



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Landwirt und Bootsverleih, Adresse, ehemals vertreten durch Ornezeder & Partner, Steuerberatungsgesellschaft, 4890 Frankenmarkt, Hauptstr. 91, gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck betreffend **Einkommensteuer 2000 und 2001** entschieden:

Die Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000** wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001** wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
	Einkommen	ATS 250.725,00	Einkommensteuer	ATS 42.831,00 € 3.112,65

Die getroffenen Feststellungen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist pauschalierter Landwirt (KG xy) und betreibt daneben einen Bootsverleih (Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988).

In den **Steuerklärungen 2000 sowie 2001** wurden Einnahmen aus der Vermietung eines Badeplatzes in der angeführten EZ unter der Einkunftsart Land-und Forstwirtschaft (eigene Kennzahl für nicht landwirtschaftlich genutzte Flächen) angegeben. Die vermieteten Grundstücksflächen befinden sich auf der Parzellen-Nr. y der erwähnten KG (Größe ca. 1000 m²).

Betriebsprüfung 1994-1999 (Betriebsprüfungsbericht vom 3.12.2001,TZ 28 und Tz 29):

Für die Jahre **1994 bis 1999** wurde eine Betriebsprüfung durchgeführt. Dabei wurden unter anderem Erlöse aus der Vermietung des Badeplatzes zugeschätzt.

Die Betriebsprüfung reihte die gegenständlichen Einnahmen unter die **Einkunftsart Vermietung und Verpachtung** ein.

Für die Jahre 2000 sowie 2001 (Nachschauzeitraum) wurden folgende Erlöse festgestellt:

It.Arbeitsbogen der Betriebsprüfung	ATS
Jahr 2000	
Einnahmen lt.Belege	67.984,00
Zuschätzung	41.440,00
Summe	109.424,00
Jahr 2001	
Einnahmen lt.Belege	107.520,00
Zuschätzung	5.936,00 *
Summe	113.456,00

Die Veranlagung folgte der Ansicht der Betriebsprüfung (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung –Einkommensteuerbescheide vom 9.10.2002 bzw. vom 23.6.2003).

In der Einkommensteuerklärung 2001 wurde die Erlöse aus der Badeplatzvermietung mit ATS 107.520,00 erklärt,obwohl die Betriebsprüfung diese für den Nachschauzeitraum 2001 mit

ATS 113.456,00 bezifferte. Bei der Veranlagung 2001 wurde dieser Umstand nicht berücksichtigt.

In der von der ehemaligen steuerlichen Vertretung erhobenen **Berufung** wurde zusammengefasst Folgendes ausgeführt:

Die Grundstücksfläche diene einem landwirtschaftlichen Hauptzweck. Veränderungen der Oberfläche , durch die die landwirtschaftliche Nutzung nicht beeinträchtigt würden , würden am landwirtschaftlichen Hauptzweck nichts ändern (VwGH 31.10.2000,98/15/0032). Die in diesem Erkenntnis für Skipisten und Liftrassen getroffene Aussage treffe auch für die vermieteten Badeplätze zu. Sie seien in die landwirtschaftlichen Flächen eingebettet und würden nach wie vor landwirtschaftlich genutzt. Es wurde im Rahmen der Veranlagung der Betrag von ATS 109.424,00 nicht unter den landwirtschaftlichen Nebeneinkünften, sondern als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung angesetzt. Da dies aus den angeführten Gründen nicht gerechtfertigt sei, werde beantragt, die Veranlagung unter Zugrundelegung der eingereichten Erklärungen vorzunehmen. Bemerkt werde, dass dieser Punkt bereits im Zuge der Betriebsprüfung äußerst strittig gewesen sei und nur im Interesse einer Einigung nicht weiter verfolgt worden sei. Die seinerzeit vertretene Meinung sei nun durch das inzwischen publizierte Erkenntnis bestätigt (siehe Beilage).

In der **Stellungnahme der Betriebsprüfung** wurde ausgeführt:

Bei einer Nutzung von Grünflächen als Badeplätze sei die landwirtschaftliche Nutzung durch den häufigen Grasschnitt in der Vegetationsperiode (um eine Rasenfläche zu erzielen) derart beeinträchtigt, dass diese Grundstücksflächen eben nicht mehr dem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Zudem seien die im gegenständlichen Fall bei der Betriebsprüfung besichtigten Flächen in kleine, durch Zäune voneinander abgetrennte und mit Tischen und Sitzgelegenheiten ausgestattete Parzellen eingeteilt, sodass die üblichen landwirtschaftlichen Geräte zur Grünlandbewirtschaftung gar nicht eingesetzt werden könnten. Ein Vergleich mit den für Skipisten und Liftrassen getroffenen Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes gehe ebenfalls ins Leere, da hier die nicht landwirtschaftliche Nutzung nicht in die Vegetationsperiode falle, und dadurch die landwirtschaftliche Grünlandnutzung, im Gegenteil zur Nutzung als Badeplatz, nicht beeinträchtigt sei.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 7.3.2003 wurde die Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 2000 als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde die vorhin zitierte Stellungnahme der Betriebsprüfung angeführt sowie auf die Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes hingewiesen.

Dagegen wurde von der ehemaligen steuerlichen Vertretung rechtzeitig der **Vorlageantrag** im Wesentlichen mit folgender Begründung eingebracht:

Nach Angaben des Klienten seien die Badeplätze von ihm zweimal im Jahr mit Motormäher und Sense abgemäht worden, wobei die Grasernte im Frühjahr als Futter für seine Kühe und im Herbst als Streu verwendet würde. Dieser Sachverhalt könne auch –falls es erforderlich erscheine – jederzeit durch Zeugen bestätigt werden. Es werde daher beantragt, die erklärten Einnahmen aus den Badeplätzen nicht als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, sondern als landwirtschaftliche Nebeneinkünfte zu veranlagern.

Für das Jahr 2001 stellt sich die Sachlage gleich dar. Eine Berufungsvorentscheidung wurde für das Jahr 2001 nicht erlassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bewertungsrechtliche Rechtsvorschriften:

Gemäß **§ 2 BewG** 1955 ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Gemäß **§ 30 Abs. 1 leg.cit.** gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

Gemäß **§ 51 Abs. 1 leg.cit.** gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs.

Gemäß **§ 52 Abs. 2 leg.cit.** sind land- und forstwirtschaftliche Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, z.B. wenn sie hie und da als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Einkommensteuerliche Rechtsvorschriften:

Gemäß **§ 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988** sind Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke unterliegen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, soweit sie nicht zu den Einkünften des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 EStG gehören.

Es war daher zu prüfen, ob die Einnahmen aus der Vermietung gegenständlicher Grundstücksflächen (EZ xy KG y, Badeplatz) zu den Einkünften aus Land-und Forstwirtschaft zu zählen sind, da die Einkünfte gemäß § 28 EStG 1988 nur subsidiär zu jenen aus Land-und Forstwirtschaft sind.

Die Vermietung und Verpachtung zählt nach herrschender Auffassung dann noch zur Land-und Forstwirtschaft, wenn es sich bei der Vermietung um ein Hilfs-und Nebengeschäft, das mit dem Betrieb in engem Zusammenhang steht und diesem dient bzw. ergänzt und somit noch als ein im Rahmen des land-und forstwirtschaftlichen Betriebes liegender Vorgang anzusehen ist (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 21 Anm 32).

Der land-und forstwirtschaftliche Bereich wird hingegen verlassen, wenn bei der Vermietung landwirtschaftlicher Nutzflächen eine Vermögensverwaltung wie bei der Vermietung anderer (üblicherweise nicht dem Betriebsvermögen einer Land-und Fortswirtschaft zugehöriger Objekte) im Vordergrund steht. Solche nichtlandwirtschaftliche Nutzungen von Grund und Boden (einschließlich Baulichkeiten) sind insbesondere Vermietung von Grundflächen für Campingplätze, (Mini)Golfplätze (vgl. VwGH 14.4.1994, 93/15/0186) bzw. Fußballplätzen).

Es wird in diesen Fällen der land-und forstwirtschaftliche Bereich deshalb verlassen, weil der land-und forstwirtschaftliche Betrieb bzw. die land-und forstwirtschaftliche Nutzung wesentlich beeinträchtigt wird. Durch die wesentliche Beeinträchtigung ist das vermietete Grundstück nicht mehr landwirtschaftlich nutzbar, sondern nur für nichtlandwirtschaftliche Zwecke geeignet.

Nach **Jilch**, Die Besteuerung pauschalierter Land-und Forstwirte, S 211 3. Absatz und S 391 Fußnote 2072), liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dann vor, wenn es zu einer wesentlichen Beeinträchtigung der landwirtschaftlichen Nutzung eines Grundstückes kommt.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt die Auffassung, dass Sportanlagen, die nur zeitweise zur Heugewinnung (oder sonstigen landwirtschaftlichen Zwecken) verwendet werden, nach der überwiegenden Zweckbestimmung und der maßgeblichen Verkehrsauffassung nicht einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Solche Grundstücke gehören vielmehr zum Grundvermögen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 8.4.1983, 82/17/0157, ÖStZB 1987/20, 490 betreffend einen Golfplatz, vom 25.1.1988, 86/15/0141 betreffend einen Fußballplatz).

Konkreter Fall

Die Besichtigung des Grundstückes ergab, dass am Badeplatz für die jeweiligen Benutzer Tische und Sitzgelegenheiten vorgesehen waren. Das Grundstück selbst war von einem natürlichen Zaun umgeben (vgl. auch die Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung).

Das Abmähen des Grundstückes mit kleineren Mähgeräten war notwendig, um eine geeignete Erholungsfläche zu schaffen.

Die Einvernahme von Zeugen für das Abmähen des Grases hielt der Unabhängige Finanzsenat deswegen für entbehrlich, weil es auch notwendig war, um einen Badeplatz "instandzuhalten".

Entscheidend ist aber für die gegenständliche Beurteilung, dass im konkreten Fall der landwirtschaftliche Hauptzweck nicht mehr gegeben ist. Das Abmähen des Grundstückes ist als landwirtschaftliche Nebennutzung anzusehen.

Die daraus erzielten Erlöse stellen Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung dar.

Aus den angeführten Gründen war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen bzw. für das Jahr 2001 (lt. den Feststellungen der Nachschau) abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 8. Februar 2006