschreibungen. Von der Betriebsprüfung seien auch die Gewinne aus den Anlagenverkäufen (ATS 360.779,00) ausgeschieden worden, da es sich dabei nicht um laufende Betriebseinnahmen handle. Auf diese Weise sei von der Betriebsprüfung für einen 18-jährigen Beobachtungszeitraum ein Verlust von ATS 2.944.182,00 ermittelt worden. Wenn man diesen Gesamtverlust um die Gewinne aus Anlagenverkäufen berichtigt, ergebe sich ein Gesamtverlust von ATS 2.583.403,00. Die Bereinigung des von der Betriebsprüfung ermittelten Gesamtverlustes um die Gewinne aus Anlagenverkäufen führe zu keiner geänderten Beurteilung. Im Zuge der Stellungnahme durch die Betriebsprüfung solle nochmals darauf verwiesen werden, dass in der Zwischenzeit ein Beobachtungszeitraum von 18 Jahren vorliege. Somit könne über einen überschaubaren Zeitraum kein positives Gesamtergebnis mehr erzielt werden.

Ad Wegfall der Ungewissheit

In der Berufung werde ausgeführt, dass die Ungewissheit, welche die vorläufigen Bescheide begründet habe im November 1996 (Beendigung der gemeinsamen Tätigkeit) weggefallen sei. Dazu führe die Betriebsprüfung folgendes aus:

Im Zuge des Rechtsmittelsverfahrens gegen die Feststellungen der Prüfung für die Jahre 1988 bis 1990 sei am 10.08.1993 eine Gewinnprognose eingereicht worden, die davon ausgehe, dass in Zukunft Gewinne erzielt werden würden. Nachdem bis 1998 noch immer keine Gewinne erzielt worden seien, sei von M und F Familienname am 16.03.1998 eine weitere Gewinnprognose beim Finanzamt eingereicht worden. In dieser Gewinnprognose werde ab 1999 mit steigenden Gewinnen gerechnet. Weder die eine noch die andere Prognose sei eingetreten. Somit sei erst ab diesem Zeitpunkt die Ungewissheit weggefallen.

Ad Mitwirkung durch den steuerlichen Vertreter:

Im Rahmen der Stellungnahme zur Berufung möchte der Betriebsprüfer auf die bescheidene bis nicht vorhandene Mitwirkung im abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren hinweisen. Im Zuge einer Besprechung, welche am 1.12.2004 in der Kanzlei des Steuerberaters in Anwesenheit von Herrn Familienname stattgefunden habe seien die Prüfungsfeststellungen besprochen worden. Vom steuerlichen Vertreter sei eine schriftliche Stellungnahme zugesagt worden. Diese Stellungnahme sei telefonisch am 10.03.2005 und wiederholt schriftlich am 22.05.2005 nachgefordert worden. Daraufhin sei für den 05.04.2005 eine Schlussbesprechung

im Finanzamt vereinbart worden. Erst daraufhin sei seitens der steuerlichen Vertretung telefonisch Kontakt aufgenommen worden und ein Termin 25.04.2005 vereinbart worden. Auch im Zuge dieser Schlussbesprechung sei zu den Prüfungsfeststellungen nicht Stellung genommen worden.

In der darauf erfolgten Replik nahm der Steuerberater wie folgt Stellung:

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung werde wieder nicht Auskunft gegeben, weshalb die Betriebsprüfung beim vorliegenden Betrieb eine Betätigung gemäß § 1 Abs 2 LVO sehe und nicht in § 1 Abs 1 zu subsumieren sei. Die Argumentation zu diesen Punkten würden die Berufungswerber aufrecht halten. Im Sinne des § 2 Abs 1 LVO sei folgendes festzuhalten.

Ausmaß und Entwicklung der Verluste:

Die Verluste seien im Verlauf der Bewirtschaftung geringer geworden. Dennoch müsse auch angeführt werden, dass durch den Beitritt Österreichs zur EU der Landwirtschaft wegen der Reduzierung der Vieheinheiten je bewirtschafteter Hektar Einschränkungen auferlegt worden seien. Diese Einschränkungen hätten auch den Betrieb des Herrn Familienname getroffen. Insgesamt gesehen seien die Verluste in der Zeit der Bewirtschaftung geringer geworden.

Möglich sei auch, dass verschiedene Wirtschaftsgüter zu schnell abgeschrieben worden seien und deshalb in verschiedenen Jahren ein zu hoher Verlust ausgewiesen worden sei.

Unterstrichen werde diese Annahme jedenfalls dadurch, dass in den Jahren 1992, 1993, 1994 und 1998 Anlagengegenstände verkauft worden seien, die jeweils weit höhere Verkaufserlöse erzielt hätten als die Buchwerte zum Verkaufszeitpunkt betragen hätten. Im Übrigen sei das Ausscheiden der Veräußerungserlöse nicht im Gesetz gedeckt, da ansonsten auch die Abschreibungen ausgeschieden werden müssten. Möglich sei auch, dass die Betriebsprüfung aktivierungspflichtige, jedoch als Instandhaltung gebuchte Investitionen (z.B. auf den Konten „Instandhaltung“) gar nicht mehr in Betracht gezogen habe, nachdem sich die Betriebsprüfung von Beginn der Prüfung bereits auf die Feststellung der Liebhaberei festgelegt habe.

Ursachen auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten und Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wurde (§ 2 Abs 1 Z 3 LVO).

Ungefähr 80% der landwirtschaftlichen Betriebe in Österreich würden eine geringere Fläche als 20 ha bewirtschaften. Somit könne der landwirtschaftliche Betrieb des Herrn Familienname mit jenen 80% landwirtschaftlicher Betriebe verglichen werden, die auch in ähnlicher Form bewirtschaftet würden. Festzustellen wäre, welcher Anteil davon ebenfalls von der Liebhaberei betroffen sei. Wahrscheinlich würden die meisten der Vergleichsbetriebe von der Pauschalierung Gebrauch machen, sodass in diesen Fällen die Liebhabereidiskussion nicht

begonnen werde. Wahrscheinlich hätten die meisten vergleichbaren Betriebe, wenn sie Buch führen würden, ebenfalls Verluste zu verzeichnen. Viele der Vergleichsbetriebe würden als Nebenerwerbslandwirtschaften geführt und wahrscheinlich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit zur Abdeckung der Verluste herangezogen.

Marktgerechtes Verhalten in Bezug auf die angebotenen Leistungen. Es stand Anfang der 90-er Jahre die Entscheidung an den Betrieb als Massentierhaltung im Sinne der Fleischproduktionsbetriebe zu führen (abschreckende Beispiele regelmäßig im TV), oder den Betrieb im Sinne der ökologischen Landwirtschaft auszubauen. Herr Familienname habe sich für die ökologische Landwirtschaft entschieden. Ein wesentlicher Grund für diese Entscheidung wäre und sei noch immer die Tatsache, dass für ökologische landwirtschaftliche Produkte ein höherer Preis zu erzielen sei. Des Weiteren stehe der Betrieb nicht in Konkurrenz mit Fleischfabriken und somit sei der Betrieb nicht von der internationalen Tierproduktion und Preisgestaltung abhängig. Um jedoch als ökologischer Betrieb anerkannt zu sein, dürfe die Anzahl der gehaltenen Vieheinheiten je bewirtschafteter Fläche nicht überschritten werde. Diese vom Gesetz vorangegebene Begrenzung sei auch der Betrieb des Herrn Familienname unterlegen.

Marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung: Die landwirtschaftlichen Produkte des Herrn Familienname seien stets zu marktgerechten Preisen angeboten und auch verkauft worden. Zu keiner Zeit habe Herr Familienname Verkäufe unterhalb der marktüblichen Preise getätigt. Herr Familienname habe sich stets um neue und bessere Absatzwege bemüht und stets versucht die Bekanntheit seines Betriebes und der angebotene Produkte hoch zu halten.

Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (§ 2 Abs 1 Z 6 LVO). Auf die Reduktion der Vieheinheiten durch den Beitritt Österreichs zur EU sei Herr Familienname (wie von der Betriebsprüfung auch dargestellt) durch den Ankauf von Grundstücken entgegengetreten. Dadurch habe die Fixkostenauslastung beträchtlich verbessert werden können. In diesem Grundstückszukauf sei ein ca 2 ha großer Wald beinhaltet gewesen, der jedoch zur Zeit des Erwerbes ziemlich heruntergeschlägert gewesen sei, weshalb Herr Familienname voraussichtlich erst ab dem Jahr 2010 Erträge aus Holzverkäufen lukrieren werde können. Dieser Umstand sei von der Betriebsprüfung offenbar überhaupt nicht gewürdigt worden.

Zum Punkt Mitwirkung durch den steuerlichen Vertreter

Die Bereitschaft zur Mitwirkung des steuerlichen Vertreters und des Herrn Familienname an den Prüfungshandlungen sei zu jedem Zeitpunkt gegeben gewesen. Festgehalten müsse

jedoch werden, dass die Prüfungstätigkeiten offensichtlich mit bereits im Vorhinein gefassten Meinungen und Zielsetzungen begonnen worden seien. Bei zahlreichen Gesprächen sei es der Betriebsprüfung nicht würdig gewesen die vorgebrachten sachdienlichen Sachverhalte und Informationen zu würdigen. Um auch zum Zeitpunkt der Prüfungstätigkeit nutzlosen und sinnlosen Diskussionen aus dem Weg zu gehen sei dieser Weg gewählt worden.

Wegfall der Ungewissheit:

Tatsachenfeststellung:

Bewirtschaftung durch M und F Familienname bis 30.11.1996

Bewirtschaftung durch M Familienname ab 1.12.1996

Prognoserechnung für die Jahre 1998 bis 2000 am 1998

Ergebnis der Prognoserechnung:

	1998	1999	2000
Verlust in ATS	-15.000,-		
Gewinn		8.000,-	30.000,-

Die Betriebsprüfung verneine folgendes (In Punkt Ad Wegfall der Ungewissheit): „ ... Nachdem bis 1998 noch immer keine Gewinne erzielt worden seien, sei von M und F Familienname am 16.3.1998 eine weitere Gewinnprognose beim Finanzamt eingereicht worden. In dieser Gewinnprognose werde ab 1999 mit steigenden Gewinnen gerechnet. Weder die eine noch die andere Prognose sei eingetreten. Somit sei erst ab diesem Zeitpunkt die Ungewissheit weggefallen.“

Bei Präzisierung und Verfolgung dieses Gedankens ergebe sich, dass das steuerliche Schicksal von Gewinnen oder Verlusten beim einzelnen Steuersubjekt vom wirtschaftlichen Handeln des Rechtsnachfolgers abhängig sei.

Tatsache sei jedenfalls, dass die Prognose, welche beim Finanzamt unter falscher Steuernummer und Absender eingebracht worden sei für die Jahre 1998 bis 2000 einen Gewinn von ATS 23.000,- ausgewiesen habe. In Anbetracht der bis zum Jahr 1997 angefallenen Verluste seien die Gewinne der Jahre 1998 bis 2000 jedenfalls nicht entscheidend, zumal bis 1997 Verluste je nach Berechnungsart von ca ATS 3.081.000,00 angefallen seien.

Mit 16.3.1998 übermittelte die steuerliche Vertretung eine Prognoserechnung für die Jahre 1998, 1999 und 2000. In dieser Prognoserechnung wurden folgende Einschätzungen in ATS getroffen:

	Einnahmen	Ausgaben	Gewinn/Verlust
1998	510.000,00	525.000,00	-15.000,00
1999	535.000,00	527.000,00	8.000,00
2000	560.000,00	530.000,00	30.000,00

Erzielt wurde folgendes Ergebnis in ATS:

	Einnahmen	Ausgaben	Gewinn/Verlust
1998	529.307,00	525.257,00	4.050,00
1999	137.817,00	148.319,00	-10.502,00
2000	96.000,00	125.491,00	-29.491,00

Die Berufungen wurden dem UFS am 27.06.2006 vorgelegt.

Am 24.11.2011 erfolgte ein Wechsel des Referenten.

In der am 3. Oktober 2012 über Antrag der Berufungswerber abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Die Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens stellten außer Streit, dass nachfolgende Bescheide Gegenstand des Verfahrens vor dem Berufungssenat bilden:

Umsatzsteuer 1992 und 1993, Bescheide vom 24.11.2005

Umsatzsteuer 1992 und 1993, Bescheide vom 24.11.2005, womit die Bescheide vom 11.11.2005, womit im Ergebnis die Umsatzsteuer vorläufig erklärungsgemäß festgesetzt wurden, aufgehoben wurden

Umsatzsteuer 1994 bis 1996, Bescheide vom 5.7.2005

Gewinnfeststellung 1992 bis 1996, Einkünftenichtfeststellungsbescheide vom 21.7.2005

Gewinnfeststellung 1992 bis 1996, Aufhebungsbescheide gem. § 299 BAO vom 21.7.2005 hinsichtlich der Bescheide vom 5.7.2005

Gewinnfeststellung 1992 bis 1996, Einkünftefeststellung mit jeweils 0,00 vom 5.7.2005

Ferner wurde außer Streit gestellt, dass im Berufszeitraum bis 30. November 1996 Unternehmerin F und M Familienname als Erwerbsgesellschaft gewesen sei, diesen beiden Personen seien ertragsteuerlich allfällige Einkünfte zuzurechnen. Ab 1. Dezember 1996 sei M Familienname Alleinunternehmer gewesen, diesem seien auch allfällige Einkünfte allein zuzurechnen.

Hinsichtlich des Eintritts der Bemessungsverjährung würden die Berufungswerber die Auffassung vertreten, die Ungewissheit gemäß § 200 BAO sei mit Beendigung ihrer unternehmerischen Tätigkeit, also mit 30. November 1996 weggefallen. Hingegen sei das Finanzamt der Ansicht, aufgrund der Gewinnprognosen sei die Ungewissheit erst im Zuge der Prüfung im Jahr 2005 weggefallen.

Unstrittig sei, dass im Falle eines Wegfalls der Ungewissheit im Jahr 1996 hinsichtlich sämtlicher angefochtener Umsatzsteuerbescheide Bemessungsverjährung eingetreten wäre.

Der Vertreter des FA verwies auf die Beilage zum Vorlagebericht, wonach aus den dort dargestellten Gründen die Ungewissheit erst im Jahr 2000 weggefallen sei und es daher noch zu keiner Bemessungsverjährung gekommen sei.

Zur Frage, ob der gegenständliche Betrieb unter § 1 Abs. 1 oder § 1 Abs. 2 LVO zu subsumieren gewesen sei:

Das Erkenntnis des VwGH vom 30. Juni 2010, 2005/13/0077 wurde diskutiert.

Es könne sein, dass die Gewinnermittlung durch zu hohe Abschreibungen und unberechtigten Betriebsausgabenabzug unzutreffend gewesen sei. Während das FA der Auffassung sei, dass das am Gesamtverlust nichts ändere, sei die steuerliche Vertretung der Ansicht, es ergebe sich ein Gesamtgewinn.

Nach Erinnerung des Prüfers habe es sich jeweils um übliche Nutzungsdauern in der Landwirtschaft gehandelt.

Der steuerliche Vertreter führte zum Ausmaß und der Entwicklung der Verluste und zum Verhältnis der Verluste zum Gewinn aus, dass von den Umsätzen her ein regelmäßiger Anstieg festzustellen gewesen sei und dies auf eine Einkunftsquelle hindeute.

Im Verhältnis zu anderen Betrieben läge ein Grund für die negative Entwicklung darin, dass der Betrieb neu gegründet worden sei und daher erst einmal alle Investitionen vorgenommen werden hätten müssen. Dadurch unterscheide sich der Betrieb von einem Betrieb, der bereits auf dem Markt eingeführt sei und auf die entsprechenden Ressourcen zurückgreifen kann. Außerdem habe der Beitritt zur EU Erschwernisse mit sich gebracht.

Größere Schafzuchtbetriebe mit 400, 500 Tieren und eigener Käseerzeugung könnten gewinnbringend arbeiten, ein kleinerer ökologisch arbeitender Betrieb nicht.

Das Finanzamt verwies darauf, dass der gegenständliche Betrieb Fleischschafe gehalten habe.

Unstrittig sei, dass die Leistungen und die Preise marktkonform gewesen seien.

Dadurch, dass bei Betriebsbeginn die Gebäude neu errichtet worden seien bzw. repariert wurden, bestünden im Folgezeitraum geringere Reparaturaufwendungen.

Der Grundstückszukauf müsse 1993 oder 1994 gewesen sein. Seit diesem Zeitpunkt umfasse der Betrieb über 18 ha. Zuvor seien es etwa 16 ha gewesen.

Es seien die Schafe direkt vermarktet worden. Es hätten mehr Schafe geliefert werden können, als vorhanden gewesen seien. Eine Expansion hätte zusätzlichen Grunderwerb und zusätzliches Personal nach sich gezogen.

Zu den 18 ha seien noch 2 ha Wald gekommen.

Herr Familienname hätte zunächst ein Einfamilienhaus und dann einen Bauernhof gekauft. Dieser sei saniert worden. Der Betrieb sei durch Kauf aufgebaut worden.

Herr Familienname war Manager bei Arbeitgeber gewesen.

Offiziell habe es keine Personalkosten gegeben. Es seien allerdings Aushilfsarbeiten geleistet worden. Rechnungen des Maschinenrings seien in den Ausgaben enthalten.

Es sei alles eigenfinanziert gewesen, trotzdem habe es Verluste gegeben.

Es sei weder ein Biobetrieb gewesen noch seien Ökopunkte in Anspruch genommen worden.

Es habe keinen Stickstoffdeckel gegeben.

Es habe eine natürliche Aufzucht von Fleischschafen gegeben.

Für ein Lamm habe er etwa zwischen S 100,00 und S 120,00 erhalten. Förderungen hätte es kaum gegeben.

Auch bei den Rindern habe es Mutterkuhhaltung gegeben. Dafür habe es EU-Förderungen gegeben.

Ab 1993 sei Herr Familienname Vollerwerbsbauer gewesen.

Ein formeller Öko-Betrieb habe der Betrieb nie sein wollen, da die Kosten dafür zu hoch gewesen wären.

Mittlerweile sei Lamm auch ein Qualitätsbegriff, auch dank der Arbeit von Vereinen.

Herr Familienname habe die Absicht gehabt, Gewinne zu erwirtschaften.

Die Putenhaltung sei für etwa drei Jahre gewesen.

Die Rinderherde habe aus etwa zwischen 10 bis 20 Tieren bestanden.

Zur Frage, wie viele Tiere bei der Betriebsbesichtigung vorhanden gewesen seien, waren sich die Parteien des Verfahrens nicht einig.

Ein Rind benötige etwa 1 ha Futtergrundlage, für etwa 12 Schafe rechne man ebenfalls mit einem Hektar. Gegebenenfalls sei Futter zugekauft worden.

Der Bau des Einfamilienhauses habe seinerzeit mit der Landwirtschaft nichts zu tun gehabt.

Der Vertreter des FA beantragte wie im Vorlagebericht.

Der steuerliche Vertreter ersuchte abschließend, den Berufungen Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhalt:

Herr und Frau Familienname erwarben im Jahr 1984 ein landwirtschaftliches Anwesen. Durch Zukäufe erweiterten sie die landwirtschaftlich genutzte Fläche bis zum Jahr 1993 auf eine Größe von 18,01 ha.

Auf dem landwirtschaftlichen Anwesen betrieben sie eine Fleischschafzucht. Es wurden weder Schafskäse noch andere Nebenprodukte aus der Schafzucht erzeugt. Aus dem Obst der Obstbäume wurden ca 400 - 600 Liter Essig bzw. Säfte produziert.

Es wurde eine Rinderzucht mit ca 10 bis 20 Tieren betrieben.

Eine Putenaufzucht mit ca 30 Tieren wurde für ungefähr 3 Jahre gehalten.

In den Jahren 1991 bis 1996 wurden folgende Einnahmen erzielt und damit zusammenhängende Ausgaben in ATS geltend gemacht:

	Einnahmen	Ausgaben
1991	192.100,00	564.886,00
1992	157.400,00	272.026,00
1993	485.403,00	476.566,00

1994	417.646,00	720.057,00
1995	530.092,00	988.465,00
1996	394.690,00	588.648,00

In den berufsgegenständlichen Jahren 1991 bis 1996 erwirtschafteten die Berufungswerber folgende Ergebnisse in ATS:

1991	-372.786,00
1992	-114.626,00
1993	8.837,00
1994	-302.411,00
1995	-458.373,00
1996	-193.958,00

Rechtliche Bestimmungen:

Für die streitgegenständlichen Jahre sind folgende gesetzliche Bestimmungen maßgebend:

Verfahrensrecht: Bundesabgabenordnung (BAO):

Vorläufigkeit der Bescheide:

§ 200. (1) Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

(4) Die Abs. 1 und 2 gelten sinngemäß für Bescheide, mit denen festgestellt wird, dass eine Veranlagung unterbleibt, oder die aussprechen, dass eine Abgabe nicht festgesetzt wird.

Verjährung:

§ 207 BAO: Ab 01.01.2005 bis 25.03.2009

§ 207. (1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.

§ 208 BAO: Von 20.12.2003 bis 30.12.2005

§ 208. (1) Die Verjährung beginnt

a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;

d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde;

Von 31.12.2005 bis 31.08.2011

§ 208. (1) Die Verjährung beginnt

a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;

d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde;

§ 209 BAO: Von 18.07.1987 bis 20.12.2004

§ 209. (1) Die Verjährung wird durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

(3) Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4).

Von 01.01.2005 bis 23.03.2009

§ 209. (1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

(2) Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.

(3) Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4). In den Fällen eines Erwerbes von Todes wegen oder einer Zweckzuwendung von Todes wegen verjährt das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer jedoch spätestens zehn Jahre nach dem Zeitpunkt der Anzeige.

§ 323 BAO: Von 31.12.2004 bis 26.06.2006

§ 323.

(16) Die §§ 207, 209, 209a und 304 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 57/2004 treten mit 1. Jänner 2005 in Kraft. § 209 Abs. 3 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 57/2004 tritt für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer Außenprüfung (§ 147 Abs. 1), wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist, erst mit 1. Jänner 2006 in Kraft.

(18) § 209 Abs. 1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 ist ab 1. Jänner 2005 anzuwenden. Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer Außenprüfung (§ 147 Abs. 1) ist die Neufassung des § 209 Abs. 1 jedoch erst ab 1. Jänner 2006 anzuwenden, wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist. § 209 Abs. 1 zweiter Satz in der Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 gilt sinngemäß für im Jahr 2004

unternommene Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs. 1 in der Fassung vor BGBl. I Nr. 57/2004.

§ 209a Abs. 1 und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassungen des § 207 Abs. 2 zweiter Satz durch BGBl. I Nr. 57/2004, des § 209 Abs. 1 durch BGBl. I Nr. 180/2004, des § 209 Abs. 3 durch BGBl. I Nr. 57/2004 sowie des § 304 durch BGBl. I Nr. 57/2004 sinngemäß. Wegen der Verkürzung der Verjährungsfristen des § 209 Abs. 3 durch BGBl. I Nr. 57/2004 dürfen Bescheide nicht gemäß § 299 Abs. 1 aufgehoben werden.

Gewinnfeststellung und Umsatzsteuer:

Liebhabereiverordnungen:

**Zeitraum 1.1.1991 bis 20.02.1992 (Liebhabereiverordnung BGBl. Nr. 322/1990
gültig 23.06.1990 bis 20.02.1992)**

Abschnitt I

Einkommen- und Körperschaftsteuer

Artikel I

§ 1. (1) Das Vorliegen von Einkünften ist zu vermuten bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

-durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und

-nicht unter Abs. 2 fällt.

Die Vermutung kann widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Als derartige Einheit gilt weiters eine Betätigung, die für sich die Voraussetzungen des Abs. 3 Z 1 erfüllt.

(2) Liebhaberei ist zu vermuten bei einer Betätigung, 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, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und

typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Die Vermutung kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 widerlegt werden. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Als derartige Einheit gilt weiters eine Betätigung, die für sich die Voraussetzungen des Abs. 3 Z 1 erfüllt.

(3) Liebhaberei liegt nicht vor,

1. wenn Verluste aus einer auf Erzielung angemessener Einnahmen gerichteten Betätigung aus gesamtwirtschaftlichen Gründen oder im Hinblick auf öffentliche Interessen aus besonderen regionalen Gründen (zB besondere wirtschaftliche Bedeutung für die Infrastruktur) in Kauf genommen werden, oder

2. wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

Zeitraum 20.2.1992 bis 31.12.1992 (Liebhabeverordnung BGBl Nr. 33/1993 gültig von 21.02.1992 bis 31.12.1992)

Einkommen- und Körperschaftsteuer

Artikel I

§ 1. (1) Das Vorliegen von Einkünften ist zu vermuten bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

-durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und

-nicht unter Abs. 2 fällt.

Die Vermutung kann widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Als derartige Einheit gilt weiters eine Betätigung, die für sich die Voraussetzungen des Abs. 3 Z 1 erfüllt.

(2) Liebhaberei ist zu vermuten bei einer Betätigung, 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, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Die Vermutung kann nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 widerlegt werden. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen. Als derartige Einheit gilt weiters eine Betätigung, die für sich die Voraussetzungen des Abs. 3 Z 1 erfüllt.

(3) Liebhaberei liegt nicht vor,

1. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. Nr. 106/1992)
2. wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

**Zeitraum 01.01.1991 bis 31.12.1992 (Liebhabeverordnung BGBl Nr. 33/1993
gültig von 23.06.1990 bis 31.12.1992)**

§ 2. (1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,

6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen.

(4) Die Vermutung im Sinn des § 1 Abs. 2 kann nur widerlegt werden, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange zu vermuten, als die Vermutung nicht durch eine Änderung der Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit im Sinn des vorstehenden Satzes widerlegt wird.

**Zeitraum 01.01.1991 bis 31.12.1992 (Liebhabeverordnung BGBl Nr. 33/1993
gültig von 23.06.1990 bis 31.12.1992)**

§ 3. (1) Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG anzusetzen.

(2) Unter Gesamtüberschuss ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

**Zeitraum 01.01.1991 bis 31.12.1992 (Liebhabeverordnung BGBl Nr. 33/1993
gültig von 23.06.1990 bis 31.12.1992)**

§ 4. (1) Die §§ 1 bis 3 sind auch bei Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit anzuwenden.

(2) Es ist zuerst für die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) zu prüfen, ob die gemeinschaftliche Betätigung als Liebhaberei im Sinn des § 1 zu beurteilen ist.

(3) Zusätzlich ist gesondert zu prüfen, ob jeweils beim einzelnen Gesellschafter (Mitglied) Liebhaberei vorliegt. Dabei sind auch besondere Vergütungen (Einnahmen) und Aufwendungen (Ausgaben) der einzelnen Gesellschafter (Mitglieder) zu berücksichtigen.

(4) Bei der Prüfung im Sinn des Abs. 3 ist weiters darauf Bedacht zu nehmen, ob nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass der Gesellschafter (das Mitglied) vor dem Erzielen eines anteiligen Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) aus der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ausscheidet. In diesem Fall ist auch für den Zeitraum gemäß § 2 Abs. 2 sowie bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 3 das Vorliegen von Liebhaberei zu prüfen.

Zeitraum 1.1.1993 bis 31.12.1996 (Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabereiverordnung) BGBl Nr.33/1993 gültig 16.01.1993 bis 28.11.1997)

Abschnitt I

Einkommen- und Körperschaftsteuer

§ 1. (1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

-durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und

-nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung 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, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und

typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(3) Liebhaberei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

§ 2. (1) Fallen bei Betätigungen im Sinn des § 1 Abs. 1 Verluste an, so ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,
6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist. Ein Anlaufzeitraum im Sinn des ersten Satzes darf nicht

angenommen werden, wenn nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass die Betätigung vor dem Erzielen eines Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) beendet wird.

(3) Abs. 2 gilt nicht für Betätigungen im Zusammenhang mit der entgeltlichen Überlassung von Gebäuden. Das Vorliegen einer Absicht im Sinn des § 1 Abs. 1 ist in diesem Fall nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss geplant ist, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen.

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) 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.

§ 3. (1) Unter Gesamtgewinn ist der Gesamtbetrag der Gewinne zuzüglich steuerfreier Einnahmen abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen. Steuerfreie Einnahmen sind nur insoweit anzusetzen, als sie nicht zu einer Kürzung von Aufwendungen (Ausgaben) führen. Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nur bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 anzusetzen.

(2) Unter Gesamtüberschuss ist der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

§ 4. (1) Die §§ 1 bis 3 sind auch bei Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit anzuwenden.

(2) Es ist zuerst für die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) zu prüfen, ob die gemeinschaftliche Betätigung als Liebhaberei im Sinn des § 1 zu beurteilen ist.

(3) Zusätzlich ist gesondert zu prüfen, ob jeweils beim einzelnen Gesellschafter (Mitglied) Liebhaberei vorliegt. Dabei sind auch besondere Vergütungen (Einnahmen) und Aufwendungen (Ausgaben) der einzelnen Gesellschafter (Mitglieder) zu berücksichtigen.

(4) Bei der Prüfung im Sinn des Abs. 3 ist weiters darauf Bedacht zu nehmen, ob nach den Umständen des Einzelfalls damit zu rechnen ist, dass der Gesellschafter (das Mitglied) vor dem Erzielen eines anteiligen Gesamtgewinnes (Gesamtüberschusses) aus der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ausscheidet. In diesem Fall ist auch für den Zeitraum gemäß § 2 Abs. 2 das Vorliegen von Liebhaberei zu prüfen.

Abschnitt II

Umsatzsteuer

§ 6. Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn kann nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Abschnitt IV

§ 8. (1) Abschnitt I und II sind anzuwenden

1. bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 1993

2. bei der Umsatzsteuer ab dem 1. Jänner 1993.

(2) Die Verordnung vom 18. Mai 1990, BGBl. Nr. 322/1990, tritt mit 31. Dezember 1992 außer Kraft.

Die anzuwendenden rechtlichen Bestimmungen bedeuten für den konkreten Fall folgendes:

Als erstes ist festzustellen, welche Art von Tätigkeit vorlag und zu welchem Zeitpunkt die Ungewissheit darüber, ob eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle vorlag oder nicht, wegfiel. Danach ist festzustellen, ob Verjährung hinsichtlich der Abgabenfestsetzung eingetreten ist oder nicht.

Einkunftsquellenbeurteilung:

Eine Land- und Forstwirtschaft und damit eine Einkunftsquelle liegt nur vor, wenn der Betrieb nach land(forst)wirtschaftlichen Grundsätzen mit Gewinnerzielungsabsicht geführt wird und auch objektiv (Lage und Größe des Besitzes, Bodenbeschaffenheit, Kulturgattung, tatsächliche Bewirtschaftungsweise) die Möglichkeit besteht, einen Gewinn zu erzielen; anderenfalls ist Liebhaberei gegeben.

Neben objektiven Momenten sind aber auch subjektive Momente wie die Beweggründe des Ankaufs, Aufenthalt auf dem Besitz, Vorhandensein anderer Einkunftsquellen ua in Erwägung zu ziehen (VwGH 28.6.1972, 2230/70).

Land- und forstwirtschaftliche Einkünfte erzielt derjenige, der über die Eigenversorgung und über eine Liebhaberei hinausgehend auf Dauer gesehen positive Einkünfte aus einer land- oder forstwirtschaftlichen Tätigkeit erwirtschaftet.

Die Berufungswerber betrieben auf einer Fläche von ca. 18 ha eine Schafzucht mit bis zu 100 Mutterschafen und bis zu 120 Lämmern jährlich. Es wurden auch bis zu 10 Rinder und teilweise bis zu 30 Truthähne gehalten.

Eine in diesem Ausmaß vergleichbare landwirtschaftliche Betätigung – rund 17 ha bewirtschaftete Fläche - hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 30.06.2010, Zl. 2005/13/0077 (nach einer Beschwerde gegen die Entscheidung des UFS vom 26.05.2004, RV/0030-W/02) zwar als Liebhaberei, aber als eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs 1 LVO beurteilt. Eine landwirtschaftliche Betätigung dieses Ausmaßes sei laut dem Verwaltungsgerichtshof nicht unter § 1 Abs 2 LVO zu subsumieren.

Da im gegenständlichen Fall von einer landwirtschaftlichen Betätigung im gleichen Umfang und mindestens gleicher Intensität auszugehen ist, ist die Betätigung der Berufungswerber als eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs 1 LVO zu werten.

Bei dem landwirtschaftlichen Betrieb des Ehepaars Familienname ist daher von einer Tätigkeit mit Einkunftsquellenvermutung auszugehen und die Verlustsituation hinsichtlich der Einkünftefeststellung gemäß der Kriterien des § 2 Abs 1 und 2 LVO zu überprüfen.

Umsatzsteuer:

Gemäß § 6 LVO kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 LVO, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen. Da die Betätigung der Berufungswerber als eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs 1 LVO einzustufen ist, ist für die berufsgegenständlichen Jahre 1992 bis 1996 hinsichtlich der Umsatzsteuer von einer Einkunftsquelle und nicht von Liebhaberei auszugehen.

Beurteilung einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle bei Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO nach § 2 Abs 1 und 2 LVO:

Da eine Betätigung gemäß § 1 Abs 1 LVO vorliegt, sind die Betriebsergebnisse für die Jahre 1991 bis 1996 anhand der Kriterien des § 2 Abs 1 und 2 LVO zu überprüfen. Anhand dieser objektiven Kriterien soll festgestellt werden, ob eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle vorlag oder nicht.

Das Ertragsstreben eines Steuerpflichtigen muss darauf gerichtet sein, im Laufe der Betätigung Gewinne bzw. Überschüsse in einer Höhe zu erwirtschaften, die nicht nur die angefallenen Verluste ausgleichen, sondern darüber hinaus bei einer betrieblichen Einkunftsquelle zu einer Mehrung des Betriebsvermögens (Gesamtgewinn), bei einer außerbetrieblichen Einkunftsquelle zu einem Überhang der Überschüsse gegenüber den Verlusten (Gesamtüberschuss) führen.

Tatbestandsvoraussetzung für das Vorliegen von Einkünften hat nicht ein tatsächlich erwirtschafteter Gesamterfolg (Gesamtgewinn, Gesamtüberschuss), sondern die objektive Eignung einer Tätigkeit zur Erwirtschaftung eines solchen, subsidiär das nach außen in

Erscheinung tretende Streben des Tätigen nach einem solchen Erfolg zu gelten. Für die Liebhabereibeurteilung sind ertraglose Tätigkeiten nicht danach unterschiedlich zu beurteilen, ob sie in eigennütziger oder uneigennütziger Weise zum Wohle der Allgemeinheit ausgeübt werden (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. GL, Anh I/2 Anm 7).

Treten daher durch unerwartete Umstände (zB unvorhersehbare Investitionen, Schwierigkeiten in der Abwicklung eines eingegangenen Vertragsverhältnisses, „Verlust“ der persönlichen Arbeitskraft und vergleichbare Unabwägbarkeiten) unvorhergesehene Aufwendungen (bzw. ein Einnahmenausfall) auf, die (der) ein Ausbleiben des Gesamterfolges bewirken, sind diese Verluste für sich allein der Qualifizierung einer Betätigung als Einkunftsquelle nicht abträglich

Auch in der Land- und Forstwirtschaft ist nur dann von einer Einkunftsquelle auszugehen, wenn der Betrieb nach land(forst)wirtschaftlichen Grundsätzen mit Gewinnerzielungsabsicht geführt wird und auch objektiv (Lage und Größe des Besitzes, Bodenbeschaffenheit, Kulturgattung, tatsächliche Bewirtschaftungsweise) die Möglichkeit besteht, einen Gewinn zu erzielen; anderenfalls ist Liebhaberei gegeben.

Neben objektiven Momenten sind aber auch subjektive Momente wie die Beweggründe des Ankaufs, Aufenthalt auf dem Besitz, Vorhandensein anderer Einkunftsquellen ua in Erwägung zu ziehen (VwGH 28.6.1972, 2230/70).

Land- und forstwirtschaftliche Einkünfte erzielt – wie oben ausgeführt - derjenige, der über die Eigenversorgung und über eine Liebhaberei hinausgehend auf Dauer gesehen positive Einkünfte aus einer land- oder forstwirtschaftlichen Tätigkeit erwirtschaftet.

Da die zu beurteilende Tätigkeit im Sinne des Erkenntnisses VwGH 30.06.2010, 2005/13/0077 eine Betätigung gemäß § 1 Abs 1 LVO ist, sind diese Verluste anhand der folgenden gesetzlichen Bestimmungen zu überprüfen:

§ 2. (1) LVO: insbesondere anhand folgender Umstände zu beurteilen:

1. Ausmaß und Entwicklung der Verluste,
2. Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen oder Überschüssen,
3. Ursachen, auf Grund deren im Gegensatz zu vergleichbaren Betrieben, Tätigkeiten oder Rechtsverhältnissen kein Gewinn oder Überschuss erzielt wird,
4. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf angebotene Leistungen,
5. marktgerechtes Verhalten im Hinblick auf die Preisgestaltung,

6. Art und Ausmaß der Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen (zB Rationalisierungsmaßnahmen).

(2) Innerhalb der ersten drei Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab Beginn einer Betätigung (zB Eröffnung eines Betriebes) im Sinn des § 1 Abs. 1, längstens jedoch innerhalb der ersten fünf Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre) ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) für diese Betätigung liegen jedenfalls Einkünfte vor (Anlaufzeitraum). Dieser Zeitraum wird durch die Übertragung der Grundlagen der Betätigung auf Dritte nicht unterbrochen. Nach Ablauf dieses Zeitraumes ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist.

Das Ausmaß und die Entwicklung der Verluste in den berufsgegenständlichen Jahren stellen sich wie folgt dar:

	Einnahmen	Ausgaben	Gewinn/Verlust
1991	192.100,00	564.886,00	-372.786,00
1992	157.400,00	272.026,00	-114.626,00
1993	485.403,00	476.566,00	8.837,00
1994	417.646,00	720.057,00	-302.411,00
1995	530.092,00	988.465,00	-458.373,00
1996	394.690,00	588.648,00	-193.958,00

Vergleicht man die Einnahmen mit den Ausgaben, so ist festzustellen, dass bei einer Einnahmensteigerung regelmäßig auch die Ausgaben stiegen, sanken die Einnahmen reduzierten sich auch die Ausgaben. Nur in einem einzigen Jahr wurde während des berufsgegenständlichen Zeitraumes ein kleiner Überschuss erwirtschaftet. Die Verluste hingegen erreichten eine betragsmäßige Höhe, deren Ausgleich in einer Gesamtgewinnbetrachtung eine massive Steigerung der Einnahmen mit stark reduzierten Ausgaben voraussetzen würde. Diese Ergebnisverbesserung trat bis zum Jahr 2002 nicht annähernd ein.

Im gesamten Zeitraum von 1985 bis 2002 wurde nur in 3 Jahren – 1993, 1998, 2002 - ein kleiner Gewinn im Gesamtbetrag von lediglich ATS 13.186,00 erzielt. Hingegen betrugen die Verluste in Summe ATS -3.108.626,00. In 18 Jahren wurde annähernd ein 235mal höherer Verlust als Gewinn erwirtschaftet.

Vergleicht man nur die berufsgegenständlichen Jahre 1991 bis 1996 steht ein einmaliger Überschuss von ATS 8.837,00 einem Gesamtverlust von ATS -1.442.154,00 gegenüber. Auch in diesem Zeitraum waren die Verluste annähernd 163mal höher als die Gewinne. Allein zur Abdeckung dieser Verluste hätte eine weit überdurchschnittliche Gewinnsituation in den Folgejahren zur Erreichung eines Totalgewinnes eintreten müssen, was aber nicht geschah.

Es wurden weiterhin Verluste, wenn auch in einem geringerem Ausmaß, erwirtschaftet. Die zweimaligen Gewinne – 1998 und 2002 - waren extrem niedrig.

Eine überproportional verbesserte Ertragslage, die einen Totalgewinn in einem absehbaren Zeitraum erwirtschaften würde, war durch diese Art der Bewirtschaftung nicht zu erreichen, dafür waren die Fixkosten zu hoch. Allein aus dem offensichtlich notwendigen Zusammenhang bei dieser Form der Landwirtschaft - schwerpunktmäßige biologische Aufzucht von Fleischschafen - bedingte beinahe jede Steigerung der Einnahmen auch eine derartige Steigerung der Ausgaben, dass nur sehr selten geringfügige Gewinne erzielt werden konnten.

Obwohl ein Absatzmarkt für Fleischschafe vorhanden war, waren die Käufer offenbar nicht gewillt, für Fleischschafe höhere und somit kostendeckenden Preise zu bezahlen. Für eine kostendeckende Bewirtschaftung fehlte die Bereitschaft der Käufer, höherpreisig einzukaufen.

Von Anfang fehlte die Bereitschaft der Kunden einen Preis zu zahlen, der eine kostendeckende Fleischschafzucht erlaubt hätte. Obwohl die Leistungen und die Preise durchaus marktkonform waren, war keine Kostendeckung und kaum ein Gewinn zu erzielen.

Im Vergleich zu anderen Schafzuchtbetrieben beschränkten sich die Berufungswerber auf biologische Fleischschafzucht ohne eine weitere Verarbeitung wie Schafskäse oder Schafsmilch zu betreiben. Vergleiche mit anderen landwirtschaftlichen Betrieben sind daher im Ausmaß der Schafzucht und der angebotenen Weiterverarbeitung nicht möglich. Die Berufungswerber erweiterten ihre landwirtschaftliche Tätigkeit nicht um die Verarbeitung zu Schafsmilchprodukten oder anderen Produkten aus Schafwolle, sodass aufgrund der Marktbedingungen keine kostenneutralen Einnahmen erzielt werden konnten.

Auch wenn die Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch Rinderzucht und zeitweilig durch Putenaufzucht vorhanden waren, war diese Art der Landwirtschaft objektiv, auch für die Berufungswerber selbst spätestens nach Nichteintreffen ihrer Prognoserechnung im Jahr 2000 erkennbar, dass sie mit ihrer sicher aner kennenswerten Art der biologischen Schafzucht einen Gewinn und im Hinblick auf die erheblich angefallenen Verluste einen Totalgewinn nicht erwirtschaften werden können bzw. konnten.

Da der Zeitraum für die Anerkennung für Verluste im Sinne des § 2 Abs 2 LVO spätestens nach 5 Jahren mit Ende des Jahres 1989 endete, sind die geltend gemachten Verluste in den Jahren 1991 bis 1996 nicht anzuerkennen. Im steuerlichen Sinn lag für diesen Zeitraum in der Einkünfteermittlung eine Liebhabereibetätigung vor.

Verjährung:

§ 209 Abs (4) BAO: Abweichend von Abs. 3 verjährt das Recht, eine gemäß § 200 Abs. 1 vorläufige Abgabenfestsetzung wegen der Beseitigung einer Ungewissheit im Sinn des § 200 Abs. 1 durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

§ 208. BAO: (1) Die Verjährung beginnt

d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde;

Prüfung des Zeitpunktes des Wegfalles der Ungewissheit, ob eine Einkunftsquelle vorlag, im gegenständlichen Fall:

Gemäß § 208 lit d BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 200 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde, zu laufen.

Es ist daher zu prüfen, wann im gegenständlichen Fall die Ungewissheit weggefallen ist.

Die Berufungswerber haben den landwirtschaftlichen Betrieb bis zum 30.11.1996 auf gemeinsame Rechnung bewirtschaftet. Ab 1.12.1996 bewirtschaftete Herr Familienname die Landwirtschaft auf alleinige Rechnung. An der Art der Bewirtschaftung wurde nichts geändert. Verändert wurde lediglich die Ergebnisverteilung. Seit Beginn der landwirtschaftlichen Tätigkeit war Herr Familienname die treibende und prägende Kraft in der Schafzucht. Sein Engagement und sein Bemühen um Innovationen in der Schafzucht waren der tragende Teil sowie die treibende Kraft der landwirtschaftlichen Tätigkeit. Die Art der Bewirtschaftung änderte sich daher mit Ausscheiden durch Frau Familienname nicht. Es wurde lediglich die Ergebnisverteilung geändert. Es war daher mit 30.11.1996 der Beobachtungszeitraum durch Auflösung der Gewinngemeinschaft noch nicht zu Ende. Durch die Berufungswerber selbst wurde im Februar 1998 nach Aufforderung durch das Finanzamt eine Prognoserechnung vorgelegt.

Mit 16.3.1998 übermittelte die steuerliche Vertretung eine Prognoserechnung für die Jahre 1998, 1999 und 2000. In dieser Prognoserechnung wurden folgende Einschätzungen in ATS getroffen:

	Einnahmen	Ausgaben	Gewinn/Verlust
1998	510.000,00	525.000,00	-15.000,00
1999	535.000,00	527.000,00	8.000,00
2000	560.000,00	530.000,00	30.000,00

Tatsächlich erzielt wurden folgende Ergebnisse in ATS:

	Einnahmen	Ausgaben	Gewinn/Verlust
1998	529.307,00	525.257,00	4.050,00
1999	137.817,00	148.319,00	-10.502,00
2000	96.000,00	125.491,00	-29.491,00

Da sich die Prognose als nicht zutreffend herausstellte und sich die Ertragssituation nicht verbesserte, war mit Ende des Jahres 2000 die Ungewissheit vorbei.

Da das Ende der Ungewissheit mit Ablauf 31.12.2000 endete, begann die Verjährungsfrist gemäß § 209 BAO daher mit 1.1.2001 zu laufen. Die Frist gemäß § 208 BAO in Verbindung mit § 209 BAO beträgt für die Umsatzsteuer 5 Jahre. Für Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO gibt es keine Festsetzungsverjährung.

Die Betriebsprüfung fand im Jahr 2005 statt. Somit waren die Verjährungsfristen gemäß § 208 BAO noch nicht abgelaufen.

Das Finanzamt setzte damit Umsatzsteuer innerhalb der Verjährungsfristen fest.

Da es gemäß § 6 LVO bei einer Betätigung gemäß § 1 Abs 1 LVO in der Umsatzsteuer keine Liebhaberei gibt, liegt eine unternehmerische Tätigkeit vor und ist die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes zu berechnen.

Da die Berufungswerber eine Option auf die Regelbesteuerung abgegeben haben, ist die Umsatzsteuer in der Landwirtschaft nach den allgemeinen Grundsätzen zu ermitteln.

Die Umsatzsteuer ist daher

für die Jahre 1992 und 1993 im Sinne der Bescheide vom 03.09.1996 endgültig festzusetzen;
für die Jahre 1994, 1995, 1996 im Sinne der Bescheide
vom 3. September 1996 für die Umsatzsteuer 1994,
vom 20. März 1998 für die Umsatzsteuer 1995,
vom 23. März 1998 für die Umsatzsteuer 1996 endgültig festzusetzen.

Die Verjährungsfristen gelten nicht für Feststellungsbescheide.

Feststellungsbescheide können ohne Bedachtnahme auf Verjährungsfristen erlassen werden (Ritz BAO, Bundesabgabenordnung § 207 Rz 89) und VwGH 03.09.2008, 2006/13/0167, der ausführt: Die Bemessungsverjährung betrifft nur das Recht zur Festsetzung von Abgaben, sodass Feststellungsbescheide ohne Bedachtnahme auf Verjährungsvorschriften erlassen werden können (vgl. z.B. Ritz, BAO3, § 207 Tz 7 f, und etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2007, 2006/14/0018).

Die Einkünfte sind daher für die Jahre 1991 bis 1996 nicht gemäß § 188 BAO festzustellen. Im Sinne der Bescheide des Finanzamtes vom 21. Juli 2005 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1991 bis 1996 werden die Einkünfte nicht festgestellt.

Wien, am 5. Dezember 2012