

TE Vwgh Erkenntnis 1989/10/17 86/14/0105

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 17.10.1989

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §184 Abs1;
EStG 1953 §2;
EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs4;
EStG 1972 §2;
UStG 1972 §12 Abs2 Z2 litb;
VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

1. BAO § 184 heute
2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 2 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1990

1. EStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 2 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1990

1. EStG 1972 § 2 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 2 gültig von 13.12.1972 bis 31.12.1990

1. UStG 1972 § 12 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
3. UStG 1972 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
4. UStG 1972 § 12 gültig von 21.12.1985 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
5. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 222/1983
6. UStG 1972 § 12 gültig von 27.11.1982 bis 31.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
7. UStG 1972 § 12 gültig von 20.12.1980 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
8. UStG 1972 § 12 gültig von 30.12.1977 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
9. UStG 1972 § 12 gültig von 17.12.1976 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
10. UStG 1972 § 12 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975

11. UStG 1972 § 12 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

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. Reichel sowie die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Egger, über die Beschwerde des PH in G, vertreten durch Dr. Heimo Hofstätter, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Marburgerkai 47, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark, Berufungssenat, vom 9. April 1986, Zl. B 146 3/84, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1977 sowie Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1977 bis 1980, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 2.760 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 2.760 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, der in der Bundesrepublik Deutschland eine Landwirtschaft betreibt und an einem in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft geführten Kurhotel beteiligt ist, erwarb im Jahr 1971 im Inland einen in einer alpinen Region gelegenen, 147 ha großen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb um 6 Mio S. Die in diesem Betrieb zunächst ausgeübte intensive Rinderhaltung mit hoher Milchproduktion mußte nach einem Zeitraum von rund zwei Jahren wegen Unrentabilität aufgegeben werden.

Im Jahr 1975 nahm der Beschwerdeführer neben der nunmehr in üblicher Art geführten Land- und Forstwirtschaft den Betrieb einer Fremdenpension auf, die ab dem Jahr 1977 als sogenannte Jagdpension (Beherbergungen mit Anbot von Jagdabschüssen) geführt wurde. Die Unterbringung der Gäste erfolgte in zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Gebäuden (Herrenhaus mit drei Zweibettzimmern und Jagdschloß mit einer mit vier Betten ausgestatteten Wohnung). Das erwähnte Jagdschloß wurde am Aschermittwoch 1976 durch Brandstiftung schwer beschädigt; im Zug des vom Beschwerdeführer vorgenommenen Wiederaufbaues erfolgte eine Modernisierung der Ausstattung und die Errichtung eines Hallenschwimmbades.

Die der Jagdpension dienende Eigenjagd umfaßte nach der zur Ermittlung von Besitzgrößen üblichen horizontalen Messung mit Einschlüssen ca 175 ha. Bei Berücksichtigung der geologischen Situation des in einer alpinen Region gelegenen Areals war jedoch vom Vorliegen eines Jagdgebietes von ca 300 ha auszugehen. Dessenungeachtet erwies sich aber diese jagdliche Nutzfläche für die gewinnbringende Führung der Jagdpension als nicht ausreichend, weshalb der Beschwerdeführer ab 1. Jänner 1979 Jagden hinpachtete. Nachdem sich diese Zupachtungen als wirtschaftlicher Fehlschlag erwiesen hatten, löste er die abgeschlossenen Verträge nach zweijähriger Laufzeit vorzeitig auf. Um eine höhere Wilddichte zu erreichen, entschloß sich der Beschwerdeführer bereits im Jahr 1979 zur Eingatterung des Betriebsareals, wobei ein jagdlichen Zwecken dienendes Großgehege sowie Zucht-, Schau- und Wintergehege geschaffen werden sollten. Die Eingatterung erfolgte im Juni 1982. Ab diesem Zeitpunkt wurde die Jagdpension in der Rechtsform einer GmbH, an deren Stammkapital der Beschwerdeführer zu 75% beteiligt war, weitergeführt.

In den nicht strittigen Jahren 1975 und 1976 erzielte der Beschwerdeführer aus der Fremdenpension einen Verlust von 15.544 S und einen Gewinn von 3.522 S.

Für das Jahr 1977 erklärte der Beschwerdeführer aus der Jagdpension einen Gewinn von 9.387 S. Jagderlöse und Jagdaufwendungen ließ er bei der Ermittlung der Einkünfte unberücksichtigt, wobei er auf die vom Prüfer im Zug einer vorangegangenen Nachschau (§ 144 BAO) geäußerte Rechtsmeinung, der Jagdbetrieb stelle Liebhaberei dar, Bezug nahm. In der Umsatzsteuererklärung führte er demgemäß die Jagderlöse als Entgelte an, während er im Hinblick auf § 12 Abs. 2 Z 2 lit b UStG in der für das Jahr 1977 geltenden Fassung den Abzug der dementsprechenden Vorsteuern unterließ. Für das Jahr 1977 erklärte der Beschwerdeführer aus der Jagdpension einen Gewinn von 9.387 S. Jagderlöse und Jagdaufwendungen ließ er bei der Ermittlung der Einkünfte unberücksichtigt, wobei er auf die vom Prüfer im Zug einer vorangegangenen Nachschau (Paragraph 144, BAO) geäußerte Rechtsmeinung, der Jagdbetrieb stelle Liebhaberei dar, Bezug nahm. In der Umsatzsteuererklärung führte er demgemäß die Jagderlöse als Entgelte an, während er im Hinblick auf Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG in der für das Jahr 1977 geltenden Fassung den Abzug der dementsprechenden Vorsteuern unterließ.

Das Finanzamt nahm die Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1977 erklärungsgemäß endgültig vor.

Für die Jahre 1978 bis 1980 erklärte der Beschwerdeführer aus der Jagdpension namhafte Verluste, die er in den Einkommensteuererklärungen als (negative) Einkünfte auswies. Diese Verluste setzten sich im einzelnen wie folgt zusammen:

1978

1979

1980

Jagd

22.658

276.602

326.602

Fischerei

80.564

33.089

Pension

110.053

60.262

119.778

Verlust

132.711

417.428

479.469

In den Umsatzsteuererklärungen dieser Jahre führte der Beschwerdeführer die aus der Jagdpension erzielten Erlöse als Entgelte an und machte den auf die Jagdpension entfallenden Vorsteuerabzug geltend.

Das Finanzamt nahm die Veranlagungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1978 bis 1980 mit Ausnahme geringfügiger Änderungen hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 1978 erklärungsgemäß vorläufig vor.

Gegen Ende des Jahres 1982 fand beim Beschwerdeführer eine die Jahre 1977 bis 1980 umfassende abgabenbehördliche Prüfung statt. Dabei gelangte der Prüfer - abgesehen von anderen, nicht Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bildenden Feststellungen - zur Auffassung, der wegen der engen Verflechtung als

wirtschaftliche Einheit zu betrachtende Pensions- und Jagdbetrieb des Beschwerdeführers sei als Liebhaberei im steuerrechtlichen Sinn anzusehen. Daraus folge, daß die betreffenden Verluste mit anderen (positiven) Einkünften nicht ausgeglichen und die mit der Jagdpension im Zusammenhang stehenden Vorsteuern nicht abgezogen werden könnten.

In dem gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht führte der Prüfer zur Begründung seiner Auffassung im wesentlichen unter Tz 7 Abs. 6 aus, bei gepachteten Jagden liege stets Liebhaberei vor (vgl. Tischendorf, Kommentar, Steuer-Forstwirt, Anm. E 33 zu § 2 EStG). Der Beschwerdeführer habe aus den in den Jahren 1979 und 1980 erfolgten Zupachtungen von Jagden keine Gewinne erwartet, weshalb für diese Jahre von vornherein hinsichtlich der Jagd Liebhaberei vorgelegen sei. Aber auch für die Zeit vor und nach den Zupachtungen könne in der zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Eigenjagd eine Einkunftsquelle nicht erblickt werden, weil für die ca 300 ha umfassende Jagdfläche nach geltendem Steiermärkischen Jagdrecht eine Wilddichte von fünf Stück Rotwild, vier Stück Rehwild und zehn Stück Gamsen vorgesehen sei. Allein dieser geringe Wildbestand lasse erkennen, daß selbst bei Abschlußvergäben zu Höchstpreisen keine Gewinne erzielt werden könnten. Diesen Umstand habe auch der Beschwerdeführer erkannt, weshalb er im Juni 1982 eine mit hohem Kostenaufwand verbundene Umstrukturierung (rund 2,8 Mio S für die Eingatterung des Jagdgebietes, rund 200.000 S für Wildzukaufe) eingeleitet und die Jagd ab dem vorgenannten Zeitpunkt in der Rechtsform einer GmbH weitergeführt habe. Mit dieser Umstellung habe der Beschwerdeführer die Erwartung verbunden, daß nach einer gewissen Anlaufphase eine kostendeckende Führung der Jagd möglich sein werde. Die Fremdenpension sei in jenem Zeitraum, in dem die Zupachtung von Jagden erfolgt sei, am meisten ausgelastet gewesen. So seien in den Jahren 1979 und 1980 1111 bzw. 1070 Nächtigungen zu verzeichnen gewesen, was einer Auslastung von etwa 100 bzw 90 Tagen entspreche. Im Hinblick darauf, daß fast ausschließlich Jagdgäste untergebracht gewesen seien und unter Berücksichtigung der relativ kurzen Jagdsaison, handle es sich hierbei um äußerst günstige, in späteren Jahren sicher nicht zu übertreffende Auslastungsergebnisse. Außerdem sei der Pensionspreis (32 DM für Zimmer mit Frühstück pro Person) für dieses Gebiet überdurchschnittlich hoch gewesen. Die guten Auslastungsergebnisse und der hohe Pensionspreis ließen den Schluß zu, daß Umsatzsteigerungen und daraus resultierende Gewinne auch in Zukunft nicht erwartet werden könnten. Die vorgelegten Erklärungen spiegelten keineswegs die tatsächliche Verlustsituation der Jagd (und Fischerei) sowie der Fremdenpension wieder. Es seien bei der für die Jagd erstellten Einnahmen-Ausgabenrechnung Aufwendungen für Zinsen, für Löhne (der Onkel des Beschwerdeführers führe die Jagd unentgeltlich), für Zuchtgehege und Fischerei und für Leistungen des angestellten Jägers nicht berücksichtigt worden. Bei Ansatz dieser fehlenden Aufwendungen ergebe sich für die Jagd im Jahr 1977 trotz überhaupt keiner geltend gemachten Betriebsausgaben ein ausgeglichenes Ergebnis, während in den Jahren 1978 bis 1980 Verluste von 190.646 S, 476.037 S und 602.900 S erzielt worden seien. Bei der für die Fremdenpension erstellten Einnahmen-Ausgabenrechnung seien Aufwendungen für Zinsen und für Löhne (die Mutter des Beschwerdeführers führe die Fremdenpension unentgeltlich) ebenfalls nicht berücksichtigt worden. Bei Ansatz dieser fehlenden und Ausscheiden atypischer Aufwendungen für Rechtskosten hätten sich in den Jahren 1977 bis 1980 Verluste von 299.116 S, In dem gemäß Paragraph 150, BAO erstatteten Bericht führte der Prüfer zur Begründung seiner Auffassung im wesentlichen unter Tz 7 Absatz 6, aus, bei gepachteten Jagden liege stets Liebhaberei vor vergleiche , Tischendorf, Kommentar, Steuer-Forstwirt, Anmerkung , E 33 zu Paragraph 2, EStG). Der Beschwerdeführer habe aus den in den Jahren 1979 und 1980 erfolgten Zupachtungen von Jagden keine Gewinne erwartet, weshalb für diese Jahre von vornherein hinsichtlich der Jagd Liebhaberei vorgelegen sei. Aber auch für die Zeit vor und nach den Zupachtungen könne in der zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Eigenjagd eine Einkunftsquelle nicht erblickt werden, weil für die ca 300 ha umfassende Jagdfläche nach geltendem Steiermärkischen Jagdrecht eine Wilddichte von fünf Stück Rotwild, vier Stück Rehwild und zehn Stück Gamsen vorgesehen sei. Allein dieser geringe Wildbestand lasse erkennen, daß selbst bei Abschlußvergäben zu Höchstpreisen keine Gewinne erzielt werden könnten. Diesen Umstand habe auch der Beschwerdeführer erkannt, weshalb er im Juni 1982 eine mit hohem Kostenaufwand verbundene Umstrukturierung (rund 2,8 Mio S für die Eingatterung des Jagdgebietes, rund 200.000 S für Wildzukaufe) eingeleitet und die Jagd ab dem vorgenannten Zeitpunkt in der Rechtsform einer GmbH weitergeführt habe. Mit dieser Umstellung habe der Beschwerdeführer die Erwartung verbunden, daß nach einer gewissen Anlaufphase eine kostendeckende Führung der Jagd möglich sein werde. Die Fremdenpension sei in jenem Zeitraum, in dem die Zupachtung von Jagden erfolgt sei, am meisten ausgelastet gewesen. So seien in den Jahren 1979 und 1980 1111 bzw. 1070 Nächtigungen zu verzeichnen gewesen, was einer Auslastung von etwa 100 bzw 90 Tagen entspreche. Im Hinblick darauf, daß fast ausschließlich Jagdgäste untergebracht gewesen seien und unter

Berücksichtigung der relativ kurzen Jagdsaison, handle es sich hierbei um äußerst günstige, in späteren Jahren sicher nicht zu übertreffende Auslastungsergebnisse. Außerdem sei der Pensionspreis (32 DM für Zimmer mit Frühstück pro Person) für dieses Gebiet überdurchschnittlich hoch gewesen. Die guten Auslastungsergebnisse und der hohe Pensionspreis ließen den Schluß zu, daß Umsatzsteigerungen und daraus resultierende Gewinne auch in Zukunft nicht erwartet werden könnten. Die vorgelegten Erklärungen spiegelten keineswegs die tatsächliche Verlustsituation der Jagd (und Fischerei) sowie der Fremdenpension wieder. Es seien bei der für die Jagd erstellten Einnahmen-Ausgabenrechnung Aufwendungen für Zinsen, für Löhne (der Onkel des Beschwerdeführers führe die Jagd unentgeltlich), für Zuchtgehege und Fischerei und für Leistungen des angestellten Jägers nicht berücksichtigt worden. Bei Ansatz dieser fehlenden Aufwendungen ergebe sich für die Jagd im Jahr 1977 trotz überhaupt keiner geltend gemachten Betriebsausgaben ein ausgeglichenes Ergebnis, während in den Jahren 1978 bis 1980 Verluste von 190.646 S, 476.037 S und 602.900 S erzielt worden seien. Bei der für die Fremdenpension erstellten Einnahmen-Ausgabenrechnung seien Aufwendungen für Zinsen und für Löhne (die Mutter des Beschwerdeführers führe die Fremdenpension unentgeltlich) ebenfalls nicht berücksichtigt worden. Bei Ansatz dieser fehlenden und Ausscheiden atypischer Aufwendungen für Rechtskosten hätten sich in den Jahren 1977 bis 1980 Verluste von 299.116 S,

399.839 S, 362.107 S und 551.947 S ergeben. Von Anlaufverlusten könne keine Rede sein, weil die Verluste von Jahr zu Jahr gestiegen seien. Laut Auskunft des Onkels des Beschwerdeführers seien auch in den Jahren 1981 und 1982 beträchtliche Verluste aus der Jagdpension zu erwarten. Es liege auch ein abgeschlossener Beobachtungszeitraum vor, weil die Jagdpension seit Juni 1982 in der Rechtsform einer GmbH geführt werde. Schließlich sei noch die subjektive Einstellung des Beschwerdeführers in Betracht zu ziehen. Seine von ihrem Ehegatten getrennt lebende Mutter wünsche in Österreich zu leben, weil sie hier aufgewachsen und später auch beruflich tätig gewesen sei. Sie habe - wie bereits erwähnt - die Fremdenpension unentgeltlich geführt. Der Beschwerdeführer beziehe die Mittel zur Bestreitung des Lebensunterhaltes für sich und seine Familie aus in der Bundesrepublik Deutschland gelegenen Unternehmungen, wobei er jährlich ein Einkommen von rund 55.000 DM beziehe. Dementsprechend liege der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in der Bundesrepublik Deutschland. Er besuche den in Österreich gelegenen Betrieb, der nicht nur - wie bereits erwähnt - hinsichtlich der Jagd (und Fischerei), sondern auch hinsichtlich der Land- und Forstwirtschaft unentgeltlich von seinem Onkel geführt werde, lediglich einige Male im Jahr, um ihm vorbehaltene Entscheidungen zu treffen und bestimmte Arbeiten durchzuführen. Die eher beschränkte aktive Teilnahme am betrieblichen Geschehen des geprüften Unternehmens sei als Indiz dafür zu werten, daß die Schaffung einer Einkunftsquelle in Österreich nicht mit großen Engagement verfolgt worden sei. Gegen die Absicht, eine Einkunftsquelle zu erschließen, spreche auch, daß der land- und forstwirtschaftliche Betrieb zu einem weit überhöhten Preis gekauft worden sei. Nach dessen Erwerb hätten Forstaufschließungswege gebaut, Gebäude fertiggestellt bzw. saniert und Maschinen angeschafft werden müssen, um überhaupt die Führung des Betriebes zu ermöglichen. Allein diese Aufwendungen hätten Gewinne auf Jahre hinaus verhindert. Daß nicht noch höhere als die geltend gemachten Verluste entstanden seien, sei - wie bereits erwähnt - nur darauf zurückzuführen, daß Lohnkosten nicht angefallen seien. Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ergebe sich, daß der Beschwerdeführer unter Inkaufnahme einer hohen Verschuldung nur eine kostendeckende Vermögensverwaltung, nicht jedoch Gewinne angestrebt habe. Eine derartige Tätigkeit sei jedoch nicht als Einkunftsquelle anzusehen.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers und erließ für das Jahr 1977 unter Wiederaufnahme des Verfahrens geänderte, für die übrigen Streitjahre endgültige geänderte Bescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer.

In der sowohl gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens als auch gegen die Sachbescheide erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer zunächst aus, die Wiederaufnahme des Verfahrens sei unzulässig, weil für das Jahr 1977 weder Tatsachen noch Beweismittel neu hervorgekommen seien. Bereits im Zug der vorangegangenen Nachschau sei die Frage aufgeworfen worden, ob die von ihm ausgeübte Tätigkeit als Liebhaberei anzusehen sei. Dem Finanzamt wäre es daher freigestanden, auch für das Jahr 1977 ebenso wie für die Jahre 1978 bis 1980 vorläufige Bescheide zu erlassen. Auch die übrigen Feststellungen des Prüfers hinsichtlich der Forstwirtschaft entsprächen keineswegs den Tatsachen und könnten daher nicht zur Wiederaufnahme des Verfahrens im Jahr 1977 führen. Im Gegensatz zur Annahme des Prüfers seien für den Kauf des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nicht private, sondern betriebliche Gründe maßgeblich gewesen. Es würde wohl niemand einfallen, unter Aufnahme von Krediten rund 6 Mio S in den Ankauf eines Betriebes zu investieren, um sodann keine Einkunftsquelle zu schaffen. Zum Zeitpunkt des Erwerbes des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sei noch keineswegs vorhersehbar gewesen, daß ein

Einkommen in der Bundesrepublik Deutschland erzielt werden werde. Der Betrieb in Österreich sollte daher zur Bestreitung seines und des Lebensunterhaltes seiner Familie dienen. Die sonst als Indiz für Liebhaberei oft anzutreffende Kompensationsmöglichkeit von Verlusten mit positiven Einkünften sei somit in seinem Fall zunächst nicht gegeben gewesen. Der zweifellos überhöhte Kaufpreis sei vor allem deshalb zustande gekommen, weil auf Grund einer drohenden Versteigerung eine genaue Besichtigung der erworbenen Liegenschaften nicht möglich gewesen sei. Der Wald sei unerschlossen und forstlich ausgeplündert gewesen. Auch der übrige Zustand habe sich als wesentlich schlechter herausgestellt als beim Kauf angenommen worden sei. So hätten die landwirtschaftlich nutzbaren Wiesen erst entmurt und erntefähig gemacht, eine Kanalisation errichtet und die Gebäude fertiggebaut bzw. saniert werden müssen, was einen Aufwand von rund 2 Mio S erfordert habe. Nachdem sich die zunächst betriebene intensive Rinderhaltung mit hoher Milchproduktion als unrentabel herausgestellt hätte, sei im Zug von Überlegungen, wie der Betrieb gewinnbringend geführt werden könne, der Entschluß zur Eröffnung einer Jagdpension gefaßt worden. Die diesbezügliche Werbeaktion habe großes Echo gefunden, wodurch die zur Verfügung stehenden Zimmer bald ausgebucht gewesen seien. Dementsprechend seien zum damaligen Zeitpunkt die weiteren Geschäftsaussichten durchaus positiv gewesen.

Aus diesem Grund habe auch der Wiederaufbau des am Aschermittwoch 1976 durch Brandstiftung zerstörten Jagdschlusses bejaht werden müssen. Im Zusammenhang mit diesem Wiederaufbau habe sich später ein völlig unvorhersehbarer Rechtsstreit mit dem Baumeister entwickelt, dessen endgültige Schlußrechnung das ursprüngliche Pauschalangebot bei weitem überstiegen habe. Bisher (Zeitpunkt der Einbringung der Berufung) seien an Prozeß- und Gutachterkosten bereits 436.000 S aufgelaufen. Aus der Einsicht, daß die vorhandene Eigenjagd (ohne Eingatterung) für den Betrieb der Jagdpension nicht ausreiche, seien entsprechende Zupachtungen vorgenommen worden. In der Folge habe sich jedoch herausgestellt, daß der nach den Bestimmungen des Steiermärkischen Jagdgesetzes vom Verpächter vorzulegende Abschlußplan in Schädigungsabsicht zu seinem Nachteil erstellt worden sei. Außerdem hätten die Bundesforste im Bestreben, sogenannte wildfreie Zonen zu schaffen, in ihren Revieren die Wilddichte auf 0,6 Stück je 100 ha reduziert. Davon seien naturgemäß auch die nicht der Republik Österreich gehörenden Jagdgebiete betroffen, weil das Wild erfahrungsgemäß in die entstehenden Leerräume ziehe. Auf Grund dieser Tatsachen und der unverhältnismäßig hohen Pachtkosten (Pachtschilling zuzüglich Jagdnebenkosten) sei er zur Erkenntnis gelangt, daß Jagdpachten für den gewinnbringenden Betrieb der Jagdpension ungeeignet seien, weswegen die Pachtverträge bereits nach zwei Jahren gekündigt worden seien. Die eben dargestellten Umstände seien aber bei Abschluß der Pachtverträge weder bekannt noch vorhersehbar gewesen. Die gegenteilige Ansicht des Prüfers, es hätte bekannt sein müssen, daß Jagdpachten nicht gewinnbringend zu führen seien, sei daher unrichtig. Im Bestreben, trotz der durch unvorhergesehene Ereignisse erlittenen Verluste doch noch nachhaltige Gewinne zu erzielen, sei bereits im Jahr 1979 die Eingatterung der eigenen jagdlichen Nutzfläche beschlossen worden. Ziel dieser Maßnahme seien die Erreichung einer höheren Wilddichte sowie die Erschließung zusätzlicher Einnahmen gewesen.

Ein eingegattertes Jagdrevier widerspreche zwar den weidmännischen Idealvorstellungen und sei deshalb bei einer aus Liebhaberei betriebenen Jagd nicht denkbar, biete aber insofern Vorteile, als der Jagderfolg und damit die Bezahlung einer Abschlußprämie praktisch garantiert würden. Der Entschluß zur Errichtung der Wildgehege sei überdies durch Förderungszusagen der steiermärkischen Landesregierung sowie durch die Aussicht auf entsprechend gesteigerte Einnahmen gefestigt worden. Allerdings habe dieser Entschluß eine weitgehende Umstrukturierung des Betriebes nach sich gezogen, was naturgemäß wiederum mit Anlaufverlusten verbunden gewesen sei. Die zuständige Bezirkshauptmannschaft habe am 4. Dezember 1980 die Eingatterung zum Zweck der Errichtung der Wildgehege genehmigt. Die Errichtung der Wildgehege sei auch vom Fremdenverkehrsverband und der Gemeinde wegen der zu erwartenden Belebung des ohnehin mäßigen Fremdenverkehrs begrüßt worden. Auf Grund der eben dargelegten Bemühungen müsse wohl das subjektive Gewinnstreben außer Streit gestellt werden. Bezüglich der objektiven Ertragsfähigkeit der Jagdpension sei zu bemerken, daß bei dem gegebenen kurzen Beobachtungszeitraum noch keine Aussage über eine längerfristige Gewinnerzielungsmöglichkeit getroffen werden könne. Der Verwaltungsgerichtshof nehme in ständiger Rechtsprechung erst bei einem geschlossenen Verlustzeitraum von acht und mehr Jahren Liebhaberei an, wobei auf Anlaufschwierigkeiten zurückzuführende Verluste stets volle Berücksichtigung fänden. Außerdem seien die Ergebnisse der Prüfungsjahre durch besondere Ereignisse belastet, die zusätzlich zu den normalen Anlaufverlusten noch weitere Ausgaben verursacht hätten. Eine bessere Beurteilung der zukünftigen Ertragsaussichten könne daher nur aus einer Gegenüberstellung der voraussichtlichen Einnahmen und Ausgaben nach endgültiger Umstrukturierung der Jagdpension gewonnen werden. Da diese Daten bereits mit einiger Sicherheit

bekannt seien, müßten sie zur Beurteilung der Frage, ob Liebhaberei vorliege, herangezogen werden, obwohl die tatsächliche Betriebsführung in Zukunft im Rahmen einer GmbH erfolgen werde. Die Einnahmen und Ausgaben seien jedoch so ermittelt worden, als ob das Einzelunternehmen unverändert fortgeführt werden würde. Außerdem sei zu berücksichtigen, daß die Jagd im Rahmen der eigenen Land- und Forstwirtschaft betrieben werde und mit der Fremdenpension eine wirtschaftliche Einheit bilde, wobei der Jagd als Gästattraktion lediglich die Rolle eines Hilfsbetriebes zukomme. Die von der Rechtsprechung aufgestellten Regeln für die klassischen Fälle der Liebhaberei hätten demgegenüber nur für nicht in Verbindung mit einer Land- und Forstwirtschaft betriebene Jagden Geltung und seien deshalb auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 2 Tz 13). Nach vollzogener Umstrukturierung ergebe sich etwa ab dem Jahr 1984 bei einem Rotwildbesatz von 100 Stück, davon je zur Hälfte männlich bzw. weiblich, der nachstehend dargestellte Wildbestand: Ein eingegattetes Jagdrevier widerspreche zwar den weidmännischen Idealvorstellungen und sei deshalb bei einer aus Liebhaberei betriebenen Jagd nicht denkbar, biete aber insofern Vorteile, als der Jagderfolg und damit die Bezahlung einer Abschußprämie praktisch garantiert würden. Der Entschluß zur Errichtung der Wildgehege sei überdies durch Förderungszusagen der steiermärkischen Landesregierung sowie durch die Aussicht auf entsprechend gesteigerte Einnahmen gefestigt worden. Allerdings habe dieser Entschluß eine weitgehende Umstrukturierung des Betriebes nach sich gezogen, was naturgemäß wiederum mit Anlaufverlusten verbunden gewesen sei. Die zuständige Bezirkshauptmannschaft habe am 4. Dezember 1980 die Eingatterung zum Zweck der Errichtung der Wildgehege genehmigt. Die Errichtung der Wildgehege sei auch vom Fremdenverkehrsverband und der Gemeinde wegen der zu erwartenden Belegung des ohnehin mäßigen Fremdenverkehrs begrüßt worden. Auf Grund der eben dargelegten Bemühungen müsse wohl das subjektive Gewinnstreben außer Streit gestellt werden. Bezüglich der objektiven Ertragsfähigkeit der Jagdpension sei zu bemerken, daß bei dem gegebenen kurzen Beobachtungszeitraum noch keine Aussage über eine längerfristige Gewinnerzielungsmöglichkeit getroffen werden könne. Der Verwaltungsgerichtshof nehme in ständiger Rechtsprechung erst bei einem geschlossenen Verlustzeitraum von acht und mehr Jahren Liebhaberei an, wobei auf Anlaufschwierigkeiten zurückzuführende Verluste stets volle Berücksichtigung fänden. Außerdem seien die Ergebnisse der Prüfungsjahre durch besondere Ereignisse belastet, die zusätzlich zu den normalen Anlaufverlusten noch weitere Ausgaben verursacht hätten. Eine bessere Beurteilung der zukünftigen Ertragsaussichten könne daher nur aus einer Gegenüberstellung der voraussichtlichen Einnahmen und Ausgaben nach endgültiger Umstrukturierung der Jagdpension gewonnen werden. Da diese Daten bereits mit einiger Sicherheit bekannt seien, müßten sie zur Beurteilung der Frage, ob Liebhaberei vorliege, herangezogen werden, obwohl die tatsächliche Betriebsführung in Zukunft im Rahmen einer GmbH erfolgen werde. Die Einnahmen und Ausgaben seien jedoch so ermittelt worden, als ob das Einzelunternehmen unverändert fortgeführt werden würde. Außerdem sei zu berücksichtigen, daß die Jagd im Rahmen der eigenen Land- und Forstwirtschaft betrieben werde und mit der Fremdenpension eine wirtschaftliche Einheit bilde, wobei der Jagd als Gästattraktion lediglich die Rolle eines Hilfsbetriebes zukomme. Die von der Rechtsprechung aufgestellten Regeln für die klassischen Fälle der Liebhaberei hätten demgegenüber nur für nicht in Verbindung mit einer Land- und Forstwirtschaft betriebene Jagden Geltung und seien deshalb auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Paragraph 2, Tz 13). Nach vollzogener Umstrukturierung ergebe sich etwa ab dem Jahr 1984 bei einem Rotwildbesatz von 100 Stück, davon je zur Hälfte männlich bzw. weiblich, der nachstehend dargestellte Wildbestand:

"Hirschkälber

10 % = 10 Stück

Spießhirsche

7 % = 7 Stück

Hirsche vom 2. bis 4. Kopf

13 % = 13 Stück

Hirsche vom 5. bis 9. Kopf

14 % = 14 Stück

Hirsche ab 10. Kopf

6 % = 6 Stück

Summe Rotwild männlich

50 % = 50 Stück

Tierkälber

10 % = 10 Stück

Tier und Schmaltiere

40 % = 40 Stück

Summe Rotwild weiblich

50 % = 50 Stück

Zuwachs: = 75 % von 40 =

30 Stück

Abschuß = Zuwachs =

30 Stück

Abschußaufteilung:

10 Hirsche

10 Tiere

10 Kälber

30 Stück"

Die Maximierung und Minimierung der Wilddichte zu Gunsten des Forstes ergebe sich aus der jeweils dosierten Entlassung der benötigten Tiere von den Zucht- und Schaugehegen in das Großgehege, sodaß die Wilddichte im forstlichen Sinn auf jeden Fall gewahrt werden könne. Auch bei anderen Wildarten könnten die gleichen Hegeziele wie bei Rotwild erreicht werden. Es könne daher für die Jagdpension etwa ab dem Jahr 1984 folgendes

Betriebsergebnis erwartet werden:

"Einnahmen

Ertrag aus Trophäen-Abschuß und Wildbret bei einer mittleren

Preisstellung gemäß Preisliste:

netto

Umsatzsteuer

Hirsche (18 %)

427.000,--

76.860,--

hieraus Wildbret (8 %)

67.200,--

5.376,--

Tiere/Schmaltiere (18 %)

17.500,--

3.150,--

hieraus Wildbret (8 %)

33.600,--

2.688,--

Tierkälber

10.500,--

1.890,--

hieraus Wildbret

19.200,--

1.536,--

Summe Rotwild

575.000,--

91.500,--

Gamswild-Trophäen

70.560,--

12.700,80

Wildbret

14.400,--

1.152,--

Rehwild-Trophäen

23.800,--

4.284,--

Wildbret

4.252,--

340,16

Mufflon-Trophäen

52.160,--

9.388,80

Wildbret

12.000,--

960,--

Damwild (nur Wildbret)

15.360,--

1.228,80

Erlös aus Pirschführung (18 %)

54.096,--

9.737,28

Erlös aus ca. 1200 Nächtigungen

268.800,--

21.504,- -

Eintrittsgebühren Wildpark (ca. 50 % der Besucher des Forstmuseums)

100.000,--

18.000,--

Erlös aus Fischerei (18 %)

14.000,--

2.520,--

Gesamterlös

1,204.428,--

173.315,84

Ausgaben (netto):

1 Aufsichtsjäger

180.000,--

Fütterungskosten Wild

55.000,--

Fischerei inkl. Besatz

46.000,- -

Frühstücke

31.000,--

Raumpflege und Frühstücksbereitung

60.000,--

Heizöl

62.000,--

Strom

18.000,--

Versicherungen

67.900,--

Fuhrpark

25.000,--

Werbung

10.000,--

Büro

4.000,--

Telefon

20.000,--

Steuern und Abgaben

20.000,--

Steuerberatung

15.000,--

Abschreibungen

110.000,--

Zinsen (75 %)

310.000,--

Unvorhergesehenes/Reparaturen

25.000,--

Summe

1,058.900,--

Daraus ergibt sich ein Gewinn von 145.528 S."

Die einzelnen Ansätze entsprächen keineswegs einem Wunschdenken, sondern seien vollkommen realistisch ermittelt worden. Es werde sogar möglich sein, die Einnahmen durch vermehrte Wildbretproduktion und durch Ausweitung des Pensionsbetriebes zu erhöhen. Neben der Erweiterung der Bettenkapazität seien auch noch Preissteigerungen denkbar. Der Pensionspreis von 32 DM könne nämlich entgegen der Ansicht des Prüfers keineswegs als überhöht angesehen werden, weil mit diesem Entgelt auch der grundsätzliche Anspruch auf Jagdausübung erworben werde. Bei den Ausgaben sei die voraussichtliche Zinsenbelastung mit 75 % angesetzt worden, weil der Prüfer den Zinsenanteil für die Forstwirtschaft zu niedrig ermittelt habe. Der vom Prüfer für die Jahre 1977 bis 1980 zum Ansatz gebrachte Zinsenaufwand müsse daher berichtigt werden. In Zukunft sei wegen der rückläufigen Zinssätze eher mit einer Reduzierung der Zinsenbelastung zu rechnen. Außerdem sei zu berücksichtigen, daß ein wesentlicher Teil der Zinsen durch die - bereits erwähnten - außerordentlichen Ereignisse bedingt gewesen sei und bei normaler Betriebsführung gar nicht angefallen wäre. Auch der Lohnaufwand für die Fremdenpension sei durch den Prüfer zu hoch angesetzt worden, weil dieser jeweils nur während der relativ kurzen Jagdzeit anfalle. Die Lohnkosten des Betriebsleiters dürften überhaupt nicht angesetzt werden, weil dieser praktisch Unternehmerfunktion ausübe und ein Unternehmerlohn nicht berücksichtigt werden dürfe. Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ergebe sich, daß die Jagdpension nicht als Liebhaberei anzusehen sei.

Das Finanzamt erließ hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1977 und 1978 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1977 bis 1980 teilweise stattgebende, hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1979 und 1980 abweisende Berufungsvorentscheidungen. Dabei hielt es in der im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof allein strittigen Frage, ob die Jagdpension als Liebhaberei anzusehen sei, den bisher bezogenen Standpunkt unverändert aufrecht. In Ergänzung des gemäß § 150 BAO erstatteten Berichtes führte das Finanzamt aus, der Beschwerdeführer habe in seiner Berufung nicht bestritten, daß alle bisher im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes versuchten Bewirtschaftungsformen den erwarteten Erfolg nicht erbracht hätten. Die wirtschaftlichen Verluste hätten in den Jahren 1977 bis 1980 rund 2,9 Mio S betragen. Wegen dieser Verluste und der damit verbundenen wirtschaftlichen Schädigung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sei es unbedingt notwendig gewesen, sowohl die Jagd als auch die Fremdenpension der für diesen Betriebzweck gegründeten GmbH zu übertragen. Der Beschwerdeführer betreibe somit seit Juni 1982 nur mehr einen Forstbetrieb, dessen zukünftige Ertragsaussichten laut beigebrachtem Sachverständigengutachten durch ein "äußerst ungünstiges Altersklassenverhältnis" belastet und dessen Kapital so gering sei, daß nach den Angaben des Beschwerdeführers demnächst ca. 30 ha Forstgrundfläche an die Bundesforste verkauft werden müsse. Da die Jagdpension seit Juni 1982 von einer GmbH betrieben werde, liege hinsichtlich des vorher betriebenen Einzelunternehmens ein in sich geschlossener Beobachtungszeitraum vor. Dieser Zeitraum sei nunmehr frei von Hypothesen überschaubar, wobei erkennbar sei, daß sich die vom Beschwerdeführer gewählte Bewirtschaftungsform als zur Erwirtschaftung positiver Betriebsergebnisse objektiv ungeeignet erwiesen habe. Die eine geplante Umstrukturierung betreffenden Berufungsausführungen seien zukünftigen, bereits von der GmbH zu bewirtschaftenden Zeiträumen zuzuordnen und könnten deshalb nicht streitentscheidend sein. Überdies stelle der ab dem Jahr 1984 kalkulierte Gewinn eine reine Rechengröße dar, der mit den tatsächlichen wirtschaftlichen

Verhältnissen nichts gemein habe. Denn ungeachtet der wirtschaftlich ungewöhnlichen Umstände, daß der GmbH nicht nur das Jagdausübungs- und das Nutzungsrecht für das Herrenhaus sowie das Jagdschloß unentgeltlich überlassen würden, ferner auch für die bei der geplanten Wilddichte in erheblichem Ausmaß zu erwartenden Forstschäden kein Ersatz vorgesehen sei, würden allein die veranschlagten Fütterungskosten von 55.000 S für die außergewöhnliche Wilddichte nicht ausreichen. Das Finanzamt erließ hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1977 und 1978 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1977 bis 1980 teilweise stattgebende, hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1979 und 1980 abweisende Berufungsvorentscheidungen. Dabei hielt es in der im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof allein strittigen Frage, ob die Jagdpension als Liebhaberei anzusehen sei, den bisher bezogenen Standpunkt unverändert aufrecht. In Ergänzung des gemäß Paragraph 150, BAO erstatteten Berichtes führte das Finanzamt aus, der Beschwerdeführer habe in seiner Berufung nicht bestritten, daß alle bisher im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes versuchten Bewirtschaftungsformen den erwarteten Erfolg nicht erbracht hätten. Die wirtschaftlichen Verluste hätten in den Jahren 1977 bis 1980 rund 2,9 Mio S betragen. Wegen dieser Verluste und der damit verbundenen wirtschaftlichen Schädigung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sei es unbedingt notwendig gewesen, sowohl die Jagd als auch die Fremdenpension der für diesen Betriebzweck gegründeten GmbH zu übertragen. Der Beschwerdeführer betreibe somit seit Juni 1982 nur mehr einen Forstbetrieb, dessen zukünftige Ertragsaussichten laut beigebrachtem Sachverständigengutachten durch ein "äußerst ungünstiges Altersklassenverhältnis" belastet und dessen Kapital so gering sei, daß nach den Angaben des Beschwerdeführers demnächst ca. 30 ha Forstgrundfläche an die Bundesforste verkauft werden müsse. Da die Jagdpension seit Juni 1982 von einer GmbH betrieben werde, liege hinsichtlich des vorher betriebenen Einzelunternehmens ein in sich geschlossener Beobachtungszeitraum vor. Dieser Zeitraum sei nunmehr frei von Hypothesen überschaubar, wobei erkennbar sei, daß sich die vom Beschwerdeführer gewählte Bewirtschaftungsform als zur Erwirtschaftung positiver Betriebsergebnisse objektiv ungeeignet erwiesen habe. Die eine geplante Umstrukturierung betreffenden Berufungsausführungen seien zukünftigen, bereits von der GmbH zu bewirtschaftenden Zeiträumen zuzuordnen und könnten deshalb nicht streitentscheidend sein. Überdies stelle der ab dem Jahr 1984 kalkulierte Gewinn eine reine Rechengröße dar, der mit den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen nichts gemein habe. Denn ungeachtet der wirtschaftlich ungewöhnlichen Umstände, daß der GmbH nicht nur das Jagdausübungs- und das Nutzungsrecht für das Herrenhaus sowie das Jagdschloß unentgeltlich überlassen würden, ferner auch für die bei der geplanten Wilddichte in erheblichem Ausmaß zu erwartenden Forstschäden kein Ersatz vorgesehen sei, würden allein die veranschlagten Fütterungskosten von 55.000 S für die außergewöhnliche Wilddichte nicht ausreichen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Beschwerdeführer aus, die im Prüfungszeitraum entstandenen Verluste seien zum weitaus überwiegenden Teil durch außerordentliche und unvorhersehbare Ereignisse und Schadensfälle (Brandstiftung, Probleme beim Wiederaufbau, Schädigungsabsicht durch den Verpächter der zugepachteten Jagden) entstanden. Die Jagdpension sei keineswegs aufgegeben worden, zumal die GmbH hauptsächlich aus gewerberechtlichen Überlegungen und wegen der leichter möglichen Zuführung neuen Kapitals gegründet worden sei. Da die Jagdpension lediglich in einer anderen Rechtsform geführt werde, und der bisherige Beobachtungszeitraum für das Einzelunternehmen im Hinblick auf die außerordentlichen Ereignisse zu kurz sei, müßten, um eine objektive Beurteilung zu ermöglichen, die künftigen Ertragsaussichten der GmbH sehr wohl berücksichtigt werden. Die vorgenommene Umstrukturierung wäre nämlich auch bei Weiterführung der Jagdpension durch ihn in gleicher Weise vollzogen worden. Die in der Berufung angeführten künftigen Einnahmen müßten aus nunmehriger Sicht als durchaus realistisch betrachtet werden. Die in der Berufungsvorentscheidung erwähnten zu erwartenden Forstschäden seien insofern zu vermeiden, als der Wildverbiß durch Minerallecksteine weitgehend reduziert werden könne; ein verbleibender Schaden sei auf Grund der vorliegenden Erfahrungen bei ernährungsgerechter Fütterung vernachlässigbar. Die in der Kalkulation angesetzten Fütterungskosten von 55.000 S beträfen lediglich Körnerfutter und seien deshalb ausreichend, weil Grün- und Rauhfutter ohne Fremdkosten aus der eigenen Landwirtschaft gewonnen werden könnten. Im übrigen bestehe die in der Berufungsvorentscheidung angeführte Notwendigkeit der Veräußerung von ca. 30 ha Forstgrundfläche an die Bundesforste nur dann, wenn der Berufung nicht stattgegeben werden sollte. Schließlich werde in Ergänzung der Berufungsausführungen darauf hingewiesen, daß nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Beurteilung der Ertragsfähigkeit eines Betriebes auch ein allfälliger Veräußerungsgewinn in die Überlegungen einzubeziehen sei. Auf Grund des Verkehrswertes von rund 9 Mio S würde sich auch unter Berücksichtigung des überhöhten Kaufpreises von 6 Mio S bereits ein realisierbarer Veräußerungsgewinn von rund 3 Mio S ergeben. Damit

wären jedoch die gesamten im Prüfungszeitraum erlittenen Verluste abgedeckt, wobei noch zu bedenken sei, daß nach Ausscheiden der außerordentlichen Schadensfälle bereits in der Vergangenheit insgesamt ein positives Betriebsergebnis erzielt worden wäre.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid folgte die belangte Behörde in der Frage der Liebhaberei dem Standpunkt des Finanzamtes. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte sie zur Begründung unter Hinweis auf die zur Liebhaberei ergangene hg Rechtsprechung aus, auf Grund der zahlreichen durch den Beschwerdeführer gesetzten Maßnahmen werde nicht bestritten, daß er bestrebt gewesen sei, aus der Jagdpension Gewinne zu erzielen. Nichtsdestoweniger habe er jedoch nur Verluste mit steigender Tendenz erwirtschaftet. In den Einnahmen-Ausgabenrechnungen habe er die vom Prüfer hinzugeschätzten Zinsen und die für die Führung des Betriebes erforderlichen Lohnaufwendungen gar nicht berücksichtigt. Außerdem beweise eine Untersuchung der Kostenstruktur, daß selbst bei gänzlichem Wegfall des Zinsenaufwandes und zusätzlicher Einsparung von Personalkosten Gewinne nicht erzielt werden könnten. Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Ausgaben stellten im wesentlichen Fixkosten dar und hätten die in den einzelnen Streitjahren angefallenen Einnahmen bereits überstiegen. Es erübrige sich daher auf die Frage einzugehen, ob die vom Prüfer hinzugeschätzten Lohnkosten zu hoch angesetzt worden seien oder ob sich die Zinsenbelastung im Lauf der Zeit verringern werde. Dem Argument des Beschwerdeführers, Wildgehege seien geeignet, Abhilfe zu schaffen, werde entgegengehalten, daß vermehrte Abschüsse ohne Bindung an Abschlußpläne lediglich einen Vorgriff auf künftige Einnahmen bewirken könnten. Dies werde aus den Bilanzen der GmbH für die Jahre 1982 und 1983 bestätigt, weil in diesen nur mehr Jagderlöse von 65.590 S bzw 100.161 S ausgewiesen worden seien. Die Auffassung des Beschwerdeführers, der Beobachtungszeitraum sei im vorliegenden Fall zu kurz, sei insofern unzutreffend, als sich ein weiteres Abwarten dann erübrige, wenn die vorgegebenen wirtschaftlichen Bedingungen von Anfang an klar gegen eine Gewinnerzielungsmöglichkeit sprächen. Auch die in den dem Streitzeitraum folgenden Jahren erklärten beträchtlichen Verluste von 952.475 S, 443.604 S und 469.808 S ließen erkennen, daß entgegen den Behauptungen des Beschwerdeführers auch in Zukunft aus der Jagdpension keine Gewinne zu erzielen seien. Daran vermöge auch der Hinweis des Beschwerdeführers auf die ungünstigen Verhältnisse nichts zu ändern, sondern bestätige eher, daß die Jagdpension in der Art, wie sie vom Beschwerdeführer geführt worden sei, objektiv nicht geeignet gewesen sei, Gewinne abzuwerfen. Keine der von ihm getroffenen Maßnahmen habe zu einer Verbesserung der Ertragssituation geführt. Die von ihm aufgestellte Ergebnisvorschau stelle lediglich eine Spekulation dar, was auch durch den enormen Einnahmenrückgang - im Jahr 1983 hätten die Pensionseinnahmen nur mehr 43.654 S betragen - bewiesen werde. Der in Ergänzung der Berufung vorgebrachte Einwand auf Berücksichtigung eines eventuell zu erzielenden Veräußerungsgewinnes gehe ebenfalls ins Leere. Im vorliegenden Fall sei es nämlich zu keiner Veräußerung gekommen. Außerdem habe der Beschwerdeführer diesbezüglich keine konkreten Maßnahmen ergriffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 4. Oktober 1983, Zlen 82/14/0182, 0189, 0190, ausgeführt habe, reiche jedoch die bloße Behauptung, durch die Auflösung stiller Reserven könne der Betrieb in die Gewinnzone geführt werden, nicht aus, eine Einkunftsquelle als gegeben anzusehen. Soweit die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1977 gerichtet sei, müsse darauf hingewiesen werden, daß der Prüfer Erlösdifferenzen bei den Einnahmen aus der Fremdenpension festgestellt habe. Auf Grund dieser neu hervorgekommenen Tatsache sei die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 1977 gerechtfertigt. Betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 1977 werde dagegen dem Berufungsbegehren Folge gegeben, weil sich andere - im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht strittige - Feststellungen des Prüfers als unrichtig erwiesen hätten.

In der Beschwerde wird sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Der Beschwerdeführer erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in seinen Rechten insofern verletzt, als die belangte Behörde es abgelehnt habe, die von ihm betriebene Jagdpension als Einkunftsquelle im Sinn des Einkommensteuergesetzes anzusehen. Eine Verletzung von Verfahrensvorschriften erblickt der Beschwerdeführer darin, daß die belangte Behörde hinsichtlich eines allenfalls erzielbaren Veräußerungsgewinnes sowie der Verlustsituation der ab Juni 1982 die Jagdpension betreibenden GmbH keine Ermittlungen vorgenommen habe und schließlich auf das Vorbringen bezüglich der Zuordnung der Zinsen nicht eingegangen sei.

In ihrer Gegenschrift beantragt die belangte Behörde, die Beschwerde möge als unbegründet und kostenpflichtig abgewiesen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 bezeichneten Einkunftsarten nach Ausgleich von Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben. Gemäß Paragraph 2, Absatz 2, EStG ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Absatz 3, bezeichneten Einkunftsarten nach Ausgleich von Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben.

Aus der Umschreibung der Begriffe "Einkommen" und "Einkünfte" haben Schrifttum und Rechtsprechung abgeleitet, daß nur Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen Gewinne erwarten lassen, als Einkunftsquelle in Betracht kommen und mit ihrem Ergebnis bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens zu berücksichtigen sind. Fehlt dagegen bei einer Tätigkeit (einem Betrieb) objektiv gesehen die Möglichkeit, Gewinne zu erzielen, oder mangelt es einem Abgabepflichtigen an der entsprechenden Absicht, liegt keine Einkunftsquelle, sondern Liebhaberei in steuerrechtlichem Sinn vor. Dabei ist zu beachten, daß nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Beurteilung des jeweiligen Falles in erster Linie auf die objektiven Merkmale (Gewinnerzielungsmöglichkeit) Bedacht genommen werden muß, während den subjektiven Merkmalen (Absicht des Steuerpflichtigen) nur untergeordnete Bedeutung zukommt (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 2 Tz 13, sowie Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch2, Tz 21 ff zu § 2). Ob nun eine Tätigkeit nach den genannten Kriterien einer bestimmten Einkunftsart zuzuordnen oder als Liebhaberei im weiteren, steuerlichen Sinn zu werten ist, kann regelmäßig erst nach einem gewissen Zeitraum beurteilt werden (siehe nochmals Hofstätter-Reichel, aaO). Diese Regel gilt allerdings nicht auch dann, wenn bei einer Tätigkeit nach den besonderen Umständen des einzelnen Falles die Erzielung von (positiven) Einkünften (Gewinnen) von vornherein aussichtslos erscheint (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 19. Feber 1985, Zl. 84/14/0079, Slg Nr 5961/F, und vom 16. Juni 1987, Zl. 85/14/0125). Aus der Umschreibung der Begriffe "Einkommen" und "Einkünfte" haben Schrifttum und Rechtsprechung abgeleitet, daß nur Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen Gewinne erwarten lassen, als Einkunftsquelle in Betracht kommen und mit ihrem Ergebnis bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens zu berücksichtigen sind. Fehlt dagegen bei einer Tätigkeit (einem Betrieb) objektiv gesehen die Möglichkeit, Gewinne zu erzielen, oder mangelt es einem Abgabepflichtigen an der entsprechenden Absicht, liegt keine Einkunftsquelle, sondern Liebhaberei in steuerrechtlichem Sinn vor. Dabei ist zu beachten, daß nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Beurteilung des jeweiligen Falles in erster Linie auf die objektiven Merkmale (Gewinnerzielungsmöglichkeit) Bedacht genommen werden muß, während den subjektiven Merkmalen (Absicht des Steuerpflichtigen) nur untergeordnete Bedeutung zukommt (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Paragraph 2, Tz 13, sowie Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch2, Tz 21 ff zu Paragraph 2.). Ob nun eine Tätigkeit nach den genannten Kriterien einer bestimmten Einkunftsart zuzuordnen oder als Liebhaberei im weiteren, steuerlichen Sinn zu werten ist, kann regelmäßig erst nach einem gewissen Zeitraum beurteilt werden (siehe nochmals Hofstätter-Reichel, aaO). Diese Regel gilt allerdings nicht auch dann, wenn bei einer Tätigkeit nach den besonderen Umständen des einzelnen Falles die Erzielung von (positiven) Einkünften (Gewinnen) von vornherein aussichtslos erscheint vergleiche , Verwaltungsgerichtshof vom 19. Feber 1985, Zl. 84/14/0079, Slg Nr 5961/F, und vom 16. Juni 1987, Zl. 85/14/0125).

Darüber hinaus ergeben sich, wenn einer Tätigkeit der Charakter einer Einkommensquelle abzusprechen ist, regelmäßig auch entsprechende umsatzsteuerrechtliche Konsequenzen. So gelten gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung die erbrachten Lieferungen und Leistungen, die im Zusammenhang mit einer Liebhaberei stehen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt, was den Ausschluß des Vorsteuerabzuges zur Folge hat. Darüber hinaus ergeben sich, wenn einer Tätigkeit der Charakter einer Einkommensquelle abzusprechen ist, regelmäßig auch entsprechende umsatzsteuerrechtliche Konsequenzen. So gelten gemäß Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG in der für die Streitjahre geltenden Fassung die erbrachten Lieferungen und Leistungen, die im Zusammenhang mit einer Liebhaberei stehen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt, was den Ausschluß des Vorsteuerabzuges zur Folge hat.

In der Beschwerde wird zunächst eingewendet, die belangte Behörde habe das Erfordernis eines hinreichenden Beobachtungszeitraumes außer Acht gelassen und ihren Betrachtungen lediglich die Streitjahre zu Grund gelegt. Nach

der einschlägigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei jedoch bei land- und forstwirtschaftlicher Tätigkeit ein Beobachtungszeitraum von fünf bis acht Jahren, bei Gewerbebetrieben ein solcher von acht bis zehn Jahren geboten.

Dieser Einwand ist nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen. Abgesehen davon, daß die belangte Behörde nicht nur die wirtschaftlichen Verhältnisse der Jagdpension in den Streitjahren, sondern auch in den Jahren 1981 bis 1983 berücksichtigt hat (vgl. den angefochtenen Bescheid S 7 unten), ist dem Beschwerdeführer entgegenzuhalten, daß durch die Eingatterung im Juni 1982 die Wirtschaftsführung der Jagdpension entscheidend geändert wurde und somit der Beobachtungszeitraum noch vor Erlassung des angefochtenen Bescheides beendet war. Der Beschwerdeführer stellt auch nicht in Abrede, daß ab Juni 1982 ein neuer Beobachtungszeitraum zu laufen begonnen hat. Eine Berücksichtigung der Verluste aus der Zeit vor der Änderung der Wirtschaftsführung ist jedoch nicht möglich (vgl Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, aaO, Tz 22 zu § 2). Daraus geht zweifelsfrei hervor, daß die objektiven Ertragsaussichten eines späterhin umstrukturierten Betriebes ausschließlich nach den Verhältnissen beurteilt werden müssen, wie sie vor der Umstrukturierung bestanden haben. Im somit verbleibenden abgeschlossenen Beobachtungszeitraum (Jänner 1977 bis Juni 1982) hat der Beschwerdeführer Verluste von rund 2,2 Mio S erklärt und hiebei nicht in Abrede gestellt, daß bei der bis Juni 1982 gewählten Wirtschaftsführung Gewinne nicht zu erzielen gewesen wären. Bei dieser Sachlage erübrigte es sich Überlegungen dahingehend anzustellen, ob die tatsächlich erwirtschafteten Verluste im Sinn der Ausführungen des Prüfers nicht bedeutend höher gewesen wären, weil die belangte Behörde bereits auf Grund der Erklärungen des Beschwerdeführers zu Recht davon ausgehen konnte, daß die Jagdpension, deren Aufbauphase im eben genannten Beobachtungszeitraum entgegen dem Beschwerdevorbringen längst beendet war, nicht als Einkunftsquelle anzusehen ist. Dieser Einwand ist nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen. Abgesehen davon, daß die belangte Behörde nicht nur die wirtschaftlichen Verhältnisse der Jagdpension in den Streitjahren, sondern auch in den Jahren 1981 bis 1983 berücksichtigt hat (vergleiche , den angefochtenen Bescheid S 7 unten), ist dem Beschwerdeführer entgegenzuhalten, daß durch die Eingatterung im Juni 1982 die Wirtschaftsführung der Jagdpension entscheidend geändert wurde und somit der Beobachtungszeitraum noch vor Erlassung des angefochtenen Bescheides beendet war. Der Beschwerdeführer stellt auch nicht in Abrede, daß ab Juni 1982 ein neuer Beobachtungszeitraum zu laufen begonnen hat. Eine Berücksichtigung der Verluste aus der Zeit vor der Änderung der Wirtschaftsführung ist jedoch nicht möglich (vergleiche , Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, aaO, Tz 22 zu Paragraph 2.). Daraus geht zweifelsfrei hervor, daß die objektiven Ertragsaussichten eines späterhin umstrukturierten Betriebes ausschließlich nach den Verhältnissen beurteilt werden müssen, wie sie vor der Umstrukturierung bestanden haben. Im somit verbleibenden abgeschlossenen Beobachtungszeitraum (Jänner 1977 bis Juni 1982) hat der Beschwerdeführer Verluste von rund 2,2 Mio S erklärt und hiebei nicht in Abrede gestellt, daß bei der bis Juni 1982 gewählten Wirtschaftsführung Gewinne nicht zu erzielen gewesen wären. Bei dieser Sachlage erübrigte es sich Überlegungen dahingehend anzustellen, ob die tatsächlich erwirtschafteten Verluste im Sinn der Ausführungen des Prüfers nicht bedeutend höher gewesen wären, weil die belangte Behörde bereits auf Grund der Erklärungen des Beschwerdeführers zu Recht davon ausgehen konnte, daß die Jagdpension, deren Aufbauphase im eben genannten Beobachtungszeitraum entgegen dem Beschwerdevorbringen längst beendet war, nicht als Einkunftsquelle anzusehen ist.

Auch aus dem Umstand, daß die belangte Behörde zu Unrecht in der im Juni 1982 erfolgten Eingatterung keine Änderung der Wirtschaftsführung erblickt hat, weswegen sie den Beobachtungszeitraum bis Ende 1983 ausgedehnt hat, läßt sich für den Beschwerdeführer nichts gewinnen. Denn auch im Zeitraum Juni 1982 bis Dezember 1983 wurden laut Erklärung Verluste von rund 700.000 S erzielt. Aus der den vorgelegten Verwaltungsakten beigegebenen Bilanz der GmbH für das Jahr 1984 ist überdies ersichtlich, daß entgegen der optimistischen Ergebnisvorschau des Beschwerdeführers, die überdies noch in der Beschwerde wiederholt und als richtig hingestellt wird, im Jahr 1984 ein Verlust von 338.926 S erwirtschaftet worden ist, dem insgesamt Entgelte von 44.479 S gegenübergestanden sind. Aus der Jagdpension wurden somit in den Jahren 1977 bis 1984 nur Verluste von rund 2,2 Mio S erklärt, wobei die Einnahmen seit dem Jahr 1979 ständig geringer geworden sind. Aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ergibt sich daher, daß auch in Zukunft mit weiteren Verlusten gerechnet werden muß.

Bemerkt wird, daß seitens des Verwaltungsgerichtshofes - den Ausführungen des Beschwerdeführers und der belangten Behörde im Gegensatz zu denen des Prüfers und des Finanzamtes folgend - keine Bedenken bestehen, bei grundsätzlich gleicher Wirtschaftsführung auch die wirtschaftlichen Ergebnisse derselben, allerdings in einer anderen

Rechtsform ausgeübten Tätigkeit als Einheit zu betrachten, um so erforderlichenfalls zu einem hinreichenden Beobachtungszeitraum zu gelangen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. September 1987, ZI 86/14/0196). Bemerkt wird, daß seitens des Verwaltungsgerichtshofes - den Ausführungen des Beschwerdeführers und der belangten Behörde im Gegensatz zu denen des Prüfers und des Finanzamtes folgend - keine Bedenken bestehen, bei grundsätzlich gleicher Wirtschaftsführung auch die wirtschaftlichen Ergebnisse derselben, allerdings in einer anderen Rechtsform ausgeübten Tätigkeit als Einheit zu betrachten, um so erforderlichenfalls zu einem hinreichenden Beobachtungszeitraum zu gelangen (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 22. September 1987, ZI 86/14/0196).

Im übrigen vermag auch der Vorwurf des Beschwerdeführers, die belangte Behörde sei bei der Untersuchung der Ertragsfähigkeit der Jagdpension allein von den Fixkosten ausgegangen, dessen Standpunkt nicht zu stützen. Wenn nämlich nach den diesbezüglichen, im Endeffekt nicht entkräfteten Feststellungen des Prüfers bereits die durch den laufenden Betrieb bedingten Aufwendungen Gewinne unmöglich machten, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie der Jagdpension die Eigenschaft einer Einkunftsquelle abgesprochen hat.

Nach dem eben Gesagten kann aber auch den weiteren Beschwerdeausführungen, die sich mit der Führung der Jagdpension und der vom Beschwerdeführer gepflogenen Bewirtschaftungsweise befassen, kein entscheidendes Gewicht beigemessen werden. Der Beschwerdeführer stützt sich nämlich bei seinen diesbezüglichen Darlegungen hauptsächlich auf das bei ihm vorhandene Gewinnstreben, das in verschiedenen organisatorischen und kaufmännischen Maßnahmen Niederschlag gefunden hat. Dieses Gewinnstreben, das dem Beschwerdeführer auch vom Verwaltungsgerichtshof im Sinn der Ausführungen der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt wird, ist jedoch bei der Beurteilung der Frage, ob eine Tätigkeit als Liebhaberei anzusehen ist, nicht ausschlaggebend. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, daß die Ausführungen in der Berufung betreffend die Schädigungsabsicht des Verpächters der Jagden unverständlich ist, weil nach § 63a Steiermärkisches Jagdgesetz in der für die Streitjahre gültigen Fassung der Pächter und nicht der Verpächter einer Jagd den Wildabschußplan zu erstellen hat. Nach dem eben Gesagten kann aber auch den weiteren Beschwerdeausführungen, die sich mit der Führung der Jagdpension und der vom Beschwerdeführer gepflogenen Bewirtschaftungsweise befassen, kein entscheidendes Gewicht beigemessen werden. Der Beschwerdeführer stützt sich nämlich bei seinen diesbezüglichen Darlegungen hauptsächlich auf das bei ihm vorhandene Gewinnstreben, das in verschiedenen organisatorischen und kaufmännischen Maßnahmen Niederschlag gefunden hat. Dieses Gewinnstreben, das dem Beschwerdeführer auch vom Verwaltungsgerichtshof im Sinn der Ausführungen der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt wird, ist jedoch bei der Beurteilung der Frage, ob eine Tätigkeit als Liebhaberei anzusehen ist, nicht ausschlaggebend. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, daß die Ausführungen in der Berufung betreffend die Schädigungsabsicht des Verpächters der Jagden unverständlich ist, weil nach Paragraph 63 a, Steiermärkisches Jagdgesetz in der für die Streitjahre gültigen Fassung der Pächter und nicht der Verpächter einer Jagd den Wildabschußplan zu erstellen hat.

Soweit der Beschwerdeführer einwendet, er habe beabsichtigt, die Fremdenpension zu erweitern, den Pensionspreis zu erhöhen und die Jagdmöglichkeiten attraktiver zu gestalten, reicht es - ungeachtet dessen, daß der Beschwerdeführer mit diesem Vorbringen zum Teil gegen das sich aus § 41 VwGG ergebende Neuerungsverbot verstößt - darauf hinzuweisen, daß diese Maßnahmen erst nach der Umstrukturierung des Betriebes zum Tragen gekommen wären, weshalb sie schon allein im Sinn der Ausführungen zum grundsätzlich im Juni 1982 abgeschlossenen Beobachtungszeitraum irrelevant sind. Überdies sind derartige Maßnahmen bis Ende des Jahres 1984 offensichtlich nicht gesetzt worden, weil die Einnahmen aus der Jagdpension seit dem Jahr 1982 ständig geringer geworden ist. Soweit der Beschwerdeführer einwendet, er habe beabsichtigt, die Fremdenpension zu erweitern, den Pensionspreis zu erhöhen und die Jagdmöglichkeiten attraktiver zu gestalten, reicht es - ungeachtet dessen, daß der Beschwerdeführer mit diesem Vorbringen zum Teil gegen das sich aus Paragraph 41, VwGG ergebende Neuerungsverbot verstößt - darauf hinzuweisen, daß diese Maßnahmen erst nach der Umstrukturierung des Betriebes zum Tragen gekommen wären, weshalb sie schon allein im Sinn der Ausführungen zum grundsätzlich im Juni 1982 abgeschlossenen Beobachtungszeitraum irrelevant sind. Überdies sind derartige Maßnahmen bis Ende des Jahres 1984 offensichtlich nicht gesetzt worden, weil die Einnahmen aus der Jagdpension seit dem Jahr 1982 ständig geringer geworden ist.

Der Auffassung des Beschwerdeführers, die belangte Behörde wäre verpflichtet gewesen, auch einen allenfalls erzielbaren Veräußerungsgewinn in ihre Überlegungen einzubeziehen, steht das bereits im angefochtenen Bescheid zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Oktober 1983, Zlen. 82/14/0182, 0189, 0190, entgegen,

demzufolge die abstrakte Möglichkeit allein, daß die Auflösung stiller Reserven dereinst die durch viele Jahre hindurch erwirtschafteten Verluste ganz oder zum größten Teil rückgängig machen könnte, nicht genügt, aus einer nicht zur Erzielung von Einkünften geeigneten Tätigkeit eine Einkunftsquelle zu machen. Konkrete Maßnahmen zur Veräußerung des Betriebes hat der Beschwerdeführer bislang nicht ergriffen. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich nicht veranlaßt, im vorliegenden Fall von der eben dargelegten Rechtsansicht abzugehen. Daraus ergibt sich, daß der angefochtene Bescheid weder mit der in diesem Zusammenhang behaupteten Rechtswidrigkeit des Inhaltes noch mit einer solchen infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften behaftet ist.

Die vom Beschwerdeführer behaupteten weiteren Verfahrensmängel liegen nicht vor. Wird nämlich in Betracht gezogen, daß die belangte Behörde konkret nur die Verhältnisse des Streitzeitraumes zu beurteilen hatte, konnte sie sich bei ihren Überlegungen auch bei der unrichtigen Annahme, der Beobachtungszeitraum habe nicht im Juni 1982 geendet, mit den vorhandenen Erklärungen zufrieden geben, ohne zur Vornahme weiterer Ermittlungen verpflichtet gewesen zu sein. Ebenso ins Leere geht schließlich der Vorwurf, die belangte Behörde sei auf das Berufungsvorbringen betreffend die Neuordnung der Zinsen für den Streitzeitraum und die Folgejahre nicht eingegangen und habe es außerdem verabsäumt, diesbezügliche Ermittlungen anzustellen. Wie aus dem angefochtenen Bescheid ersichtlich (S 6 unten und S 7 oben), hat die belangte Behörde in ihrem Bestreben, normale wirtschaftliche Verhältnisse zu unterstellen, zur Klarstellung der objektiven Gewinnerzielungsmöglichkeit den Zinsenaufwand ebenso wie andere variable Aufwendungen in ihre sehr vereinfachte Kostenrechnung gar nicht einbezogen.

Eine Berücksichtigung weiterer Aufwendungen hätte bei der Beurteilung der Ertragsfähigkeit der Jagdpension die erklärten Verluste noch erhöht. Die vom Beschwerdeführer im Zusammenhang mit unterlassenen Ermittlungen gerügten Verfahrensmängel sind jedenfalls nicht wesentlich, weil die belangte Behörde - hätte sie diese durchgeführt - zu keinen im Spruch anders lautenden Bescheid kommen hätte können.

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet. Sie war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206, insbesondere deren Art III. Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989, Bundesgesetzblatt, Nr. 206, insbesondere deren Art römisch drei.

Hinsichtlich der (noch) nicht in der Amtlichen Sammlung enthaltenen zitierten hg Erkenntnisse wird an Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, erinnert. Hinsichtlich der (noch) nicht in der Amtlichen Sammlung enthaltenen zitierten hg Erkenntnisse wird an Artikel 14, Absatz 4, der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, Bundesgesetzblatt Nr. 45 aus 1965, erinnert.

Wien, am 17. Oktober 1989

Schlagworte

Verfahrensbestimmungen Berufungsbehörde Verfahrensbestimmungen Beweiswürdigung Antrag

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1989:1986140105.X00

Im RIS seit

17.10.1989

Zuletzt aktualisiert am

14.12.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at