

TE Vwgh Erkenntnis 2009/7/8 2008/15/0037

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 08.07.2009

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §30 Abs5;

EStG 1988 §21 Abs2 Z1;

EStG 1988 §21;

UStG 1994 §22 Abs4;

1. BewG 1955 § 30 heute
2. BewG 1955 § 30 gültig ab 18.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 63/2013
3. BewG 1955 § 30 gültig von 15.12.2012 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
4. BewG 1955 § 30 gültig von 30.12.2000 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
5. BewG 1955 § 30 gültig von 13.01.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
6. BewG 1955 § 30 gültig von 01.05.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
7. BewG 1955 § 30 gültig von 31.07.1992 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 450/1992
8. BewG 1955 § 30 gültig von 30.12.1987 bis 30.07.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 649/1987
1. EStG 1988 § 21 heute
2. EStG 1988 § 21 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. EStG 1988 § 21 gültig von 30.07.1988 bis 29.10.2019
1. EStG 1988 § 21 heute
2. EStG 1988 § 21 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. EStG 1988 § 21 gültig von 30.07.1988 bis 29.10.2019
1. UStG 1994 § 22 heute
2. UStG 1994 § 22 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
3. UStG 1994 § 22 gültig von 08.07.2020 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 60/2020
4. UStG 1994 § 22 gültig von 18.06.2020 bis 07.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
5. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2020 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. UStG 1994 § 22 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2016 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014

9. UStG 1994 § 22 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.2003 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
11. UStG 1994 § 22 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
12. UStG 1994 § 22 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
13. UStG 1994 § 22 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
14. UStG 1994 § 22 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
15. UStG 1994 § 22 gültig von 10.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
16. UStG 1994 § 22 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
17. UStG 1994 § 22 gültig von 22.12.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 831/1995
18. UStG 1994 § 22 gültig von 06.01.1995 bis 21.12.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
19. UStG 1994 § 22 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2008/15/0038

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der beschwerdeführenden Parteien 1. W, 2. J, beide in S, beide vertreten durch Dr. Robert Steiner, Rechtsanwalt in 9800 Spittal/Drau, Ortenburgerstraße 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 29. März 2004, GZ. RV/0099-K/02, betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1995 bis 1997 und betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum Dezember 1998, idF des Berichtigungsbescheides des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 8. April 2004, GZ. RV/0099-K/02, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der beschwerdeführenden Parteien 1. W, 2. J, beide in S, beide vertreten durch Dr. Robert Steiner, Rechtsanwalt in 9800 Spittal/Drau, Ortenburgerstraße 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 29. März 2004, GZ. RV/0099-K/02, betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1995 bis 1997 und betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum Dezember 1998, in der Fassung des Berichtigungsbescheides des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 8. April 2004, GZ. RV/0099-K/02, zu Recht erkannt:

Spruch

Der erstangefochtene Bescheid wird, soweit mit ihm über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum Dezember 1998 abgesprochen wird, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.286,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Von den Beschwerdeführern, die miteinander verheiratet sind, wurden im Streitzeitraum Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Fremdenpension) erklärt.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer u. a. fest, dass die Beschwerdeführer im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebes die Milch- und Mutterkuhhaltung, die Rinder- und Schweinezucht und den Obstbau betrieben. Die Milch werde verarbeitet, die gezüchteten Rinder und Schweine würden geschlachtet, vereinzelt als Frischfleisch verkauft, überwiegend jedoch zu Speck und Würsten veredelt. Die Vermarktung der landwirtschaftlichen Produkte erfolge im Ab-Hof-Verkauf, im Buschenschank und in der Fremdenpension. Das Obst werde mit einer hofeigenen Presse zu Most verarbeitet. Der Most werde im Buschenschank und für die Spirituosenherzeugung verwendet. In den Ab-Hof-Verkauf gelangten fast ausschließlich Frucht- und Edelbrände.

Die Einkünfte aus dem Buschenschank und dem Ab-Hof-Verkauf hätten die Beschwerdeführer als mit der "Pauschalierung" abgegolten erklärt.

Nach § 30 Abs. 5 des Bewertungsgesetzes 1955 liege ein landwirtschaftlicher Betrieb nur dann vor, wenn die im

Vergleich zur reduzierten Nutzfläche ermittelten Vieheinheiten nicht nachhaltig überschritten würden. Andernfalls sei hinsichtlich des gesamten Tierbestandes von einem Gewerbebetrieb auszugehen. Für die von den Beschwerdeführern bewirtschaftete Fläche (8,5 ha inklusive Zupachtungen) errechne sich eine maximale Anzahl der Vieheinheiten von vierzehn Stück. Der Betrieb halte jedoch nachhaltig rund sechzehn Vieheinheiten. Nach Paragraph 30, Absatz 5, des Bewertungsgesetzes 1955 liege ein landwirtschaftlicher Betrieb nur dann vor, wenn die im Vergleich zur reduzierten Nutzfläche ermittelten Vieheinheiten nicht nachhaltig überschritten würden. Andernfalls sei hinsichtlich des gesamten Tierbestandes von einem Gewerbebetrieb auszugehen. Für die von den Beschwerdeführern bewirtschaftete Fläche (8,5 ha inklusive Zupachtungen) errechne sich eine maximale Anzahl der Vieheinheiten von vierzehn Stück. Der Betrieb halte jedoch nachhaltig rund sechzehn Vieheinheiten.

Nach § 21 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 gelte als Nebenbetrieb ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu dienen bestimmt sei. Ob dies der Fall sei, sei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen. Im Buschenschank würden veredelte Urprodukte der Landwirtschaft (Most, Frucht- und Edelbrände, Fleisch, Wurst, Butter und Käse) und zugekaufte Produkte (Mineralwasser, Sauergemüse, Brot, etc.) tischfertig zubereitet serviert. Der Betrieb sei an rund 170 Tagen im Jahr geöffnet, befinde sich in einem eigens dafür errichteten Gebäude, verfüge über 120 Sitzplätze (60 innen, 60 im Freien) und sei von der Ausstattung mit einem rustikalen Gastgewerbebetrieb (Theke, Schankanlage) vergleichbar. Die im Zusammenhang mit dem Buschenschank anfallende Arbeit werde von den Beschwerdeführern, drei Kindern im Studentenalter und Personen aus dem Verwandtschaftskreis erledigt. Im "Buschenschankführer" werde darauf hingewiesen, dass "Busse auf Anmeldung" bedient würden. Als weitere Besonderheit stünden ein Kinderspielplatz, Schnupperreiten für Kinder und Pferdeschlittenfahrten im Angebot. Der landwirtschaftliche Betrieb sei darauf ausgerichtet, dem gewerblichen Betrieb des Buschenschanks zu dienen. Sämtliche Erlöse würden über den Buschenschank erzielt werden. Nach der äußeren Erscheinungsform, der Art der Bewirtschaftung und dem Gesamtbild der Verhältnisse sei daher ein einheitlicher Gewerbebetrieb und nicht ein einheitlicher landwirtschaftlicher Betrieb gegeben. Nach Paragraph 21, Absatz 2, Ziffer eins, EStG 1988 gelte als Nebenbetrieb ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu dienen bestimmt sei. Ob dies der Fall sei, sei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen. Im Buschenschank würden veredelte Urprodukte der Landwirtschaft (Most, Frucht- und Edelbrände, Fleisch, Wurst, Butter und Käse) und zugekaufte Produkte (Mineralwasser, Sauergemüse, Brot, etc.) tischfertig zubereitet serviert. Der Betrieb sei an rund 170 Tagen im Jahr geöffnet, befinde sich in einem eigens dafür errichteten Gebäude, verfüge über 120 Sitzplätze (60 innen, 60 im Freien) und sei von der Ausstattung mit einem rustikalen Gastgewerbebetrieb (Theke, Schankanlage) vergleichbar. Die im Zusammenhang mit dem Buschenschank anfallende Arbeit werde von den Beschwerdeführern, drei Kindern im Studentenalter und Personen aus dem Verwandtschaftskreis erledigt. Im "Buschenschankführer" werde darauf hingewiesen, dass "Busse auf Anmeldung" bedient würden. Als weitere Besonderheit stünden ein Kinderspielplatz, Schnupperreiten für Kinder und Pferdeschlittenfahrten im Angebot. Der landwirtschaftliche Betrieb sei darauf ausgerichtet, dem gewerblichen Betrieb des Buschenschanks zu dienen. Sämtliche Erlöse würden über den Buschenschank erzielt werden. Nach der äußeren Erscheinungsform, der Art der Bewirtschaftung und dem Gesamtbild der Verhältnisse sei daher ein einheitlicher Gewerbebetrieb und nicht ein einheitlicher landwirtschaftlicher Betrieb gegeben.

Anknüpfend an die in § 126 Abs. 1 BAO normierte allgemeine Pflicht zur Führung von Aufzeichnungen bestehe für Landwirte die Verpflichtung zur Aufzeichnung des Zukaufes von Waren in land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieben. Bei Inanspruchnahme von EU-Förderungen bestehe für jeden landwirtschaftlichen Betrieb zudem die Verpflichtung, entsprechende Bestandsverzeichnisse zu führen. Die Beschwerdeführer erhielten u.a. Fördergelder für die Mutterkuhhaltung. Trotzdem sei über Verlangen des Prüfers nur ein Bestandsverzeichnis für männliche Rinder vorgelegt worden. Das im Zusammenhang mit der Spirituosenherzeugung zu führende Überwachungsbuch sei ebenfalls nicht vorgelegt worden. Die Gesamtumsätze im Buschenschank seien erst ab 1998 aufgezeichnet worden, weshalb die diesbezüglichen Umsätze und Gewinne gemäß § 184 BAO zu schätzen seien. Anknüpfend an die in Paragraph 126, Absatz eins, BAO normierte allgemeine Pflicht zur Führung von Aufzeichnungen bestehe für Landwirte die Verpflichtung zur Aufzeichnung des Zukaufes von Waren in land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieben. Bei Inanspruchnahme von EU-Förderungen bestehe für jeden landwirtschaftlichen Betrieb zudem die Verpflichtung, entsprechende Bestandsverzeichnisse zu führen. Die Beschwerdeführer erhielten u.a. Fördergelder für die Mutterkuhhaltung. Trotzdem sei über Verlangen des Prüfers nur ein Bestandsverzeichnis für männliche Rinder vorgelegt worden. Das im Zusammenhang mit der Spirituosenherzeugung zu führende Überwachungsbuch sei ebenfalls nicht vorgelegt worden. Die Gesamtumsätze im Buschenschank seien erst ab 1998 aufgezeichnet worden, weshalb die

diesbezüglichen Umsätze und Gewinne gemäß Paragraph 184, BAO zu schätzen seien.

Unter Bezugnahme auf die getroffenen Feststellungen wurden vom Prüfer die Umsätze aus dem Buschenschank und dem Ab-Hof-Verkauf für die Jahre 1995 (594.589,40 S), 1996 (585.740,91 S), 1997 (612.407,58 S) und den Zeitraum Jänner bis Dezember 1998 (509.780,31 S) geschätzt und der 10 oder 20%igen Umsatzsteuer unterzogen. Die geschätzten Vorsteuern (5% der steuerpflichtigen Gesamtumsätze) wurden berücksichtigt; der für die Jahre 1995 (44.833,88 S), 1996 (27.501,18 S) und 1997 (19.368,52) geschätzte Gewinn aus Buschenschank und Ab-Hof-Verkauf bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb erfasst.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ - im wiederaufgenommenen Verfahren - entsprechende Bescheide betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieben für die Jahre 1995 bis 1997. Auch die Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 1998 wurde neu festgesetzt.

Die Beschwerdeführer erhoben gegen die Sachbescheide Berufung und führten aus, den Buschenschank eröffnet zu haben, um der Großfamilie, sechs Kinder, von denen drei studierten, den Lebensunterhalt zu sichern. Der Gesetzgeber habe diese Möglichkeit bewusst geschaffen, um die wirtschaftlichen Lage existenzbedrohter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zu verbessern.

Da die für 1995 und 1996 maßgebende Pauschalierungsverordnung keine für den Buschenschank im Rahmen des Obstbaues geltende Regelung enthalte, seien für diese Jahre die dafür maßgeblichen Rechtsmeinungen und Kommentare heranzuziehen. "Im Kommentar Hofstätter-Reichel 'Die Einkommensteuer 1988 Band III B' zu § 23 TZ 13 EStG wird eindeutig definiert, dass der Buschenschank weder zu den Nebenbetrieben noch zu den Nebentätigkeiten eines landwirtschaftlichen Betriebes gehört, sondern unmittelbarer Bestandteil des Hauptbetriebes (in diesem Fall Weinbaubetrieb) ist." Laut Verordnung vom 30. Dezember 1997, BGBl. II Nr. 430/1997 gelte ab 1998 für Umsätze aus der "Be- oder Verarbeitung" und für "Umsätze aus Nebenerwerb" zwar eine Umsatzgrenze von 330.000 S. Die Umsätze aus dem Buschenschank blieben aber Teil des durch die Pauschalierung erfassten landwirtschaftlichen Hauptbetriebes und seien nicht in diese Umsätze einzubeziehen. Die Verordnung BGBl. II Nr. 430/1997 sei in analoger Anwendung auch für die Jahre 1995 und 1996 anzuwenden. Da die für 1995 und 1996 maßgebende Pauschalierungsverordnung keine für den Buschenschank im Rahmen des Obstbaues geltende Regelung enthalte, seien für diese Jahre die dafür maßgeblichen Rechtsmeinungen und Kommentare heranzuziehen. "Im Kommentar Hofstätter-Reichel 'Die Einkommensteuer 1988 Band römisch drei B' zu Paragraph 23, TZ 13 EStG wird eindeutig definiert, dass der Buschenschank weder zu den Nebenbetrieben noch zu den Nebentätigkeiten eines landwirtschaftlichen Betriebes gehört, sondern unmittelbarer Bestandteil des Hauptbetriebes (in diesem Fall Weinbaubetrieb) ist." Laut Verordnung vom 30. Dezember 1997, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 430 aus 1997, gelte ab 1998 für Umsätze aus der "Be- oder Verarbeitung" und für "Umsätze aus Nebenerwerb" zwar eine Umsatzgrenze von 330.000 S. Die Umsätze aus dem Buschenschank blieben aber Teil des durch die Pauschalierung erfassten landwirtschaftlichen Hauptbetriebes und seien nicht in diese Umsätze einzubeziehen. Die Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 430 aus 1997, sei in analoger Anwendung auch für die Jahre 1995 und 1996 anzuwenden.

Der Buschenschank sei auf der Grundlage des geltenden Buschenschankgesetzes geführt worden. Der Produktkatalog "betreffend den Ausschank von Getränken und selbsterzeugten kalten Speisen" enthalte nur die im Gesetz angeführten Waren. Der Zukaufswert der im Gesetz genannten Getränke und sonstigen Produkte liege wesentlich unter den in § 30 Abs. 9 des Bewertungsgesetzes 1955 normierten 25%. Der Buschenschank sei auf der Grundlage des geltenden Buschenschankgesetzes geführt worden. Der Produktkatalog "betreffend den Ausschank von Getränken und selbsterzeugten kalten Speisen" enthalte nur die im Gesetz angeführten Waren. Der Zukaufswert der im Gesetz genannten Getränke und sonstigen Produkte liege wesentlich unter den in Paragraph 30, Absatz 9, des Bewertungsgesetzes 1955 normierten 25%.

Für den Buschenschank sei aus Platzgründen ein eigenes Gebäude errichtet worden. Es sei dies ein kleines rustikales Nebengebäude, das aus abgetragenen Baumaterialien mit überwiegend persönlicher Eigenleistung errichtet und gestaltet worden sei. Die Räumlichkeiten müssten der im Buschenschankgesetz verlangten Mindestausstattung (bau-, gesundheits- und feuerpolizeiliche Anforderungen) entsprechen.

Dass der Buschenschank aufgrund des Umfangs kein untergeordneter Nebenbetrieb sei, sei nicht richtig. Diese Tätigkeit sei integrierender Bestandteil des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes. Auch im landwirtschaftlichen Unternehmen seien kommerzielle Aktivitäten, entsprechende Räumlichkeiten, Werbemaßnahmen und die

Gästebetreuung unerlässlich. Dazu komme das Angebot typisch bäuerlicher selbsterzeugter Qualitätsprodukte, um den Erwartungen und Vorstellungen der Gäste zu entsprechen, die rustikale bäuerliche Verhältnisse suchten. Die zusätzlichen Angebote (Kinderspielplatz, Schnupperreiten, Pferdeschlittenfahrten, etc.) würden ausschließlich von anderen Unternehmern erbracht und mit diesen abgerechnet. Der Vermittlungsservice diene im Rahmen der Gästebetreuung zur Information und habe lediglich werbemäßigen Charakter. Die Pferde der Beschwerdeführer seien in diesem Zeitraum als Weidevieh auf fremden Almen eingestellt.

Auch die gegenüber einem Gewerbebetrieb bestehenden Einschränkungen, wie reduzierte Öffnungszeiten von 200 Tagen im Jahr (tatsächlich würde nur an 170 Tagen offen gehalten) sowie die Sperrstunde (22 Uhr) seien zu beachten, weshalb im vorliegenden Fall kein einheitlicher Gewerbebetrieb gegeben sei.

Zudem brachten die Beschwerdeführer vor, dass sie im Prüfungszeitraum weitere landwirtschaftliche Flächen von 1,0500 ha bewirtschaftet hätten, weshalb die insgesamt bewirtschaftete Fläche 9,6854 ha betrage. Die vom Prüfer errechnete Anzahl der Vieheinheiten stimme nicht, da von den Beschwerdeführern nur vierzehn und nicht sechzehn Vieheinheiten nachhaltig gehalten würden.

In einer Ergänzung zur Berufung brachten die Beschwerdeführer u. a. vor, die Ausstattung ihres Betriebes sei den Angaben im Buschenschankführer entnommen worden. Diese Angaben seien, wie in Prospekten üblich, "werbemäßig dargestellt" und auf den "realistisch vorhandenen Standard" zu reduzieren. Die Sitzplätze bestünden aus rustikalen Tischen und Bänken. Bei normalen Sitzverhältnissen seien dies im Innenraum und Freien je 50 Sitze. "Dabei ist diese Frequenz nicht mit insgesamt 120 Sitzplätzen sondern alternativ (entweder innen oder außen bei entsprechenden Witterungsverhältnissen) zu verstehen."

Anlässlich einer Einvernahme gaben die Beschwerdeführer zu Protokoll, dass sie Rinderprämien erst ab 1999 beantragt und Bestandsverzeichnisse für männliche und weibliche Rinder erst ab diesem Zeitpunkt geführt hätten. Für Schweine seien keine Bestandsverzeichnisse erforderlich. Durchschnittlich seien 25 Schweine gehalten worden. Im Raum K habe sich der Verkauf von Most und "selbst erzeugten landwirtschaftlichen Speisen" erst im Zusammenhang mit der Intensivierung der Direktvermarktung eingebürgert, weshalb der Most-Buschenschank gegenüber dem Wein-Buschenschank auf eine eher geringe Tradition verweisen könne. "Eine andere Verkehrsauffassung wie beim Weinbau ist daher nicht gegeben."

Der Prüfer brachte in der Stellungnahme zur Berufung u. a. vor, dass es für die in der Berufung angeführten weiteren landwirtschaftlichen Flächen weder Pachtverträge noch sonstige schriftliche Vereinbarungen gebe. Die Bewirtschaftung der Flächen erfolge unentgeltlich und diene in erster Linie der Pflege des Ortsbilds. Die stichtagsbezogenen Viehzähllisten stellten keinen Nachweis für die im Betrieb erzeugten Rinder dar. Die nachträglich vorgelegten Bestandsverzeichnisse würden nur teilweise den Prüfungszeitraum betreffen und stellten ebenfalls keinen derartigen Nachweis dar. Da Einstellferkel mit einem Gewicht von ca. 25 kg gekauft und in drei bis vier Monaten auf 120 kg gemästet würden, sei die in den Viehzähllisten vermerkte Anzahl der Schweine nicht aussagekräftig. Die bei den Viehzählungen der Jahre 1995 (25), 1996 (27) und 1997 (21) festgestellte Stückzahl sei (theoretisch) mit einem Vervielfacher von drei bis vier zu multiplizieren, um eine mögliche Jahresproduktion an Schweinen zu erhalten. Die Beschwerdeführer hätten weder die dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzurechnenden Erlöse noch die Erlöse aus dem Buschenschank aufgezeichnet. Der Buschenschank sei dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nicht untergeordnet und stehe durch den hohen Verarbeitungsgrad der Urprodukte in unmittelbarer Konkurrenz zu typischen Gewerbebetrieben.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme brachten die Beschwerdeführer vor, dass sie landwirtschaftliche Flächen von insgesamt 10,8866 ha bewirtschafteten und die vom Prüfer ins Treffen geführte Pflege des Ortsbildes nur ein Nebeneffekt der Bewirtschaftung einzelner Flächen sei. Die Vieheinheiten hätten bei richtigem Ansatz der Pferde durchschnittlich 13,44 betragen. Die Anzahl der im Streitzeitraum gehaltenen Schweine habe durchschnittlich 30 Stück betragen. Davon hätten 25 dem Buschenschank und 4 bis 5 dem Eigenverbrauch (Großfamilie mit 8 Personen) gedient. Von April bis Juni seien 30 Ferkel mit einem Lebendgewicht von 23 bis 36 Kilogramm eingestellt worden. Ab Dezember sei mit der Schlachtung begonnen worden. Die Schlachtungen seien in der kalten Jahreszeit durchgeführt worden, weil die Beschwerdeführer über keine klimatisierte Trockenkammer verfügten.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide und die Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 bis 1997 als unbegründet abgewiesen. Die Berufung betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für Dezember 1998 wurde zurückgewiesen.

Eine zuverlässige Feststellung des Viehbestandes sei im gegenständlichen Fall nicht möglich, weil die stichtagsbezogenen Statistiken der Gemeinde die Anzahl der von den Beschwerdeführern übers Jahr gehaltenen Tiere nicht dokumentierten. Auch wenn die Tierhaltung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften eine landwirtschaftliche sei, stellten die strittigen Einkünfte nicht zwingend Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft dar, da die Be- und Verarbeitung von Urprodukten außerhalb des landwirtschaftlichen Kernbereiches liege und nur zu diesem zähle, wenn sie dem landwirtschaftlichen Hauptbetrieb diene.

Der land- und forstwirtschaftliche Nebenbetrieb sei ein Gewerbebetrieb, der auf Grund seiner wirtschaftlichen Zweckbestimmung und Bedeutung für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft im Sinne eines Hilfsbetriebes untergeordnet sei. Umsatz und Gewinn seien Anhaltspunkte dafür, ob ein Nebenbetrieb oder ein selbstständiger Gewerbebetrieb vorliege (Hinweis auf Doralt, EStG3, Tz 71 zu § 21 und die dort angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes). Ob ein Betrieb dem anderen diene, sei im Einzelfall gemäß der Verkehrsauffassung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 30. April 1953, Zl. 98/51). Der land- und forstwirtschaftliche Nebenbetrieb sei ein Gewerbebetrieb, der auf Grund seiner wirtschaftlichen Zweckbestimmung und Bedeutung für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft im Sinne eines Hilfsbetriebes untergeordnet sei. Umsatz und Gewinn seien Anhaltspunkte dafür, ob ein Nebenbetrieb oder ein selbstständiger Gewerbebetrieb vorliege (Hinweis auf Doralt, EStG3, Tz 71 zu Paragraph 21 und die dort angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes). Ob ein Betrieb dem anderen diene, sei im Einzelfall gemäß der Verkehrsauffassung nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 30. April 1953, Zl. 98/51).

Eine gewerbliche Tätigkeit sei als Nebenbetrieb des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes anzusehen, wenn weitaus überwiegend land- und forstwirtschaftliche Produkte aus der eigenen Produktion be- oder verarbeitet würden; dabei müsse die land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit weiter Haupttätigkeit bleiben, d.h. die Einkünfte aus der direkten Verwertung land- und forstwirtschaftlicher Produkte müssten die Einkünfte aus dem Nebenbetrieb übersteigen.

Der Verwaltungsgerichtshof nehme einen Nebenbetrieb zudem nur dann an, wenn auch eine Unterordnung hinsichtlich der wirtschaftlichen Bedeutung gegeben sei. Überstiegen die Einkünfte aus dem gewerblichen Betrieb dauerhaft die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, könne dem Begriff nach nicht mehr von einem Nebenbetrieb gesprochen werden (Hinweis auf die hg. Erkenntnisse vom 3. April 1959, Zl. 2315/57, und vom 30. April 1953, Zl. 98/51).

Dass beinahe das ganze Fleisch zur Produktion tischfertiger Produkte verwendet worden sei, werde nicht bestritten. Beim Obst sei es teilweise sogar zu Zukäufen gekommen. Betrachte man den Produktionsvorgang, so würden aus den eindeutig der Landwirtschaft zuzurechnenden Tieren durch das Zerteilen, Beimengen von Gewürzen und anderen Zutaten, "Würstel", Salami, Schinken, usw., hergestellt. Aus dem Urprodukt Obst werde Most hergestellt. Diese Vorgänge erforderten die gewerbliche Haltbarmachung. Das Urprodukt Fleisch und Obst mache nur mehr den weitaus geringeren Wertanteil am Endprodukt aus. Halte man sich die Urprodukte (Tiere/Obst) und die verkauften Produkte ("Würstel", Salami, Schinken, Speck, Most, usw.) vor Augen, werde man in den verkauften Produkten wohl "Gegenstände anderer Marktgängigkeit" erblicken können (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 16. September 2003, 99/14/0228).

Bei der gegebenen Konstellation könne nicht mehr davon gesprochen werden, dass die Be- und Verarbeitung der Urprodukte der Erzeugung dieser Produkte untergeordnet sei. Die Be- und Verarbeitung habe eine zentrale Position eingenommen. Die Landwirtschaft werde nahezu ausschließlich betrieben, um die be- und verarbeiteten Produkte "an den Mann zu bringen". Die Landwirtschaft diene nicht dazu, Rohprodukte oder nur geringfügig bearbeitete Produkte - z.B. Tiere zerteilt in Hälften - zu verkaufen, sondern um den Buschenschank, den Ab-Hof-Verkauf und die gewerbliche Fremdenpension mit den be- und verarbeiteten Erzeugnissen zu bedienen, wobei der Umstand, dass im Buschenschank nur Familienangehörige mitarbeiteten, die Gewerblichkeit nicht ausschließe.

§ 21 EStG 1988 führe den Buschenschank nicht ausdrücklich an. In der 1995 und 1996 geltenden Verordnung BGBl. II 107/1997 finde sich keine Regelung für den Buschenschank im Rahmen des Obstbaues. Für den Weinbaubuschenschank werde in dieser Verordnung normiert, dass die Gewinne aus Buschenschank und Bouteillenweinverkauf durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln seien. In § 6 Abs. 1 und 3 der Verordnung

BGBI. II 430/1997 werde der Buschenschank im Rahmen des Obstbaues zwar geregelt, die diesbezüglichen Bestimmungen seien aber bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1997 nicht anzuwenden. Bis einschließlich 1997 habe keine ausdrückliche Regelung für den Obstbuschenschank bestanden. Paragraph 21, EStG 1988 führe den Buschenschank nicht ausdrücklich an. In der 1995 und 1996 geltenden Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, 107 aus 1997, finde sich keine Regelung für den Buschenschank im Rahmen des Obstbaues. Für den Weinbaubuschenschank werde in dieser Verordnung normiert, dass die Gewinne aus Buschenschank und Bouteillenweinverkauf durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zu ermitteln seien. In Paragraph 6, Absatz eins und 3 der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, 430 aus 1997, werde der Buschenschank im Rahmen des Obstbaues zwar geregelt, die diesbezüglichen Bestimmungen seien aber bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1997 nicht anzuwenden. Bis einschließlich 1997 habe keine ausdrückliche Regelung für den Obstbuschenschank bestanden.

Nach der als Orientierungshilfe heranzuziehenden Gewerbeordnung 1994 sei der Buschenschank von der Anwendung der Gewerbeordnung ausgenommen. Dies spreche dafür, dass der Buschenschank grundsätzlich eine gewerbliche Tätigkeit sei. Dass dem Buschenschank durch die Ausnahme von der Gewerbeordnung seine Gewerblichkeit genommen wäre, sei dem Verwaltungsgerichtshofurteil vom 16. September 2003, 99/14/0228, nicht zu entnehmen. Der Buschenschank könne mangels einer gegenteiligen gesetzlichen Regelung nicht der Landwirtschaft zugerechnet werden, weil diese im Streitfall überwiegend dem Betrieb des Buschenschanks diene.

Dem Berufungsbegehren, die zum Weinbaubuschenschank getroffenen Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Juni 1987, 86/13/0065, analog auf den Obstbuschenschank anzuwenden, könne nicht gefolgt werden. Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführer nichts vorgebracht hätten, das eine Gleichstellung von Wein- und Obstbuschenschank rechtfertige, sprächen die Ausführungen im Verwaltungsgerichtshofurteil vom 16. September 2003, 99/14/0228, dafür, dass der Buschenschank seiner Konzeption nach gewissermaßen ein "Nebenbei", nicht aber der eigentliche Zweck der Landwirtschaft sein sollte. Diese Unterordnung finde sich auch in § 2 Abs. 4 der Gewerbeordnung 1994. Dem Berufungsbegehren, die zum Weinbaubuschenschank getroffenen Ausführungen im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. Juni 1987, 86/13/0065, analog auf den Obstbuschenschank anzuwenden, könne nicht gefolgt werden. Abgesehen davon, dass die Beschwerdeführer nichts vorgebracht hätten, das eine Gleichstellung von Wein- und Obstbuschenschank rechtfertige, sprächen die Ausführungen im Verwaltungsgerichtshofurteil vom 16. September 2003, 99/14/0228, dafür, dass der Buschenschank seiner Konzeption nach gewissermaßen ein "Nebenbei", nicht aber der eigentliche Zweck der Landwirtschaft sein sollte. Diese Unterordnung finde sich auch in Paragraph 2, Absatz 4, der Gewerbeordnung 1994.

Abgesehen vom eingeschränkten Speisen- und Getränkeangebot, das der Gewerblichkeit nicht entgegenstehe, "könnte das im Buschenschank gegebene Bild das eines gewerblichen Landgasthauses sein". Sollten entgegen den Angaben im Buschenschankführer (je 60 Sitzplätze im Innen- und Außenbereich) jeweils nur 50 Personen Platz gefunden haben, so sei doch die Versorgung einer entsprechend großen Anzahl von Personen möglich, es sei immerhin die Unterbringung von Busgästen - wenn auch auf Anmeldung - angeboten worden. Für Kinder sei in der "Erlebnisbuschenschank" ein Spielplatz vorhanden. Zudem sei ein reichhaltiges Programm - Schnupperreiten auf Norikern und Ponys für Kinder und im Winter Pferdeschlittenfahrten - angeboten worden. Auch wenn diese Leistungen tatsächlich von fremden Unternehmern erbracht wurden, ändere dies nichts daran, "dass sich ein Bild geboten hat, das über die 'ursprüngliche' Land- und Forstwirtschaft hinausgeht". Die Werbung im Buschenschankführer und das Angebot weiterer Zusatzleistungen seien Indizien für die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Bei den Beschwerdeführern komme noch hinzu, dass sie zudem eine Fremdenpension betrieben. Wenn die Beschwerdeführer meinten, dass man in jeder Branche konkurrenzfähig bleiben müsse, so würden sie übersehen, dass sie durch die Erfassung im Rahmen der Pauschalierung gegenüber sonstigen Gewerbetreibenden wie Landgasthäusern, Jausenstationen, usw., im Vorteil wären.

Bei den gegebenen Verhältnissen - ein einer Jausenstation vergleichbares Angebot von Erzeugnissen, insgesamt 100 bis 120 Sitzplätze, zusätzliches Leistungsangebot - könne nicht mehr von einer "ursprünglichen Landwirtschaft" gesprochen werden, es sei vielmehr von einem "gewerblichen Landgasthaus" auszugehen. Dass die Anzahl der Öffnungstage beschränkt sei, spreche nicht gegen die Gewerblichkeit, da zeitliche Beschränkungen auch bei gewerblichen Saisonbetrieben durchaus üblich seien. Ebenso schließe die mit 22 Uhr festgesetzte Sperrstunde die Gewerblichkeit nicht aus, weil es derartige Einschränkungen auch für andere gastronomische Betriebe, z.B. für "Schanigärten", gebe.

Ziehe man die Entgelte aus dem Buschenschank und dem Ab-Hof-Verkauf heran, so entfielen diese 1995 zu rund 91% und 1996 und 1997 zu rund 93% auf den Buschenschank. Dass einem Buschenschank die Funktion eines Zubrotes zukommen solle, ließen die Ausführungen in den Verwaltungsgerichtshofurteilen vom 10. Juli 1987, 86/13/0065, und vom 16. September 2003, 99/14/0228, erkennen. Die eigentliche Tätigkeit der Beschwerdeführer im Berufszeitraum sei nicht die Tierhaltung und der Obstbau, sondern die Herstellung von tischfertigen Produkten und ihr Absatz im Buschenschank sowie im Ab-Hof-Verkauf gewesen.

Dem Berufsbegehren, die Verordnung BGBl. II 430/1997 für den Berufszeitraum anzuwenden, könne angesichts des zeitlichen Geltungsbereiches der Verordnung nicht entsprochen werden. Dem Berufsbegehren, die Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, 430 aus 1997, für den Berufszeitraum anzuwenden, könne angesichts des zeitlichen Geltungsbereiches der Verordnung nicht entsprochen werden.

Auch dem Berufungsvorbringen, wonach die Anzahl der im Buschenschank verwerteten Schweine nur 25 und nicht 30 Stück betragen habe, könne nicht gefolgt werden, weil die ohnehin nur allgemein gehaltenen Angaben im Berufungsverfahren durch keine (konkreten) Unterlagen belegt worden seien. Die Beschwerdeführer hätten keine diesbezüglichen Aufzeichnungen geführt.

Was die umsatzsteuerliche Behandlung anlange, so sei durch die Qualifikation der Einkünfte als gewerblich der Anwendung der Zusatzsteuer gemäß § 22 UStG 1994 der Boden entzogen. Was die umsatzsteuerliche Behandlung anlange, so sei durch die Qualifikation der Einkünfte als gewerblich der Anwendung der Zusatzsteuer gemäß Paragraph 22, UStG 1994 der Boden entzogen.

Der Bescheid vom 9. März 1999 betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für Dezember 1998 sei mit Erlassung des gemäß § 200 Abs. 1 vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 1998 per 16. Juni 2000 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden, weshalb die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid vom 6. Juli 1999, eingebracht am 8. Juli 1999, als unzulässig zurückzuweisen sei. Der Bescheid vom 9. März 1999 betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für Dezember 1998 sei mit Erlassung des gemäß Paragraph 200, Absatz eins, vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 1998 per 16. Juni 2000 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden, weshalb die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid vom 6. Juli 1999, eingebracht am 8. Juli 1999, als unzulässig zurückzuweisen sei.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 8. April 2004 wurde der Spruch des am 29. März 2004 ergangenen Bescheides berichtigt. Die Berichtigung wurde nicht angefochten.

Über die gegen den Bescheid vom 29. März 2004 in der berichtigten Fassung erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 bis 1997

Gemäß § 21 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft u.a. (Z 1) Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955. Gemäß Paragraph 21, Absatz eins, EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft u.a. (Ziffer eins,) Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb Paragraph 30, Absatz 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.

Gemäß § 21 Abs. 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 u.a. auch (Z 1) Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist. Gemäß Paragraph 21, Absatz 2, EStG 1988 gehören zu den Einkünften im Sinne des Absatz eins, u.a. auch (Ziffer eins,) Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

Die Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben ist in § 22 UStG 1994 geregelt. Nach dessen Abs. 1 in seiner für die Streitjahre geltenden Fassung, wird die Steuer bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt. Abs. 2 sieht

für die Lieferung bestimmter Getränke eine Zusatzsteuer von 10% vor, die unter bestimmten Voraussetzungen entfallen kann bzw. nur 2% beträgt. Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ist ein Betrieb anzusehen, dessen Hauptzweck auf die Land- und Forstwirtschaft gerichtet ist (Abs. 3). Zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehören auch die Nebenbetriebe, die dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sind (Abs. 4). Die Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben ist in Paragraph 22, UStG 1994 geregelt. Nach dessen Absatz eins, in seiner für die Streitjahre geltenden Fassung, wird die Steuer bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt. Absatz 2, sieht für die Lieferung bestimmter Getränke eine Zusatzsteuer von 10% vor, die unter bestimmten Voraussetzungen entfallen kann bzw. nur 2% beträgt. Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ist ein Betrieb anzusehen, dessen Hauptzweck auf die Land- und Forstwirtschaft gerichtet ist (Absatz 3.). Zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehören auch die Nebenbetriebe, die dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sind (Absatz 4.,).

Das Kriterium der Unterordnung des Nebenbetriebes findet beim Verwertungs- und Verarbeitungsbetrieb im entscheidenden Überwiegen des Anteiles der eigenen Urproduktion am Umsatz des Nebenbetriebes seinen Ausdruck (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. März 1986, 85/14/0146, VwSlg 6083 F/1986). Die notwendige Gesamtbetrachtung kann sich jedoch dann nicht auf den Umfang der Zukäufe beschränken, wenn andere Umstände, etwa die Höhe der Umsätze aus verarbeiteten Produkten in ihrer absoluten Größe oder im Verhältnis zu den Umsätzen des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes gegen eine Unterordnung des Nebenbetriebes sprechen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. September 2003, 99/14/0228). Das Kriterium der Unterordnung des Nebenbetriebes findet beim Verwertungs- und Verarbeitungsbetrieb im entscheidenden Überwiegen des Anteiles der eigenen Urproduktion am Umsatz des Nebenbetriebes seinen Ausdruck vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 4. März 1986, 85/14/0146, VwSlg 6083 F/1986). Die notwendige Gesamtbetrachtung kann sich jedoch dann nicht auf den Umfang der Zukäufe beschränken, wenn andere Umstände, etwa die Höhe der Umsätze aus verarbeiteten Produkten in ihrer absoluten Größe oder im Verhältnis zu den Umsätzen des landwirtschaftlichen Hauptbetriebes gegen eine Unterordnung des Nebenbetriebes sprechen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 16. September 2003, 99/14/0228).

Die Beschwerdeführer tragen vor, sie hätten "in der Berufung bzw. der Ergänzungsdarstellung" ausführlich dargelegt, dass aufgrund der eigenen, gepachteten und unentgeltlich überlassenen landwirtschaftlichen Flächen ein Höchststand von siebzehn Vieheinheiten im Sinne des Bewertungsgesetzes 1955 möglich sei, den sie mit maximal vierzehn Vieheinheiten nie erreicht oder überschritten hätten. Die belangte Behörde habe bestätigt, dass die zugepachteten Flächen zu einer Erhöhung der Vieheinheiten führten. Weiters habe die belangte Behörde das Finanzamt mit seinen Feststellungen zitiert, dass die bei den Viehzählungen erhobene Stückzahl der gehaltenen Schweine (theoretisch) mit einem Vervielfacher von drei bis vier multipliziert werden könnten, was eine höhere Anzahl der geschlachteten Schweine pro Jahr ergebe, als von den Beschwerdeführern angegeben. Die Erklärung der Beschwerdeführer, dass entgegen dieser theoretischen Berechnung rund 25 Schweine zur Verarbeitung im Buschenschank und vier bis fünf als Eigenverbrauch anzusetzen seien, habe die belangte Behörde nicht im Detail behandelt.

Dem ist zu erwidern, dass die belangte Behörde die Feststellung traf, dass die Anzahl der im Streitzeitraum gehaltenen Rinder und Schweine nicht zuverlässig erhoben werden kann, was auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken stößt, weil diesbezüglich im gesamten Verwaltungsverfahren keine aussagekräftigen Aufzeichnungen/Unterlagen vorgelegt wurden. Im angefochtenen Bescheid wird zudem zutreffend darauf hingewiesen, dass das Vorliegen eines landwirtschaftlichen Betriebes im Sinne des § 30 Abs. 5 des Bewertungsgesetzes 1955 nicht zwingend zur Folge hat, dass die hier strittigen Einkünfte als solche aus Land- und Forstwirtschaft zu qualifizieren sind. Da unstrittig die Tierhaltung einem landwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen wäre, war die belangte Behörde nicht gehalten, sich mit der Frage auseinander zu setzen, ob der in § 30 Abs. 5 des Bewertungsgesetzes normierte Höchststand an Vieheinheiten im gegenständlichen Fall überschritten wurde oder nicht, weshalb in Bezug auf diese Frage dahingestellt bleiben kann, ob die Anzahl der im Streitzeitraum gehaltenen Schweine 25, 30 oder ein Vielfaches davon betragen hat. Mangels entsprechender Aufzeichnungen und/oder aussagekräftiger Unterlagen kann der belangten Behörde aber auch nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie dem Ansinnen der Beschwerdeführer nicht gefolgt ist, die auf ihren ursprünglichen Angaben basierende Anzahl der im Buschenschank verwerteten Schweine von 30 auf 25 Stück zu reduzieren und die Schätzung des Prüfers zu

adaptieren. Dem ist zu erwidern, dass die belangte Behörde die Feststellung traf, dass die Anzahl der im Streitzeitraum gehaltenen Rinder und Schweine nicht zuverlässig erhoben werden kann, was auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken stößt, weil diesbezüglich im gesamten Verwaltungsverfahren keine aussagekräftigen Aufzeichnungen/Unterlagen vorgelegt wurden. Im angefochtenen Bescheid wird zudem zutreffend darauf hingewiesen, dass das Vorliegen eines landwirtschaftlichen Betriebes im Sinne des Paragraph 30, Absatz 5, des Bewertungsgesetzes 1955 nicht zwingend zur Folge hat, dass die hier strittigen Einkünfte als solche aus Land- und Forstwirtschaft zu qualifizieren sind. Da unstrittig die Tierhaltung einem landwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen wäre, war die belangte Behörde nicht gehalten, sich mit der Frage auseinander zu setzen, ob der in Paragraph 30, Absatz 5, des Bewertungsgesetzes normierte Höchststand an Vieheinheiten im gegenständlichen Fall überschritten wurde oder nicht, weshalb in Bezug auf diese Frage dahingestellt bleiben kann, ob die Anzahl der im Streitzeitraum gehaltenen Schweine 25, 30 oder ein Vielfaches davon betragen hat. Mangels entsprechender Aufzeichnungen und/oder aussagekräftiger Unterlagen kann der belangten Behörde aber auch nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie dem Ansinnen der Beschwerdeführer nicht gefolgt ist, die auf ihren ursprünglichen Angaben basierende Anzahl der im Buschenschank verwerteten Schweine von 30 auf 25 Stück zu reduzieren und die Schätzung des Prüfers zu adaptieren.

Die Beschwerdeführer tragen weiters vor, dass Be- und Verarbeitungsbetriebe als land- und forstwirtschaftliche Nebenbetriebe gälten, wenn ausschließlich oder zumindest überwiegend im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb durch Urproduktion erzeugte Produkte verwendet würden; würden Rohstoffe in erheblichem Ausmaß zugekauft, liege ein Gewerbebetrieb vor. Nachdem im Buschenschank ausschließlich oder zumindest überwiegend im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb durch Urproduktion erzeugte Produkte verwendet und nicht Rohstoffe im erheblichen Ausmaß zugekauft würden, sei diesbezüglich ein land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb gegeben.

Diesem Vorbringen sind die Feststellungen der belangten Behörde entgegen zu halten, wonach die Landwirtschaft im Beschwerdefall dazu gedient hat, den Buschenschank, den Ab-Hof-Verkauf und die gewerbliche Fremdenpension mit den be- und verarbeiteten Erzeugnissen zu bedienen. Die im Streitzeitraum gehaltenen Rinder und Schweine seien beinahe zur Gänze zur Produktion tischfertiger Produkte ("Würstel", Salami, Schinken, Speck etc.) verwendet worden. Beim Obst sei es teilweise sogar zu Zukäufen gekommen. Der Buschenschank selbst vermittle - abgesehen vom eingeschränkten Speisen- und Getränkeangebot - das Bild eines gewerblichen Landgasthauses und sei auf die Versorgung einer entsprechend großen Anzahl von Personen (100 bis 120) ausgerichtet. Es sei die Unterbringung von Busgästen, wenn auch auf Anmeldung, angeboten worden. Für Kinder sei in der "Erlebnisbuschenschank" ein Spielplatz vorhanden. Zudem sei ein reichhaltiges Programm (Schnupperreiten auf Norikern und Ponys für Kinder und im Winter Pferdeschlittenfahrten) angeboten/vermittelt worden. Diese Feststellungen werden nicht bekämpft. Damit kann der belangten Behörde aber nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zur Überzeugung gelangt ist, dass die Be- und Verarbeitung der landwirtschaftlichen Urprodukte eine zentrale Position eingenommen hat und die Landwirtschaft nahezu ausschließlich betrieben wurde, um die be-/verarbeiteten Produkte im Rahmen eines gastwirtschaftlichen Betriebes (Buschenschank) an den Mann zu bringen. Geht man aber, wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid, davon aus, dass es beim Verarbeitungs- und Verwertungsbetrieb an einer Unterordnung unter den landwirtschaftlichen Betrieb fehlt, so ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die aus diesem Betrieb resultierenden Umsätze und Gewinne als solche aus Gewerbebetrieb qualifiziert wurden.

Dem Beschwerdevorbringen, wonach die Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft in den Jahren 1995 bis 1997 höher gewesen seien als die Einkünfte aus dem Buschenschank, weil die belangte Behörde nicht berücksichtigt habe, dass Most immer ein Urprodukt und damit "unabhängig von der Absatzschiene" stets dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzurechnen sei, ist zu entgegnen, dass die vom Prüfer getroffene Feststellung, wonach ein "wirtschaftlicher Vergleich eines landwirtschaftlichen Hauptbetriebes mit einem möglichen Nebenbetrieb" daran scheitert, "dass sämtliche Erlöse über den Buschenschank erzielt werden", nie bekämpft wurde, weshalb dem nunmehrigen Vorbringen das im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof geltende Neuerungsverbot entgegen steht. Abgesehen davon ist aus dem Umstand, dass Most nach der Verkehrsauffassung ein landwirtschaftliches Urprodukt darstellt, nicht ableitbar, dass die im Rahmen des Buschenschanks erzielten Mostumsätze dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzurechnen sind.

Die Beschwerde erweist sich daher, soweit sie die Umsatzsteuer sowie die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 bis 1997 betrifft, als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die

Beschwerde erweist sich daher, soweit sie die Umsatzsteuer sowie die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1995 bis 1997 betrifft, als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

2. Festsetzung der Umsatzsteuer für "Dezember 1998"

Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer "für den Zeitraum 12/1998" wurde von der belangten Behörde mit dem Hinweis zurückgewiesen, dass der Bescheid vom 9. März 1999 betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für Dezember 1998 mit Erlassung des gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 1998 per 16. Juni 2000 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sei. Insoweit gleicht der Beschwerdefall dem mit den hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2004/13/0124, entschiedenen Fall. Aus den in diesem Erkenntnis, auf dessen nähere Begründung insoweit gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird, dargestellten Gründen war auch der hier angefochtene Bescheid in seinem diesbezüglichen Spruchpunkt gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer "für den Zeitraum 12/1998" wurde von der belangten Behörde mit dem Hinweis zurückgewiesen, dass der Bescheid vom 9. März 1999 betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für Dezember 1998 mit Erlassung des gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 1998 per 16. Juni 2000 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sei. Insoweit gleicht der Beschwerdefall dem mit den hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2004/13/0124, entschiedenen Fall. Aus den in diesem Erkenntnis, auf dessen nähere Begründung insoweit gemäß Paragraph 43, Absatz 2, VwGG verwiesen wird, dargestellten Gründen war auch der hier angefochtene Bescheid in seinem diesbezüglichen Spruchpunkt gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 8. Juli 2009 Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008, Wien, am 8. Juli 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2008150037.X00

Im RIS seit

23.12.2009

Zuletzt aktualisiert am

21.04.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at