

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

25.01.1994

Geschäftszahl

93/14/0171

Beachte**Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):**

93/14/0172

Betreff

Der VwGH hat über die Beschwerden 1.) der I in B, vertreten durch Dr. F, RA in B, gegen den Bescheid der FLD für OÖ, vom 30.7.1993, Zl.11/8/2-BK/HI-1991, betreffend Feststellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die Jahre 1984 bis 1986 gemäß § 187 BAO, 2.) des J in B und der unter 1.) genannten Beschwerdeführerin, beide vertreten durch den zu 1.) genannten Rechtsanwalt, gegen den Bescheid der FLD für OÖ, vom 30.7.1993, Zl. 11/9/2-BK/HI-1991, betreffend Feststellung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft für die Jahre 1982 und 1983 gemäß § 188 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund folgende Aufwendungen binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen:

- 1.) I S 3.035,--,
- 2.) J und I S 3.035,--.

Begründung

Das beschwerdeführende, seit Jahrzehnten unternehmerisch tätige (vgl. Seite 2 der Berufung) Ehepaar erwarb 1981 je zur Hälfte ein land- und forstwirtschaftliches Gut um S 8,05 Mio, das es 1986 um S 14,05 Mio wieder verkaufte. 1982 und 1983 betrieb das Ehepaar das Gut gemeinsam, 1984 bis 1986 betrieb das Gut auf Grund eines Pachtvertrages hinsichtlich des anderen Hälfteanteiles die Ehefrau allein. Die landwirtschaftlichen Flächen des Gutes wurden durch Verpachtung genutzt, der Forstbetrieb wurde aussetzend geführt, weil im genannten Zeitraum die Holzpreise sanken, sodaß von wesentlichen Einschlüssen abgesehen wurde. In den jeweiligen Abgabenerklärungen wurde auf Grund der angestellten Überschubrechnungen jährlich Verluste erklärt (in S 1.000,-- rund: 1981 - 420, 1982 - 549, 1983 - 217, 1984 - 256, 1985 - 198, 1986 - 177), die sich im Gesamtzeitraum auf rund S 1,817 Mio beliefen. Der Veräußerungsverlust des Jahres 1986 wurde von den Beschwerdeführern im Verwaltungsverfahren unter Hinweis auf ein Gutachten mit S 414.882,-- angegeben.

Das Finanzamt verweigerte die Feststellung von Verlusten mit der Begründung, es liege Liebhaberei vor.

Die Beschwerdeführer erhoben Berufung. Der Forstbetrieb sei wegen der Holzpreise als aussetzender Betrieb geführt worden. Zum Verkauf an einen Gutsnachbarn hätten sich die Beschwerdeführer wegen des günstigen Angebotes entschlossen. Der gute Zuwachs und der Überhang an Altholz hätten auch in kommenden Dezennien positive Betriebsergebnisse gesichert.

Die belangte Behörde wies die Berufungen als unbegründet ab. Mit Rücksicht auf den geschlossenen Verlustzeitraum sei eine Prognose über den Eintritt in die Gewinnzone ohne Bedeutung. Es sei auch nicht entscheidend, wie die Beschwerdeführer ihre Tätigkeit hätten gestalten können, weil allein der Umstand ausschlaggebend sei, wie sie ihre Tätigkeit in dem bereits abgeschlossenen Verlustzeitraum gestaltet haben. Selbst wenn man bei nachhaltiger Bewirtschaftung des Waldes entsprechend dem von den Beschwerdeführern vorgelegten Gutachten einen jährlichen Gewinn annehmen wollte, würde es rund 25 Jahre ab dem Zeitpunkt der

Veräußerung dauern, bevor die Verluste 1981 bis 1986 kompensiert werden. Dies bedeute, daß das eingesetzte Kapital nach rund einem Vierteljahrhundert mit nicht einmal 1 von 100 jährlich rentabel wäre. Die Bewirtschaftung des Betriebes sei extensiv erfolgt und nicht geeignet gewesen, einen Gesamtgewinn zu erzielen. Die im abgeschlossenen Zeitraum erwirtschafteten Verluste hätten die in diesem Zeitraum getätigten Umsätze um mehr als das Achtfache überstiegen. Es sei daher keine Einkunftsquelle, sondern Liebhaberei anzunehmen.

Die Beschwerdeführer erachten sich durch diese Bescheide in ihrem Recht auf Feststellung negativer Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft "für die Jahre 1982 - 1983" (die Erstbeschwerdeführerin richtig wohl: "für die Jahre 1982 - 1986") verletzt, behaupten in ihren gleichlautenden Beschwerden Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften sowie Rechtswidrigkeit des Inhaltes und beantragen aus diesem Grund Bescheidaufhebung.

Die belangte Behörde hat die Akten der Verwaltungsverfahren vorgelegt und in ihren Gegenschritten die Abweisung der Beschwerden beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die zur gemeinsamen Entscheidung verbundenen, gleichlautenden Beschwerden erwogen:

Der Beschwerdevorwurf, die belangte Behörde habe eine Auseinandersetzung mit divergierenden Aussagen von Gutachten unterlassen, zeigt einen wesentlichen Verfahrensmangel nicht auf. Ihm ist nämlich nicht zu entnehmen, welche für die Entscheidung wesentlichen divergierenden Aussagen die Beschwerdeführer im Auge haben.

Der "AfA-Satz in Höhe von 5 %" wurde von den Beschwerdeführern selbst ihrer Gewinnermittlung zugrundegelegt. Zwar wurde die AfA von dem durch die Steuerpflichtigen herangezogenen Sachverständigen, einem Zivilingenieur für Forst- und Holzwirtschaft, in dessen Gutachten als ungewöhnlich hoch bezeichnet, aber dieser Beurteilung angefügt, daß dies auf einen hohen Gebäudewert bzw. auf einen kurzen Abschreibungszeitraum zurückzuführen sei (Seite 6/7 des Gutachtens). Eine Unrichtigkeit der "AfA" wurde vom Sachverständigen nicht festgestellt. Die belangte Behörde hatte daher keinen Anlaß, die von den Beschwerdeführern selbst eingeschätzte Absetzung für Abnutzung in Frage zu stellen. Im Verwaltungsverfahren haben die Beschwerdeführer kein Vorbringen erstattet, das zu Bedenken gegen die Richtigkeit der von ihnen angesetzten Abschreibung für Abnutzung Anlaß gegeben hätte. Der Versuch, ein solches Vorbringen in der Beschwerde nachzutragen (Seite 6, 2. Absatz der Beschwerde), scheitert am Neuerungsverbot (§ 41 VwGG).

Die Beschwerdeführer meinen, daß es sich um einen aussetzenden Forstbetrieb handle, in dem nicht jährlich Schlägerungen anfielen, weshalb die Gesamtbetriebszeit zur Beurteilung der Gewinnerzielungsmöglichkeit herangezogen werden müßte. Abgesehen davon, daß im Sachverständigengutachten des Zivilingenieurs für Forst- und Holzwirtschaft (Seite 7) der Betrieb nicht wegen seiner Größe als aussetzender Betrieb bezeichnet wird ("Die Abgrenzung zwischen den beiden Betriebsformen ist fließend und hängt auch von den Vorstellungen des Eigentümers ab. Bei diesem Betrieb beabsichtigte der Eigentümer also eindeutig die Form eines aussetzenden Betriebes") und dieser Sachverständige seiner Prognoserechnung einen Betrieb mit einem "nachhaltigen Einschlag" zugrundelegte (Seite 6 unten des Gutachtens), ist die Frage "Nachhaltsbetrieb oder aussetzender Betrieb" im Beschwerdefall ohne Bedeutung: Mit Rücksicht auf die 1986 erfolgte Veräußerung des Betriebes stand der belangten Behörde bereits ein abgeschlossener Zeitraum für die Beurteilung der Liebhabereifrage zur Verfügung. Die der belangten Behörde mögliche Gesamtschau zeigte aber, daß die Beschwerdeführer bei der von ihnen gewählten Bewirtschaftungsweise während des Zeitraumes ihrer Tätigkeit jedenfalls keinen Gesamtgewinn im steuerlichen Sinn erzielen konnten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 1993, 92/15/0023, und die darin zitierte Vorjudikatur), dies selbst ausgehend von einer bei Beginn der Tätigkeit für den abgeschlossenen Zeitraum zu erstellenden Prognose. Daß die Beschwerdeführer aber durch eine nicht vorhersehbare Enttäuschung in der Erwartung eines Totalgewinnes während eines von ihnen ins Auge gefaßten Prognosezeitraumes zur Aufgabe der Tätigkeit gezwungen worden seien, behaupten sie selbst nicht. Motiv für den Verkauf war nämlich nach der Darstellung der Beschwerdeführer (vgl. deren am 14. Februar 1991 der belangten Behörde vorgelegtes Schreiben) das verlockende "Höchstangebot" von rund S 14 Mio.

Da der Grund und Boden notwendiges Betriebsvermögen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes darstellte, mag sein Wert auch bei der Gewinnermittlung nicht zum Ansatz kommen, bestand keine Veranlassung, die für die Fremdmittel zur Anschaffung des Betriebes einschließlich Grund und Boden auflaufenden Schuldzinsen entgegen der Gewinnermittlung der Beschwerdeführer selbst nur zur Hälfte als Betriebsausgaben im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Ansatz zu bringen.

Daß der Zivilingenieur für Forst- und Holzwirtschaft in seiner Prognoserechnung für einen Betrieb bei nachhaltigem Einschlag Umsatzsteuer nicht zum Ansatz gebracht hat, ist wegen der bereits dargelegten Bedeutungslosigkeit dieser Prognoserechnung für die Beurteilung der Einkunftsquelleneigenschaft unwesentlich.

Für diese ist entgegen der Meinung der Beschwerdeführer nur der steuerliche Gewinn maßgeblich. Zu Recht hat die belangte Behörde daher den Vorteil aus der Veräußerung von Grund und Boden nicht in ihre Betrachtungen einbezogen.

Unverständlich ist die Forderung der Beschwerdeführer, den Überlegungen über die Erzielbarkeit eines Totalgewinnes einen Nachhaltsbetrieb zugrundelegen, behaupten die Beschwerdeführer doch selbst, ihr Betrieb sei ein aussetzender Betrieb gewesen. Bei der Prüfung der Einkunftsquelleneigenschaft ist aber von der

Bewirtschaftungsart auszugehen, die vom Unternehmer während des Zeitraumes, für den die Totalgewinnerzielungsmöglichkeit zu prüfen ist, eingeschlagen wurde, nicht jedoch von einer Bewirtschaftungsart, die auch möglich gewesen wäre.

Den angefochtenen Bescheiden haftet daher im Rahmen des jeweiligen Beschwerdepunktes keine Rechtswidrigkeit an. Die Beschwerden mußten deshalb gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden.

Die Entscheidung über Aufwendersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991.