jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2014/11/27 2012/15/0235

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.11.2014

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §6 Z2 lita;
VwGG §42 Abs2 Z3;

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001

27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde der E P in P, vertreten durch die Appellator Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 1010 Wien, Schenkenstraße 4/6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Graz, vom 19. November 2012, Zl. RV/0487- G/09, miterledigt RV/0488-G/09, betreffend

u. a. Einkommensteuer 2003 und 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im angefochtenen Umfang (Einkommensteuer 2003 und 2004) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin erzielte in Österreich - neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung - Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ermittelte sie den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 (Bilanzstichtag 30. Juni).Die Beschwerdeführerin erzielte in Österreich - neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung - Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ermittelte sie den Gewinn nach Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988 (Bilanzstichtag 30. Juni).

Anlässlich einer die Jahre 2003 bis 2005 umfassenden Außenprüfung wurden im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung u.a. nachstehende, im angefochtenen Bescheid wiedergegebene, steuerliche Feststellungen getroffen:Anlässlich einer die Jahre 2003 bis 2005 umfassenden Außenprüfung wurden im Bericht gemäß Paragraph 150, BAO über das Ergebnis der Außenprüfung u.a. nachstehende, im angefochtenen Bescheid wiedergegebene, steuerliche Feststellungen getroffen:

"Tz. 3 Jagdpacht (Wildschadenerlöse)

Im Feber 1997 wurde von der (Beschwerdeführerin) mit Herrn (X) ein Jagdpachtvertrag abgeschlossen. Der Pachtvertrag wurde im März 2003 bis zum 31.3.2009 verlängert. Verpachtet sind sämtliche Eigenjagdflächen mit Ausnahme der Einschlüsse, welche Gemeindejagden zugerechnet werden und von deren Jagd(p)ächtern bejagt werden. Zusätzlich zu den unten angeführten Eigenjagden übernimmt es der Pächter, die in der Pachtjagd S. sowie in den vom Verpächter zugepachteten angegliederten Jagdflächen die Jagd im Sinne des

Jagdpachtvertrages auszuüben. (...)Im Feber 1997 wurde von der (Beschwerdeführerin) mit Herrn (römisch zehn) ein Jagdpachtvertrag abgeschlossen. Der Pachtvertrag wurde im März 2003 bis zum 31.3.2009 verlängert. Verpachtet sind sämtliche Eigenjagdflächen mit Ausnahme der Einschlüsse, welche Gemeindejagden zugerechnet werden und von deren Jagd(p)ächtern bejagt werden. Zusätzlich zu den unten angeführten Eigenjagden übernimmt es der Pächter, die in der Pachtjagd S. sowie in den vom Verpächter zugepachteten angegliederten Jagdflächen die Jagd im Sinne des Jagdpachtvertrages auszuüben. (...)

Der Pächter ist gegenüber dem Verpächter verpflichtet (,) die Jagd so auszuüben, dass Wildschäden in den Forstrevieren im Gebiet der genannten Eigenjagden in wirtschaftlich erheblichem Ausmaß nicht mehr auftreten. Er haftet dem Verpächter für Wildschäden, welche aus dieser Vereinbarung künftig auftreten sollten, soweit sie nicht auf Umständen beruhen, die der Pächter nicht beeinflussen konnte. (...)

Im Zuge der Bp. wurden die im Prüfungszeitraum an die Bezirksforstinspektion übermittelten Wildschadenmeldungen sowie die Auswertungen der Wildschadenserhebungen von DI (Y) abverlangt. Dabei wurde festgestellt, dass im Prüfungszeitraum lt. dieser Meldungen erhebliche neue Wildschäden ausgewiesen wurden. Diese verursachten Wildschäden wurden beim Pächter, obwohl vertraglich vereinbart nicht eingefordert. In einer Stellungnahme vom 30. 7. 2008 wurde dazu mitgeteilt, dass die erhobenen Schäden nicht durch eine unzureichende oder falsche Jagdausübung durch den Pächter, sondern durch eine großräumig falsche Abschussplanung seitens der Jagdbehörde verursacht seien. An einer Einforderung von Schadenersatz vom Pächter wird nicht gedacht, da der Pächter im Falle der Geltendmachung den Pachtvertrag kündigen würde und das geprüfte Unternehmen nicht in der Lage sei, die Jagd selbst auszuüben. Auch würde der Pächter nicht über die Mittel der Wiedergutmachung verfügen.

Der Begründung, dass die im Prüfungszeitraum in den Wildschadensfeststellungen dargestellten neu entstandenen Wildschäden durch eine falsche Abschussplanung seitens der Jagdbehörde entstanden sind, kann nicht gefolgt werden, zumal in den Jagdjahren 2002/2003 und 2003/2004 der durch die Behörde festgesetzte Abschuss von Jagdpächter nicht erfüllt werden konnte. Es lag somit sehr wohl im Bereich des Pächters durch Einhaltung des festgesetzten Abschusses seinen Beitrag zur Wildschadensminimierung zu leisten.Der Begründung, dass die im Prüfungszeitraum in den Wildschadensfeststellungen dargestellten neu entstandenen Wildschäden durch eine falsche Abschussplanung seitens der Jagdbehörde entstanden sind, kann nicht gefolgt werden, zumal in den Jagdjahren 2002 aus 2003, und 2003 aus 2004, der durch die Behörde festgesetzte Abschuss von Jagdpächter nicht erfüllt werden konnte. Es lag somit sehr wohl im Bereich des Pächters durch Einhaltung des festgesetzten Abschusses seinen Beitrag zur Wildschadensminimierung zu leisten.

Die Bp. ist der Ansicht, dass die im Prüfungszeitraum neu entstandenen Wildschäden im Verantwortungsbereich des Jagdpächters liegen und somit als Forderung im bilanzierenden Unternehmen zu berücksichtigen sind."

Die Gesamtforderung per 31. Dezember 2004 betrage (netto) 143.087,58 Euro. Die sich aus dieser Feststellung ergebende Umsatzsteuermehrbelastung (28.617,51 Euro) werde bilanzmäßig passiviert.

Das Finanzamt folgte in den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheiden diesen Feststellungen.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Bescheide Berufung. Begründend führte sie aus, dass von der Abgabenbehörde erster Instanz übersehen worden sei, dass auch bei Bilanzierung gemäß § 4 Abs. 1 EStG die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung und damit das Niederstwertprinzip zu beachten seien. Insbesondere sei es nicht zulässig, uneinbringliche, verjährte oder nicht werthaltige Forderungen zu bilanzieren. Gleiches gelte für Forderungen, die aus betrieblichen Gründen nicht geltend gemacht werden. Mit der Schadensfeststellung sei nur ein Ziel verfolgt worden, nämlich die Reduktion des Wildstandes durch eine Änderung der seit Jahrzehnten falschen Abschussplanung seitens der Behörde. Dem Pächter habe mit der Schadensfeststellung die Möglichkeit eingeräumt werden sollen, seinerseits im Wege von Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark vorzugehen, um eine Änderung des Abschussplanes zu bewirken. Nur im Falle der Zuerkennung von Schadenersatz hätte die Beschwerdeführerin ihre Forderungen tatsächlich geltend gemacht. Die vom Pächter gegen das Land Steiermark geführten Verfahren seien von den

Gerichten allerdings abschlägig entschieden worden, weshalb die Geltendmachung bis zum heutigen Tag unterblieben sei. Da diese Vorgangsweise mit dem Pächter vereinbart gewesen sei, wäre die Geltendmachung der Forderungen rechts- und sittenwidrig. Der Pächter könnte berechtigt Beschwerde gegen die Vollstreckung der Forderung erheben, oder bei Inanspruchnahme seinerseits Schadenersatz fordern. Daraus folge, dass die Bilanzierung der Forderung nicht zulässig sei, weil dem Vorsichtsprinzip folgend keine Forderungen aktivierbar seien, mit deren Bezahlung nicht zu rechnen sei.Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Bescheide Berufung. Begründend führte sie aus, dass von der Abgabenbehörde erster Instanz übersehen worden sei, dass auch bei Bilanzierung gemäß Paragraph 4, Absatz eins, EStG die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung und damit das Niederstwertprinzip zu beachten seien. Insbesondere sei es nicht zulässig, uneinbringliche, verjährte oder nicht werthaltige Forderungen zu bilanzieren. Gleiches gelte für Forderungen, die aus betrieblichen Gründen nicht geltend gemacht werden. Mit der Schadensfeststellung sei nur ein Ziel verfolgt worden, nämlich die Reduktion des Wildstandes durch eine Änderung der seit Jahrzehnten falschen Abschussplanung seitens der Behörde. Dem Pächter habe mit der Schadensfeststellung die Möglichkeit eingeräumt werden sollen, seinerseits im Wege von Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark vorzugehen, um eine Änderung des Abschussplanes zu bewirken. Nur im Falle der Zuerkennung von Schadenersatz hätte die Beschwerdeführerin ihre Forderungen tatsächlich geltend gemacht. Die vom Pächter gegen das Land Steiermark geführten Verfahren seien von den Gerichten allerdings abschlägig entschieden worden, weshalb die Geltendmachung bis zum heutigen Tag unterblieben sei. Da diese Vorgangsweise mit dem Pächter vereinbart gewesen sei, wäre die Geltendmachung der Forderungen rechts- und sittenwidrig. Der Pächter könnte berechtigt Beschwerde gegen die Vollstreckung der Forderung erheben, oder bei Inanspruchnahme seinerseits Schadenersatz fordern. Daraus folge, dass die Bilanzierung der Forderung nicht zulässig sei, weil dem Vorsichtsprinzip folgend keine Forderungen aktivierbar seien, mit deren Bezahlung nicht zu rechnen sei.

Zudem sei der Einwand der Behörde, der Schaden sei durch den Pächter verursacht worden, weil dieser den Abschussplan nicht erfüllt hätte, nicht zutreffend. Der in diesem Ausmaß entstandene Schaden sei nahezu ausschließlich auf die falsche großräumige Abschussplanung seitens der Behörde zurückzuführen, die einen ökologisch und forstlich völlig unvertretbaren, um das 10fache überhöhten Wildstand von ca. 30 Stück Rotwild pro 100 ha in den umliegenden Jagdgebieten dulde und durch Genehmigung sinnloser Fütterungen und Wintergatter befördere, anstatt durch Festsetzung entsprechender Abschusszahlen für die Beseitigung dieses Missstandes zu sorgen. Darüber hinaus habe sich die Abgabenbehörde erster Instanz nicht mit dem vorgebrachten Einwand der fehlenden Werthaltigkeit der Forderung auseinander gesetzt. Bei dem Pächter des Jagdreviers handle es sich um einen 1933 geborenen Pensionisten ohne großes Vermögen, der auch unter Anspannung aller finanziellen Möglichkeiten den festgestellten Schaden von 171.705,09 Euro nicht bezahlen könne. Damit wäre die Forderung im Moment der Bilanzierung auf den realistisch einbringbaren Betrag wertzuberichtigen. Den Grundsätzen von Vorsicht und Niederstwert folgend müsste diese Wertberichtigung in Anbetracht von Alter und Einkommen zumindest 80% betragen.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer wandte die Beschwerdeführerin ein, dass es sich bei der Wildschadensregulierung um echten nicht steuerbaren Schadenersatz handle. Die Tatsache, dass der Sachverständige im Gutachten Umsatzsteuer ausweise, führe nicht zu einer Steuerpflicht.

In einer Stellungnahme der Großbetriebsprüfung führte diese aus, nach Punkt 2 des im Jahr 1997 abgeschlossenen Pachtvertrages sei der Pächter dem Verpächter gegenüber verpflichtet, die Jagd so auszuüben, dass Wildschäden in den Forstrevieren im Gebiet der gepachteten Eigenjagden nicht mehr in wirtschaftlich erheblichem Ausmaß aufträten. Der Pächter hafte dem Verpächter für Wildschäden, welche aus dieser Vereinbarung künftig auftreten sollten, soweit sie (nicht) auf Umständen beruhten, die der Pächter nicht beeinflussen könnte. In Punkt 3 des Vertrages betrage der zu zahlende Jagdpachtzins mit Rücksicht auf die vorrangig zu beachtende Vermeidung von Wildschäden und die damit verbundenen Aufwendungen 30.000 ATS (2.180,19 Euro) zuzüglich Umsatzsteuer. Die gesamte gepachtete Jagdfläche betrage rd. 4.800 Hektar. Der eklatant niedrige Pachtpreis in Höhe von rd. 0,55 Euro/ha sei nur so erklärbar, dass der

Pächter alles zu unternehmen habe, um Wildschäden zu vermeiden, und für in seiner Pachtperiode auftretende neue Wildschäden hafte, diese auch zu begleichen habe, soweit sie (nicht) auf Umständen beruhen, die er als Pächter nicht beeinflussen könne.

Von der Verpächterin sei im Prüfungszeitraum ein gemäß § 70 Steiermärkisches Jagdgesetz 1986 (JG) beeideter Schiedsrichter mit einer Wildschadensfestsetzung gemäß § 71 JG beauftragt worden. Dazu werde zwar dargelegt, dass von der Beschwerdeführerin mit der Schadensfeststellung nur das Ziel verfolgt worden sei, die Reduktion des Wildstandes durch eine Änderung der seit Jahrzehnten angeblich falschen Abschussplanung seitens der Behörde zu ermöglichen und somit dem Pächter die Möglichkeit einzuräumen, seinerseits im Wege von Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark vorgehen zu können, um eine Änderung der Abschussplanung zu bewirken. Dem sei jedoch entgegenzuhalten, dass der bei der Behörde durch den Pächter beantragte und durch die Behörde auch genehmigte Abschuss in den Jahren 2003 und 2004 entgegen der Behauptung im Berufungsbegehren zahlenmäßig nicht erfüllt worden sei. Wären die Schäden nahezu ausschließlich wie behauptet auf die falsche großräumige Abschussplanung zurückzuführen und der Wildstand wie dargestellt derartig überhöht gewesen, hätte die Erfüllung des genehmigten Abschusses kein Problem sein dürfen. Die neu für den Prüfungszeitraum festgestellten Wildschäden stünden daher nach Ansicht der Betriebsprüfung im Verantwortungsbereich des Pächters und könnten nicht mit einer falschen Abschussplanung seitens der Behörde und ein damit verbundenen überhöhten Wildstand begründet werden. Gerade aus dem Umstand, dass der Jagdberechtigte für Wild- und Jagdschäden nach dem Steiermärkischen Jagdgesetz hafte, sei es nicht verständlich, warum die Beschwerdeführerin nicht versucht habe, beim Pächter den Wildschaden geltend zu machen. Auch der Bilanzierer nach § 4 Abs. 1 EStG hätte aufgrund der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung zum jeweiligen Bilanzstichtag zunächst eine Forderung an den Pächter zu bilanzieren und erst in weiterer Folge die Einbringlichkeit zu untersuchen. Der Realisationszeitpunkt der Forderung (Schadensforderung) sei mit dem klagbaren Anspruch (Wildschadensfeststellung vom 3. November 2002, 20. November 2003) gegeben. Die Wildschadensforderungen hätten somit zu den Bilanzstichtagen 30. Juni 2003 bzw. 30. Juni 2004 bilanziert werden müssen. Grundsätzlich sei davon auszugehen, dass sich die Verpächterin der Jagd bei der Verpachtung einer derartig großen Jagd damit auseinandergesetzt habe, ob der Pächter überhaupt eventuell auftretende Wildschäden begleichen könne. Denn nur dann hätte es Sinn, die Jagd bei Verzicht auf eine mögliche hohe Jagdpacht zu verpachten. Würde von vornherein feststehen, dass der Pächter einen Wildschaden nicht begleichen könne, hätte es diesbezüglich keiner Regelung bedurft. Auch hätte kein Verpächter nach dem Auftreten von Wildschäden und dem vergeblichen Versuch von deren Geltendmachung die Jagd weiterhin an den gleichen Jagdpächter längerfristig verpachtet, obwohl er wisse, dass der Pächter keine finanziellen Möglichkeiten zur Begleichung festgestellter Schäden besitze. Von der Verpächterin sei im Prüfungszeitraum ein gemäß Paragraph 70, Steiermärkisches Jagdgesetz 1986 (JG) beeideter Schiedsrichter mit einer Wildschadensfestsetzung gemäß Paragraph 71, JG beauftragt worden. Dazu werde zwar dargelegt, dass von der Beschwerdeführerin mit der Schadensfeststellung nur das Ziel verfolgt worden sei, die Reduktion des Wildstandes durch eine Änderung der seit Jahrzehnten angeblich falschen Abschussplanung seitens der Behörde zu ermöglichen und somit dem Pächter die Möglichkeit einzuräumen, seinerseits im Wege von Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark vorgehen zu können, um eine Änderung der Abschussplanung zu bewirken. Dem sei jedoch entgegenzuhalten, dass der bei der Behörde durch den Pächter beantragte und durch die Behörde auch genehmigte Abschuss in den Jahren 2003 und 2004 entgegen der Behauptung im Berufungsbegehren zahlenmäßig nicht erfüllt worden sei. Wären die Schäden nahezu ausschließlich wie behauptet auf die falsche großräumige Abschussplanung zurückzuführen und der Wildstand wie dargestellt derartig überhöht gewesen, hätte die Erfüllung des genehmigten Abschusses kein Problem sein dürfen. Die neu für den Prüfungszeitraum festgestellten Wildschäden stünden daher nach Ansicht der Betriebsprüfung im Verantwortungsbereich des Pächters und könnten nicht mit einer falschen Abschussplanung seitens der Behörde und ein damit verbundenen überhöhten Wildstand begründet werden. Gerade aus dem Umstand, dass der Jagdberechtigte für Wild- und Jagdschäden nach dem Steiermärkischen Jagdgesetz hafte, sei es nicht verständlich, warum die Beschwerdeführerin nicht versucht habe, beim Pächter den Wildschaden geltend zu machen. Auch der Bilanzierer nach Paragraph 4, Absatz eins, EStG hätte aufgrund der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung zum jeweiligen Bilanzstichtag zunächst eine

Forderung an den Pächter zu bilanzieren und erst in weiterer Folge die Einbringlichkeit zu untersuchen. Der Realisationszeitpunkt der Forderung (Schadensforderung) sei mit dem klagbaren Anspruch (Wildschadensfeststellung vom 3. November 2002, 20. November 2003) gegeben. Die Wildschadensforderungen hätten somit zu den Bilanzstichtagen 30. Juni 2003 bzw. 30. Juni 2004 bilanziert werden müssen. Grundsätzlich sei davon auszugehen, dass sich die Verpächterin der Jagd bei der Verpachtung einer derartig großen Jagd damit auseinandergesetzt habe, ob der Pächter überhaupt eventuell auftretende Wildschäden begleichen könne. Denn nur dann hätte es Sinn, die Jagd bei Verzicht auf eine mögliche hohe Jagdpacht zu verpachten. Würde von vornherein feststehen, dass der Pächter einen Wildschaden nicht begleichen könne, hätte es diesbezüglich keiner Regelung bedurft. Auch hätte kein Verpächter nach dem Auftreten von Wildschäden und dem vergeblichen Versuch von deren Geltendmachung die Jagd weiterhin an den gleichen Jagdpächter längerfristig verpachtet, obwohl er wisse, dass der Pächter keine finanziellen Möglichkeiten zur Begleichung festgestellter Schäden besitze.

Zur Umsatzsteuer werde bemerkt, dass es sich bei der Wildschadensregulierung tatsächlich um einen echten nicht steuerbaren Schadenersatz handle und dem Berufungsbegehren in diesem Punkt statt zu geben sei.

Zur Klärung des Sachverhaltes forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin in der Folge mittels Vorhaltes auf darzutun, ob es die in § 71 JG vorgesehene schriftliche Anerkennung des Schadensausmaßes gebe, und alle Unterlagen vorzulegen, die ersichtlich machten, dass das in der Berufung angeführte Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark mit den festgestellten Schäden im Zusammenhang stehe.Zur Klärung des Sachverhaltes forderte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin in der Folge mittels Vorhaltes auf darzutun, ob es die in Paragraph 71, JG vorgesehene schriftliche Anerkennung des Schadensausmaßes gebe, und alle Unterlagen vorzulegen, die ersichtlich machten, dass das in der Berufung angeführte Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark mit den festgestellten Schäden im Zusammenhang stehe.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 31. Jänner 2012 übermittelte die Beschwerdeführerin die Schriftsätze gemäß § 71 JG und führte unter Vorlage der Urteile aus, dass basierend auf der Wildschadensfestsetzung vom 28. Juni 2001 seitens ihres Pächters ein Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark geführt worden sei. Betreffend die nunmehr festgestellten Wildschäden sei kein eigenes Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark geführt worden, weil der Pächter zuerst den Ausgang des bereits strittigen Verfahrens habe abwarten wollen. Wider Erwarten sei die Amtshaftungsklage am 10. September 2003 abgewiesen worden, woraufhin der Pächter das OLG angerufen hätte. Mit Beschluss vom 11. Februar 2004 sei das erstinstanzliche Urteil aufgehoben worden. Das Land Steiermark habe daraufhin Rekurs beim OGH erhoben, welchem am 14. Dezember 2004 Folge gegeben worden sei. Eine weitere Amtshaftungsklage gegen das Land Steiermark betreffend die Wildschäden 2003 und 2004 habe sich dadurch als entbehrlich erwiesen.Mit Vorhaltsbeantwortung vom 31. Jänner 2012 übermittelte die Beschwerdeführerin die Schriftsätze gemäß Paragraph 71, JG und führte unter Vorlage der Urteile aus, dass basierend auf der Wildschadensfestsetzung vom 28. Juni 2001 seitens ihres Pächters ein Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark geführt worden sei. Betreffend die nunmehr festgestellten Wildschäden sei kein eigenes Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark geführt worden, weil der Pächter zuerst den Ausgang des bereits strittigen Verfahrens habe abwarten wollen. Wider Erwarten sei die Amtshaftungsklage am 10. September 2003 abgewiesen worden, woraufhin der Pächter das OLG angerufen hätte. Mit Beschluss vom 11. Februar 2004 sei das erstinstanzliche Urteil aufgehoben worden. Das Land Steiermark habe daraufhin Rekurs beim OGH erhoben, welchem am 14. Dezember 2004 Folge gegeben worden sei. Eine weitere Amtshaftungsklage gegen das Land Steiermark betreffend die Wildschäden 2003 und 2004 habe sich dadurch als entbehrlich erwiesen.

Über Anfrage an den Schiedsrichter gab dieser der belangten Behörde bekannt, dass die Schadenshöhe sowohl vom Jagdberechtigten als auch vom Geschädigten anerkannt worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung teilweise Folge gegeben, die einkommensteuerliche Erfassung der Forderung betreffend Wildschäden blieb aber unverändert. Begründend führte die belangte Behörde aus, mit Jagdpachtvertrag vom Februar 1997 habe die Beschwerdeführerin die in diesem Vertrag näher bezeichneten Jagd verpachtet. Es gebe keine Veranlassung, einen Familienvertrag oder Missbrauch von Formen und Gestaltungsfreiheiten des bürgerlichen Rechts anzunehmen. Der in der mündlichen

Verhandlung dargelegten Auffassung des Finanzamtes, dass aus dem vorangegangenen Angestelltenverhältnis ein Naheverhältnis resultiere, könne nicht gefolgt werden. Es bestünden keine Zweifel an den Ausführungen der Beschwerdeführerin, dass die Auswahl des Pächters nach betrieblichen Kriterien, dem Motto "Wald vor Tier" entsprechend erfolgt sei, zumal die vertragliche Gestaltung in den Folgejahren mit einem anderen Pächter unverändert geblieben sei. Grundlage für die beschwerdegegenständliche Forderung sei der zwischen der Beschwerdeführerin als Verpächterin des Betriebes und ihrem Pächter abgeschlossene Pachtvertrag, nach dessen Punkt 2 der Pächter dem Verpächter für Wildschäden hafte.

Forderungen, die sich aus einer betrieblichen Tätigkeit ergäben, gehörten zum notwendigen Betriebsvermögen. Wirtschaftsgüter, die zum notwendigen Betriebsvermögen gehörten, seien zwingend in die Steuerbilanz aufzunehmen. Die von der Beschwerdeführerin vertretene Auffassung, dass tatsächlich keine Forderung gestellt worden sei und deshalb auch nicht zu aktivieren sei, widerspreche sowohl diesem Bilanzierungsgrundsatz als auch einem Schreiben der Beschwerdeführerin an den Pächter ("Wir machen hiermit schwere Verbißschäden im Sinne von Paragraph 71 des Steiermärkischen Jagdgesetzes für sämtliche Kulturen und Naturverjüngungsflächen sowie durch Keimlingsverbiß geltend.").

Zu klären sei jedoch die Frage, zu welchem Zeitpunkt diese betriebliche Forderung zu aktivieren ist. Dazu verweise die Beschwerdeführerin auf die in der Lehre vertretene Rechtsmeinung, wonach bestrittene Forderungen erst auszuweisen seien, wenn sie hinreichend konkretisiert seien, und es unter Umständen geboten erscheine, auch zunächst nicht bestrittene Forderungen erst anzusetzen, wenn sie anerkannt seien. Diesen grundsätzlichen Überlegungen folgend, seien von der belangten Behörde weitere Ermittlungen zur Klärung des Sachverhaltes vorgenommen worden: Die im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Beschwerdeführerin entstandenen Wildschäden seien für die Streitjahre vom Schiedsrichter festgesetzt worden. Dabei seien alle Fristen des § 71 JG eingehalten worden. Letztlich sei die festgesetzte Schadenshöhe vom Pächter als Jagdberechtigten und von der Beschwerdeführerin als Geschädigte schriftlich anerkannt worden, habe der Pächter doch nur dann Schadenersatz nach dem Amtshaftungsgesetz verlangen können, wenn ihm selbst auf Grund seiner Verpflichtung, den Schaden der Verpächterin zu ersetzen, ein Schaden entstanden sei. Im Beschwerdefall sei das Vorliegen aller erforderlichen Schritte dokumentiert. Daraus folge jedoch, dass es sich nicht um eine bestrittene Forderung handle, wie die Beschwerdeführerin vermeine, sondern eindeutig um eine von beiden Parteien vertraglich vereinbarte Forderung, deren Höhe von beiden Vertragsparteien schriftlich anerkannt worden sei. Werde eine Forderung anerkannt, so sei das Wirtschaftsgut Forderung zu aktivieren.Zu klären sei jedoch die Frage, zu welchem Zeitpunkt diese betriebliche Forderung zu aktivieren ist. Dazu verweise die Beschwerdeführerin auf die in der Lehre vertretene Rechtsmeinung, wonach bestrittene Forderungen erst auszuweisen seien, wenn sie hinreichend konkretisiert seien, und es unter Umständen geboten erscheine, auch zunächst nicht bestrittene Forderungen erst anzusetzen, wenn sie anerkannt seien. Diesen grundsätzlichen Überlegungen folgend, seien von der belangten Behörde weitere Ermittlungen zur Klärung des Sachverhaltes vorgenommen worden: Die im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Beschwerdeführerin entstandenen Wildschäden seien für die Streitjahre vom Schiedsrichter festgesetzt worden. Dabei seien alle Fristen des Paragraph 71, JG eingehalten worden. Letztlich sei die festgesetzte Schadenshöhe vom Pächter als Jagdberechtigten und von der Beschwerdeführerin als Geschädigte schriftlich anerkannt worden, habe der Pächter doch nur dann Schadenersatz nach dem Amtshaftungsgesetz verlangen können, wenn ihm selbst auf Grund seiner Verpflichtung, den Schaden der Verpächterin zu ersetzen, ein Schaden entstanden sei. Im Beschwerdefall sei das Vorliegen aller erforderlichen Schritte dokumentiert. Daraus folge jedoch, dass es sich nicht um eine bestrittene Forderung handle, wie die Beschwerdeführerin vermeine, sondern eindeutig um eine von beiden Parteien vertraglich vereinbarte Forderung, deren Höhe von beiden Vertragsparteien schriftlich anerkannt worden sei. Werde eine Forderung anerkannt, so sei das Wirtschaftsgut Forderung zu aktivieren.

Gemäß § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 seien nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Sei der Teilwert niedriger, so könne dieser angesetzt werden. Die betriebliche Forderung sei somit mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Für die Bewertung der Forderung sei die Maßgeblichkeit der Verhältnisse am Bilanzstichtag von Bedeutung. Diese stimmten jeweils mit den vom Schiedsrichter festgesetzten Beträgen überein, welche nach § 71 Abs. 4 JG einen

Exekutionstitel darstellten. Eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert sei grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken des Teilwertes dartun könne. Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen wolle, habe die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen; dieser Nachweis oder die Glaubhaftmachung müsse sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei. Für eine Wertberichtigung am Bilanzstichtag (30. Juni 2003 bzw. 30. Juni 2004) mangle es im Beschwerdefall am Vorliegen konkreter Risiken. Wenn die Beschwerdeführerin vage ausführe, das Alter und das Einkommen des Pächters würden für eine Berichtigung sprechen, so müsse darauf hingewiesen werden, dass diese Fakten der Beschwerdeführerin bereits im Jahr 1997 bekannt gewesen seien und sie nicht gehindert hätten, den Pachtvertrag, dessen Fremdüblichkeit nicht in Zweifel gezogen werde, unter diesen Voraussetzungen abzuschließen. Damit werde jedoch nicht dargetan, dass zu den jeweiligen Bilanzstichtagen Umstände vorlägen, aufgrund derer gerade in diesen bestimmten Wirtschaftsjahren eine Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei. Ein weiteres Argument der Beschwerdeführerin sei die behauptete "Notwendigkeit der Vornahme einer Teilwertabschreibung wegen Uneinbringlichkeit der Forderung". Dazu sei jedoch festzuhalten, dass die Frage, ob in den folgenden Jahren die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung wegen Uneinbringlichkeit oder einen betrieblich veranlassten Forderungsverzicht gegeben seien, in den Streitjahren nicht zu überprüfen gewesen sei. Der Verzicht auf eine Forderung führe nur dann zu einer Betriebsausgabe, wenn er betrieblich veranlasst sei.Gemäß Paragraph 6, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988 seien nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Sei der Teilwert niedriger, so könne dieser angesetzt werden. Die betriebliche Forderung sei somit mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Für die Bewertung der Forderung sei die Maßgeblichkeit der Verhältnisse am Bilanzstichtag von Bedeutung. Diese stimmten jeweils mit den vom Schiedsrichter festgesetzten Beträgen überein, welche nach Paragraph 71, Absatz 4, JG einen Exekutionstitel darstellten. Eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert sei grundsätzlich nur dann anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken des Teilwertes dartun könne. Wer eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert durchführen wolle, habe die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen; dieser Nachweis oder die Glaubhaftmachung müsse sich auch auf die Umstände beziehen, auf Grund derer gerade in einem bestimmten Wirtschaftsjahr die Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei. Für eine Wertberichtigung am Bilanzstichtag (30. Juni 2003 bzw. 30. Juni 2004) mangle es im Beschwerdefall am Vorliegen konkreter Risiken. Wenn die Beschwerdeführerin vage ausführe, das Alter und das Einkommen des Pächters würden für eine Berichtigung sprechen, so müsse darauf hingewiesen werden, dass diese Fakten der Beschwerdeführerin bereits im Jahr 1997 bekannt gewesen seien und sie nicht gehindert hätten, den Pachtvertrag, dessen Fremdüblichkeit nicht in Zweifel gezogen werde, unter diesen Voraussetzungen abzuschließen. Damit werde jedoch nicht dargetan, dass zu den jeweiligen Bilanzstichtagen Umstände vorlägen, aufgrund derer gerade in diesen bestimmten Wirtschaftsjahren eine Teilwertabschreibung mit steuerlicher Wirkung zu berücksichtigen sei. Ein weiteres Argument der Beschwerdeführerin sei die behauptete "Notwendigkeit der Vornahme einer Teilwertabschreibung wegen Uneinbringlichkeit der Forderung". Dazu sei jedoch festzuhalten, dass die Frage, ob in den folgenden Jahren die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung wegen Uneinbringlichkeit oder einen betrieblich veranlassten Forderungsverzicht gegeben seien, in den Streitjahren nicht zu überprüfen gewesen sei. Der Verzicht auf eine Forderung führe nur dann zu einer Betriebsausgabe, wenn er betrieblich veranlasst sei.

Bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung dieser Forderung vertrete auch die belangte Behörde die Auffassung, dass es sich dabei um einen echten nicht steuerbaren Schadenersatz handle, was zu einer entsprechenden Kürzung der steuerbaren Umsätze der Streitjahre führe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen hat:

Im Beschwerdefall ist strittig, ob und in welchem Ausmaß eine allfällige Schadenersatzforderung der Beschwerdeführerin gegen ihren Pächter aus festgestellten Wildschäden als Forderung gemäß § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 gewinnerhöhend aktivierungspflichtig war.Im Beschwerdefall ist strittig, ob und in welchem

Ausmaß eine allfällige Schadenersatzforderung der Beschwerdeführerin gegen ihren Pächter aus festgestellten Wildschäden als Forderung gemäß Paragraph 6, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988 gewinnerhöhend aktivierungspflichtig war.

Die Beschwerdeführerin bot im Verwaltungsverfahren für die unterlassene Aktivierung einer solchen Forderung die Erklärung, die erhobenen Schäden seien nicht durch eine unzureichende oder falsche Jagdausübung durch den Pächter, sondern durch eine großräumig falsche Abschussplanung seitens der Jagdbehörde verursacht worden. An einer Einforderung von Schadenersatz vom Pächter sei zudem auch schon deshalb nicht gedacht gewesen, weil der Pächter im Falle der Geltendmachung den Pachtvertrag kündigen würde und sie nicht in der Lage sei, die Jagd selbst auszuüben. Schließlich würde der Pächter nicht über die Mittel der Wiedergutmachung verfügen. Die durchgeführte Wildschadenfestsetzung gemäß § 71 Steiermärkisches Jagdgesetz habe - vereinbarungsgemäß - nur dem Ziel dienen sollen, eine Reduktion des Wildstandes durch eine Änderung der seit Jahrzehnten angeblich verfehlten behördlichen Abschussplanung zu erreichen. Um eine solche Änderung der Abschussplanung zu bewirken, sollte dem Pächter die Möglichkeit eingeräumt werden, seinerseits im Wege von Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark vorgehen zu können.Die Beschwerdeführerin bot im Verwaltungsverfahren für die unterlassene Aktivierung einer solchen Forderung die Erklärung, die erhobenen Schäden seien nicht durch eine unzureichende oder falsche Jagdausübung durch den Pächter, sondern durch eine großräumig falsche Abschussplanung seitens der Jagdbehörde verursacht worden. An einer Einforderung von Schadenersatz vom Pächter sei zudem auch schon deshalb nicht gedacht gewesen, weil der Pächter im Falle der Geltendmachung den Pachtvertrag kündigen würde und sie nicht in der Lage sei, die Jagd selbst auszuüben. Schließlich würde der Pächter nicht über die Mittel der Wiedergutmachung verfügen. Die durchgeführte Wildschadenfestsetzung gemäß Paragraph 71, Steiermärkisches Jagdgesetz habe - vereinbarungsgemäß - nur dem Ziel dienen sollen, eine Reduktion des Wildstandes durch eine Änderung der seit Jahrzehnten angeblich verfehlten behördlichen Abschussplanung zu erreichen. Um eine solche Änderung der Abschussplanung zu bewirken, sollte dem Pächter die Möglichkeit eingeräumt werden, seinerseits im Wege von Amtshaftungsverfahren gegen das Land Steiermark vorgehen zu können.

Feststellungen über die von der Beschwerdeführerin behaupteten Absprachen zwischen ihr und ihrem Pächter wurden im angefochtenen Bescheid nicht getroffen.

Zu Unrecht überging die belangte Behörde in diesem Zusammenhang auch die Beweisanträge der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren, die Zeugenaussage des Pächters einzuholen. Dieser hätte nämlich sowohl zum Bestehen der Forderung und ihrer allfälligen Bedingtheit durch den Ausgang des Amtshaftungsverfahrens (vgl. Doralt/Mayr, EStG14 Rz 222) als auch zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen Auskunft geben können, auf die die Beschwerdeführerin hilfsweise eine Teilwertabschreibung gestützt hat. Zu Unrecht überging die belangte Behörde in diesem Zusammenhang auch die Beweisanträge der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren, die Zeugenaussage des Pächters einzuholen. Dieser hätte nämlich sowohl zum Bestehen der Forderung und ihrer allfälligen Bedingtheit durch den Ausgang des Amtshaftungsverfahrens vergleiche , Doralt/Mayr, EStG14 Rz 222) als auch zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen Auskunft geben können, auf die die Beschwerdeführerin hilfsweise eine Teilwertabschreibung gestützt hat.

Mit den aufgezeigten Verfahrensmängeln hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb dieser im angefochtenen Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben war.Mit den aufgezeigten Verfahrensmängeln hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb dieser im angefochtenen Umfang gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben war.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet in §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet in Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11

letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 27. November 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2012150235.X00

Im RIS seit

11.02.2015

Zuletzt aktualisiert am

30.03.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at