

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 9. September 2003 über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Johannes Wechselberger Wirtschaftstreuhand mbH, gegen den am 25.7.2003 ausgefertigten Bescheid des Finanzamtes Kufstein, betreffend die Feststellung von Einkünften für 1998 nach in Innsbruck durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die im Kalenderjahr 1998 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden gemäß § 188 BAO mit 6.423,56 € festgestellt.

Davon entfallen auf die Beteiligten jeweils 3.211,78 €.

### Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Die berufenden Eheleute erzielten im Jahr 1998 Einkünfte aus der Überlassung von bisher land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen an den Golfclub der Gemeinde E. Die verpachteten Grundstücke stehen im Hälfteneigentum der Berufungswerber. Die Einkünfte wurden - zunächst vom Ehegatten - wie folgt erklärt:

Zahlung Golfclub	38.390,00
abzgl. 5 % Werbungskosten	<u>-1.919,50</u>
	36.470,50

Anlässlich einer Umsatzsteuernachschaub beim Golfclub wurde festgestellt, dass dieser 1998 darüber hinaus Zahlungen in Höhe von 10.000 S (als "Pachtzahlung für Caddywege") und 50.000 S (unter dem Titel "Schotterabbau") leistete. Über Ersuchen des Finanzamtes wurde dazu erläutert, beim Betrag von 10.000 S handle es sich um eine Einmalzahlung des Golfplatzbetreibers, mit der ein durch die Zurverfügungstellung von Wegflächen verursachter Ernteausfall abgegolten worden sei. Die Zahlung über 50.000 S sei dafür bezahlt worden, dass "in gewissem Umfang die Humusschicht von ansonsten land- und forstwirtschaftlich genutzten Fläche abgehoben und anderweitig verwendet" werden durfte. Weiters sei mit diesem Betrag ein Schotterabbau zum Zweck der Schaffung eines künstlichen Sees vergütet worden. Das ausgehobene Material sei ebenso wie die abgetragene Humusschicht für die landschaftliche Gestaltung des Golfplatzes verwendet worden. Es handle sich um "geringfügige, einmalige Einnahmen", die "im Verhältnis zu den eigentlichen Umsätzen aus der Land- und Forstwirtschaft von untergeordneter Bedeutung" seien. Es lägen daher insofern Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vor.

Mit Bescheid vom 25.7.2003 wurden die Einkünfte gemäß § 188 BAO festgestellt. In diesem Bescheid sind auch die nachträglich bekannt gewordenen Zahlungen des Golfclubs enthalten:

Zahlung Golfclub wie bisher	38.390,00
Entschädigung Ernteausfall (Wegflächen)	10.000,00
Vergütung Humusabbau	<u>50.000,00</u>
Einkünfte aus V+V lt. Bescheid	98.390,00

Die Abgabepflichtigen erhoben fristgerecht am 14.8.2003 Berufung und beantragten für den Fall der Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. In der Berufungsbegründung wurde auf die im Einkommensteuerverfahren eines Beteiligten, dem diese Einkünfte bisher zugerechnet wurden, erfolgten Einwendungen verwiesen. Dort wurde vorgebracht, die Entschädigungszahlung über 10.000 S habe mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nichts zu tun. Es handle sich um eine den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzuordnende "Ersatzzahlung für Ernteausfall". Der Ausfall sei eingetreten, weil der Golfplatzbetreiber für die als Caddywege überlassenen Flächen erst in den Folgejahren Ersatzgrundstücke bereitgestellt habe. Die Zahlung über 50.000 S sei für eine Humus- und Schotterentnahme bezahlt worden. Es sei nicht nachvollziehbar, warum es sich bei einem geringfügigen und einmaligen Verkauf von Humus und Schotter um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung handeln sollte. Als Alternative kämen wohl nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Betracht, dies treffe aber auf Grund der Einmaligkeit und der untergeordneten Bedeutung nicht zu.

In einer Vorhaltbeantwortung vom 25. April 2002 wurde mitgeteilt, dass die Zahlungen betreffenden Vereinbarungen mündlich getroffen worden seien und keine schriftlichen Unterlagen vorliegen würden. Die verpachtete Fläche sei im Zuge der Baumaßnahmen "nur relativ gering" verändert worden. Das entnommene Humus- und Schottermaterial sei für Geländekorrekturen auf dem Golfplatz verwendet worden. Entnahme und Transport sei durch die den Golfplatz errichtenden Firmen erfolgt. Ein Verkauf an Dritte habe nicht stattgefunden. Ein Zusammenhang zwischen den Einnahmen aus dem Verkauf von Humus und Schotter und den späteren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sei nicht erkennbar.

Die Berufung gegen den Feststellungsbescheid wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

In der mündlichen Verhandlung vom 9.9.2003 wies der Vertreter des Finanzamtes hinsichtlich des behaupteten Ernteausfalles darauf hin, dass die "Caddywege" nicht schon im Berufungsjahr, sondern erst 1999 errichtet worden seien. Die Berufungswerber vermochten den Zeitraum, in welchem diese Wege eingerichtet wurden, nicht mehr exakt anzugeben, entgegneten aber, dass diese Flächen jedenfalls schon 1998 von den Baumaßnahmen (durch Überfahren mit Baustellenfahrzeugen und Verlegung einer Hochspannungsleitung unter die Erde) betroffen waren und deshalb für eine Nutzung im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nicht zur Verfügung gestanden seien.

Hinsichtlich der Zahlung über 50.000 S für Humus- und Schotterentnahme führten die Berufungswerber aus, die erfolgte Materialentnahme beschränke sich auf das Aushubmaterial

im Zuge der Errichtung des Teiches. Im Rahmen seines landwirtschaftlichen Betriebes, dessen Einheitswert ca. 200.000 S betrage, sei diese Entnahme von untergeordneter Bedeutung. Ordne man diese Zahlung dennoch den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu, sei zu beachten, dass den Einnahmen der eingetretene Substanzverlust (verkauftes Material) in gleicher Höhe gegenüberstehe.

Der Vertreter des Finanzamtes vertrat dazu die Ansicht, bei der Materialentnahme handle es sich um ein "Abfallprodukt" im Zuge der Golfplatzerrichtung. Ohne Golfplatz wäre kein Teich errichtet worden und keine Materialentnahme erfolgt. Das Material sei laut Auskunft der Berufungswerber zur Golfplatzgestaltung verwendet worden. Im Falle der Auflösung des Golfclubs bestehe die Verpflichtung, die Geländeänderungen rückgängig zu machen. Es könne daher weder von einem Substanzverlust noch von einem Verkauf die Rede sein.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Mit dem am 20. Juli 1997 zwischen den beiden Beteiligten einerseits und dem örtlichen Golfclub andererseits abgeschlossenen Mietvertrag mietete der Golfclub näher bezeichnete Grundstücksflächen im Ausmaß von insgesamt 19.195 m<sup>2</sup> auf unbestimmte Dauer, wobei die Vermieter darauf verzichteten, "innerhalb der ersten 28 Jahre eine Kündigung auszusprechen". Die aus der Vermietung der bis dahin land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen resultierenden Einkünfte sind unbestritten jenen aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen (vgl. dazu z.B. Doralt, EStG, Kommentar, Tz 89 zu § 21, Stichwort "Golfplatz"). Strittig ist dagegen die steuerliche Beurteilung der im Mietvertrag nicht erwähnten, mündlich vereinbarten zusätzlichen Zahlungen.

Nach den vom Finanzamt durchgeföhrten Erhebungen und den im Berufungsverfahren erfolgten ergänzenden Angaben stellten die Berufungswerber dem Golfclub zusätzliche, vom vorliegenden schriftlichen Mietvertrag nicht umfasste Flächen für die Errichtung von Caddywegen zur Verfügung. Die Zahlung über 10.000 S sei als Entschädigung für den dadurch im ersten Jahr eingetretenen Ernteausfall geleistet worden. In den Folgejahren habe der Golfclub anstelle einer Barzahlung hinsichtlich Erschließung und Ertragsfähigkeit vergleichbare Ersatzflächen zur Verfügung gestellt. Durch deren Bewirtschaftung habe der Ernteausfall kompensiert werden können. Ausgehend von diesem Sachverhalt ist der Berufungssenat der Ansicht, dass diese Zahlung den der pauschalen Besteuerung unterliegenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen ist. Dabei ist es unerheblich, ob der Ernteausfall durch die Wegerrichtung oder – wie in der mündlichen

Verhandlung hervorgekommen ist – durch die vorangegangenen Bauarbeiten verursacht wurde.

Die Zahlung iHv 50.000 S stellt laut Berufungsbegehren die "Entschädigung" für die erfolgte Humus- und Schotterentnahme dar. Es handle sich um das im Zuge der Anlegung eines künstlichen Teiches angefallene Aushubmaterial, das in der Folge an anderen Stellen des Golfplatzes für dessen Gestaltung verwendet wurde. In der mündlichen Verhandlung vom 9.9.2003 gab der Beteiligte an, sich nicht darum gekümmert zu haben, wieviel Material entnommen und an welcher Stelle des Golfplatzes es wieder abgelagert wurde. Die Berufungswerber sprechen in der Vorhaltbeantwortung vom 25. April 2002 von "nur relativ geringen" Veränderungen auf ihrem Grundstück.

Ganz offensichtlich stellt die Zahlung daher das Entgelt für die Einwilligung zu Maßnahmen dar, die es dem Pächter erlauben, den Golfplatz nach seinen Vorstellungen und Planungen zu gestalten und zu betreiben. Von einem "Abbau und Verkauf" von Bodensubstanz (Humus und Schotter) kann in diesem Zusammenhang nicht gesprochen werden. Dies ergibt sich nicht nur aus der Vorhaltbeantwortung vom 25.2.2002 ("Ein Verkauf an Dritte erfolgte nicht"), sondern kommt auch dadurch zum Ausdruck, dass für den Fall der Einstellung des Golfbetriebes ein Rückbau der vorgenommenen Geländeänderungen vereinbart wurde. Um allfälligen, für den vereinbarten Rückbau hinderlichen finanziellen Schwierigkeiten des Golfclubs vorzubeugen, wurde auch eine Bankgarantie abgeschlossen. Die Zahlung steht daher nicht mit der Tätigkeit als Land- und Forstwirt, sondern ausschließlich mit der Überlassung der Grundstücke in Zusammenhang. Sie war daher bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der bisher im Schätzungswege ermittelten Werbungskosten ist festzuhalten, dass solche nicht anfallen (die Grundsteuer für die verpachteten Flächen ist vom Golfclub zu bezahlen). Die Berufungswerber haben das Berufungsbegehren entsprechend eingeschränkt.

Die gemeinschaftlichen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung errechneten sich daher wie folgt:

Zahlung Golfclub wie bisher	38.390,00
zuzüglich	<u>50.000,00</u>
Gesamt	88.390,00

Die Berufungswerber sind entsprechend dem Eigentumsverhältnis je zur Hälfte (44.195 S bzw. 3.211,78 €) an diesen Einkünften beteiligt.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 10. 9. 2003