jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/8/7 88/14/0018

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.08.1992

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §2 Abs2;
EStG 1972 §2 Abs4;
LiebhabereiV;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Baumann, Mag. Heinzl und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kirchmayr, über die Beschwerde des Dr. A in G, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in G, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 2. Juli 1987, Zl. B 209-3/87, betreffend gesonderte Feststellung von Einkünften und Gewerbesteuer für die Jahre 1982 bis 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer bezieht Einkünfte aus seiner Tätigkeit als praktischer Arzt. Im Jahre 1979 begann er mit der Zucht von Pelztieren (Nutria) und erklärte für die Kalenderjahre 1979 bis 1985 die jeweils daraus entstandenen, gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1972 ermittelten Verluste aus Gewerbetrieb.

Anläßlich der die Jahre 1980 bis 1983 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung gelangte der Betriebsprüfer zur Auffassung, daß die Tätigkeit des Beschwerdeführers steuerlich als Liebhaberei anzusehen sei und die geltend gemachten Verluste nicht ausgleichsfähig seien.

Nach durchgeführter Prüfung hat das Finanzamt unter Berücksichtigung der Betriebsergebnisse der Jahre 1979, 1984 und 1985 im Rahmen einer Niederschrift weiter festgestellt, daß im vorliegenden Fall nach Prüfung der subjektiven und objektiven Merkmale die Nutriazucht nicht geeignet sei, auf Dauer gesehen Gewinne zu erwirtschaften. Die Nutriazucht werde in Form einer Trockenzucht betrieben. Bis Juli 1985 seien lediglich 43 Stück Felle an Private verkauft

worden, 327 Stück Felle lägen auf Lager und für 500 Stück Felle bestehe ein Angebot auf Übernahme in Kommission zu einem Preis von ca. 80 DM pro Fell. Bis Ende 1985 könnten voraussichtlich noch weitere 400 Stück Felle produziert werden.

Das Finanzamt schloß sich der Ansicht des Prüfers an, erließ die verfahrensgegenständlichen Feststellungs- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1982 und 1983 und folgte bei der Veranlagung für die Jahre 1984 und letztlich auch 1985 dem Ergebnis der Prüfung.

Mit Berufungen betreffend die Jahre 1982 bis 1984 wandte der Beschwerdeführer ein, daß die angefallenen Verluste auch der Jahre 1982 und 1983 typische Anlaufverluste seien, da bis dahin überhaupt noch keine Einnahmen erzielt worden wären. Im Jahre 1983 sei erstmals ein wirtschaftlicher Verlust wegen der Verlegung des Geheges und der Umstrukturierung bei den Zuchttieren eingetreten. Da jedoch die Zuchtphase auch im Jahre 1983 noch nicht beendet gewesen sei, könne auch das Ergebnis des Jahres 1983 für die Beurteilung, ob eine Einkunftsquelle vorliege oder nicht, nicht herangezogen werden.

Im Jahre 1984 sei der Tierbestand auf ca. 2400 Stück weiter erhöht worden und erst im Jahre 1985 sei der Stand an Zuchttieren erreicht worden, der eine kontinuierliche laufende Pelzung der Jungtiere erlaubt hätte, sodaß erst ab dem Jahre 1985 mit einer für eine Pelztierzucht üblichen Produktion von Fellen gerechnet werden könnte. Erst ab diesem Zeitpunkt sei der Beobachtungszeitraum zu beginnen, da erst dann die Aufbauphase beendet worden sei. Erst bei einer wesentlich größeren Anzahl von Tieren sei eine bessere Auswahl gleichfärbiger Felle und damit eine Erfolgsaussicht gegeben.

Daß die Verwertung des Nutriafleisches sicherlich mit für die Erfolgsaussichten des Gewerbetriebes beitrage, sei unbestritten. Ein Markt für den Verkauf dieser Produkte könne jedoch nur langsam aufgebaut werden und sich erst mit zunehmender gleichbleibender Produktion erschließen lassen, was allerdings erst ab dem Jahre 1985 eintreten und erst nach Ablauf eines entsprechenden Beobachtungszeitraumes beurteilt werden könne.

In einer Vorhaltebeantwortung machte der Beschwerdeführer geltend, daß eine Verkleinerung der Verluste ab 1981 sich aus den in der Berufung genannten Gründen nicht ergeben konnte. Außerdem müsse berücksichtigt werden, daß bei Ansteigen der Gesamtzahl der Tiere die Fütterungskosten, Pflegkosten etc. steigen und nicht fallen würden. Erst ab dem Zeitpunkt der vollen Produktion und des Verkaufes der Felle könne durch Einnahmenerzielung eine Verminderung der Verluste bzw. die Erzielung eines Gewinnes erreicht werden. Überdies sei eine bestimmte Mindestzahl von Fellen notwendig, um überhaupt einen Verkauf durchführen zu können. Dies hänge damit zusammen, daß für die Verarbeitung zu Bekleidungsstücken aus einer möglichst großen vorhandenen Anzahl von Fellen ausgewählt werden sollte, damit sie möglichst gleichartig seien. Je kleiner die Anzahl der verfügbaren Felle sei, desto eher sei anzunehmen, daß die erforderliche Stückzahl gleichartiger Felle nicht ausgemustert werden könne. Daher sei es auch unmöglich, Teilmengen zu verkaufen. Hinsichtlich der Nichtverwertung von Teilen der geschlachteten Tiere (Fleisch und Zähne) sei zu bemerken, daß solches Fleisch in Österreich keinerlei Absatzmarkt habe und erst eine Paralleltierzucht aufgebaut werden müßte, wobei das Fleisch der Sumpfbiber als Futter für bestimmte Raubtiere Verwendung finden könnte. Diese Verwertungsmöglichkeit sei wegen der raschen Verderblichkeit des Fleisches nur in unmittelbarer Nähe möglich und würde zusätzliche, wesentliche Aufwendungen erfordern, die derzeit finanziell nicht verkraftet werden könnten. Eine Verwertung der Zähne werde dadurch versucht, daß eine Absatzmöglichkeit im In- oder Ausland gesucht werde. Die gefallenen Preise für Nutriafelle auf Grund einer Änderung des Modetrends könnten wohl nicht dem Beschwerdeführer angelastet und daraus geschlossen werden, daß bei seiner Einkunftsquelle Liebhaberei vorliege. Die Schwierigkeiten der Anlaufzeit des Betriebes hätten länger als erwartet gedauert, was zu berücksichtigen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung gab das Finanzamt den Berufungen betreffend die Jahre 1982 bis 1984 keine Folge.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wies der Beschwerdeführer daraufhin, es sei nicht zulässig, daß die Finanzverwaltung im nachhinein vom Beschwerdeführer nicht vorhergesehene Entwicklungen am Pelzmarkt zum Anlaß nehme, aus den dadurch entstandenen Ertragseinbußen das Vorliegen einer Liebhaberei abzuleiten. Nach der aktuellen Situation am Weltmarkt sei die Erzielung eines Gewinnes jedenfalls unmöglich. Der bisher nicht mögliche Verkauf von Fellen sei durch Sonderentwicklungen im Betrieb (Brandschaden,

Fehlgehen der ersten Zucht) bedingt gewesen. Nunmehr seien die ersten Verkäufe getätigt worden, die allerdings auf Grund der ungünstigen Weltmarktsituation zu sehr ungünstigen Preisen erfolgt seien. Dies würde auch solange bestehen bleiben, bis sich eine Änderung am Weltmarkt ergebe.

Die belangte Behörde folgte mit dem nun angefochtenen Bescheid dem Standpunkt des Finanzamtes und wies die Berufungen betreffend die Bescheide für die Jahre 1982 bis 1984 und die Berufung gegen den in der Zwischenzeit ergangenen Bescheid für das Jahr 1985 als unbegründet ab.

Der Verfassungsgerichtshof lehnte die Behandlung der zunächst an ihn erhobenen Beschwerde mit Beschluß vom 27. November 1987, B 918/87, ab und trat sie gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

Mit der vorliegenden Beschwerde behauptet der Beschwerdeführer inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1972 ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in Abs. 3 bezeichneten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben. Aus der Umschreibung der Begriffe "Einkommen" und "Einkünfte" (in § 2 Abs. 4 EStG 1972) haben Schrifttum und Rechtsprechung abgeleitet, daß nur die 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. Die Beantwortung der Frage, ob eine einkommensteuerrechtlich relevante Tätigkeit oder Liebhaberei vorliegt, ist von der Feststellung abhängig, ob mit der Deckung der Ausgaben und - da bloße Kostendeckung nicht genügt - mit einem wenn auch nur bescheidenen Nutzen ernstlich gerechnet werden kann, mag sich dieser Nutzen auch erst in späterer Zeit, nach Ablauf einer angemessenen Anlaufphase, einstellen. Dabei ist zunächst ein objektiver Maßstab anzulegen und festzustellen, ob die zu beurteilende Tätigkeit überhaupt Aussicht hat, sich jemals lohnend zu gestalten. Ist diese Frage zu verneinen, kommt es auf die persönliche Auffassung des Steuerpflichtigen nicht mehr an, seiner subjektiven Einstellung kann nur mehr in Grenzfällen Bedeutung beigemessen werden. Solch subjektive, in Zweifelsfällen als Indiz für das Vorliegen einer steuerlich unbeachtlichen Tätigkeit sprechende Umstände sind insbesondere, daß der Steuerpflichtige über ausreichende andere Einkünfte verfügt, die es ihm erlauben, eine stets verlustbringende Tätigkeit auszuüben (siehe Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar zu § 2 EStG 1972, Tz. 13).

Wenn der Beschwerdeführer meint, daß es sich bei den geltend gemachten Verlusten bloß um Anlaufverluste in der Aufzuchtphase gehandelt habe, kann dem der Gerichtshof nicht beipflichten. Der Beschwerdeführer hat 1979 mit der Zucht begonnen, sodaß mit Ablauf des Jahres 1985 ein mehr als sechsjähriger Beobachtungszeitraum zu Verfügung gestanden ist. Daß auch die Aufzuchtphase mit in den Beobachtungszeitraum einzubeziehen ist, ergibt sich schon daraus, daß aus der Art der Handhabung der Aufzucht Schlüsse auf die wirtschaftliche Führung des Betriebes und die Möglichkeit einer künftigen Gewinnerzielung gezogen werden können. Soweit der Beschwerdeführer behauptet, daß sich die künftige Ertragslage verbessern werde, hat jedenfalls das im Zeitpunkt der Entscheidung der belangten Behörde bekannte Ergebnis des Jahres 1986 gezeigt, daß nur wenige Felle zu niedrigen Preisen veräußert und beträchtliche Verluste geltend gemacht worden waren.

Die belangte Behörde hat bei der Prüfung, ob der Betrieb auf Dauer gesehen Gewinne erwarten lasse, sowohl die Art der Führung des Betriebes (Haltung und Verwertung der Tiere) als auch das Umfeld der Tätigkeit (Einschätzung der Markt- und Preissituation und der Zukunftsaussichten) berücksichtigt. Weiters hat sie bei der Gegenüberstellung der Fixkosten mit den zu erwartenden Erlösen aus dem für die Pelzung geeigneten Tierbestand festgestellt, daß bei einer realistischen Einschätzung der Markt- und Preissituation eine kostendeckende Tätigkeit bei weitem nicht gegeben und auch bei einer Vermehrung der Anzahl der Tiere durch die gleichzeitige Anhebung der Fixkosten in absehbarer Zeit auch nicht zu erwarten sei. Die Behörde ist daher zu dem Ergebnis gelangt, daß es auf Grund des Vergleiches der Ausgaben mit den zu erwartenden Einnahmen unwahrscheinlich bzw. ausgeschlossen sei, daß der Beschwerdeführer auf Dauer gesehen Gewinne erzielen könne. Ein allenfalls in einem Kalenderjahr dennoch erzielter Gewinn könne jedoch bei der Art der Betriebsführung in keiner Relation zu den langjährig ausgewiesenen Verlusten stehen.

Wenn der Beschwerdeführer rügt, daß die belangte Behörde bei der Beurteilung, ob Liebhaberei vorliege oder nicht,

vom Wissensstand im Zeitpunkt der Entscheidung ausgegangen sei und die unternehmerische Tätigkeit so beurteilt habe, als hätte er die gesamte Entwicklung vom Jahre 1979 bis heute schon damals bei Beginn seiner Tätigkeit wissen müssen, ist ihm entgegenzuhalten, daß er trotz der von den Abgabenbehörden festgestellten steigenden Verluste nicht dargetan hat, welche Kalkulationen und betriebsinternen Überlegungen aus der Sicht des Beginns oder der Folgejahre des Zuchtbetriebes bestanden haben und mit welchen Preisen und Einnahmen er tatsächlich gerechnet hat oder auf dem Markt realistischerweise rechnen durfte. Eine solche konkrete Darstellung, wonach zunächst im Zeitpunkt des Beginns der Tätigkeit und später in den Folgejahren eine realistische Möglichkeit bestanden hat, auf Dauer Gewinne zu erzielen, und dies erst durch nicht vorhergesehene und nicht vorhersehbare Ereignisse wie den behaupteten Preisverfall auf dem Weltmarkt verhindert worden ist, hat der Beschwerdeführer unterlassen.

Daß entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers Einkünfte aus Tierzucht nur dann Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind, wenn zur Tierzucht und Tierhaltung überwiegend Erzeugnisse verwendet werden, die im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gewonnen wurden, ergibt sich aus § 21 Abs. 1 Z. 2 EStG 1972.

Zur Verfahrensrüge, wonach die Grundsätze des ordentlichen Verfahrens dadurch verletzt worden seien, daß die beantragte mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat nicht stattgefunden hat, wird auf die Bestimmung des § 284 BAO hingewiesen. Danach hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es der Vorsitzende des Senates für erforderlich hält, wenn es der Senat auf Antrag eines Beisitzers beschließt oder wenn es eine Partei beantragt. Dieser Antrag ist in der Berufung (§ 250), in der Beitrittserklärung (§ 258) oder in einem Antrag gemäß § 276 Abs. 1 zu stellen. Der Antrag des Beschwerdeführers auf Durchführung der mündlichen Verhandlung wurde jedoch nicht in einem der im § 284 BAO taxativ aufgezählten Schriftsätze gestellt, sodaß eine mündliche Verhandlung auf Antrag der Partei nicht zwingend durchzuführen war.

Die Beschwerde erweist sich somit dem gesamten Inhalt nach als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere deren Art. III Abs. 2.

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1988140018.X00

Im RIS seit

07.08.1992

Zuletzt aktualisiert am

28.08.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at