

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/9/16 91/15/0058

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.09.1991

## Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

33 Bewertungsrecht;

## Norm

BewG 1955 §30 Abs1;

BewG 1955 §49 Abs1;

UStG 1972 §22 Abs1;

UStG 1972 §22 Abs3;

UStG 1972 §22;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon sowie die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Steiner, Dr. Mizner und Dr. Fellner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde des T in I, vertreten durch Dr. J, Rechtsanwalt in I, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 20. März 1991, Zl. 30.257-3/90, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1984, 1985 und 1986, 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

Mit Pachtvertrag vom 28. März 1978 verpachtete Emma T, die Mutter des Beschwerdeführers, die Liegenschaft Parz. Nr. nn1 KG Y der Stadtgemeinde Innsbruck. Nach Punkt V. der Vertragsurkunde ist der Zweck dieses Vertrages die Verwendung des Grundstückes für Schrebergärten. Der Stadtgemeinde Innsbruck wurde nach diesem Vertragspunkt das Recht eingeräumt, die für die Anlegung von Schrebergärten erforderlichen Maßnahmen auf eigene Kosten durchzuführen und die einzelnen aufzuteilenden Flächen an Schrebergärtner weiterzugeben.

Nach der Aktenlage wurde die Liegenschaft zur Errichtung einer Kleingartenanlage mit 143 Kleingartenhäuschen verwendet (Bescheide der Stadt Innsbruck als Baubehörde vom 1. Juni 1978 und vom 2. November 1988).

Mit Einheitswertbescheid des Finanzamtes Innsbruck wurde die gegenständliche Liegenschaft zum 1. Jänner 1979 als unbebautes Grundstück bewertet.

Nach dem am 18. Dezember 1983 erfolgten Tod seiner Mutter erwarb der Beschwerdeführer, der ein gewerbliches Unternehmen betreibt, die genannte Liegenschaft.

Nach Durchführung einer Betriebsprüfung nahm das Finanzamt den Standpunkt ein, daß die Erlöse aus der Verpachtung der Liegenschaft an die Stadtgemeinde Innsbruck der Umsatzsteuer mit einem Steuersatz von 10 vH unterliegen, und erließ entsprechende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1984 bis 1986.

In der Berufung gegen diese Bescheide führte der Beschwerdeführer aus, die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 22 UStG 1972 erstrecke sich auf die Verpachtung von zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehörigen Flächen. Lediglich bei einer gänzlichen Aufgabe des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens sei die Besteuerung nach Durchschnittssätzen ausgeschlossen.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Auffassung der belangten Behörde stellt das gegenständliche Grundstück kein land- und forstwirtschaftliches Vermögen dar. Wesentlich für die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 22 UStG 1972 sei lediglich, daß die Pachtzinse für im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Bestand gegebene Flächen geleistet werden. Für die Beurteilung, ob eine Fläche noch zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört, seien die Dauer des Pachtverhältnisses, Kündigungsmöglichkeiten und die leichte Rückführbarkeit zur land- und forstwirtschaftlichen Bewirtschaftung maßgeblich. Die Voraussetzungen für eine Durchschnittssatzbesteuerung nach § 22 UStG 1972 seien daher nicht gegeben.

Die vorliegende Beschwerde macht Rechtswidrigkeit des Inhalts des angefochtenen Bescheides geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 22 Abs. 1 UStG 1972 in der im Streitzeitraum geltenden Fassung wird bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 10 vH. der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden in gleicher Höhe festgesetzt.

Die Regelung des § 22 UStG 1972 stellt dabei keine die steuerliche Belastung beeinflussende Begünstigung dar, sondern dient allein der Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens für die Land- und Forstwirtschaft (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Anm. 3 zu § 22 UStG 1972).

§ 22 Abs. 1 UStG 1972 stellt nicht auf die Lieferung (und den Eigenverbrauch) land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse ab, sondern auf (alle) Umsätze, die "im Rahmen" eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführt werden. Die Durchschnittssatzbesteuerung erstreckt sich daher insbesondere auch auf die Hilfs- und Nebenumsätze, die zwar zur unternehmerischen Tätigkeit im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gehören, jedoch nicht dessen eigentlichen Gegenstand bilden. Führt ein Unternehmer hingegen neben Umsätzen, die er im Rahmen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes tätigt, auch noch andere Umsätze (etwa im Rahmen eines gewerblichen Betriebes, einer selbständigen Arbeit, einer Vermietung und Verpachtung) aus, sind die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze bei Zutreffen der Voraussetzungen des § 22 Abs. 1 bis 4 UStG 1972 nach Durchschnittssätzen, die anderen Umsätze hingegen nach allgemeinen Vorschriften zu versteuern (vgl. § 22 Abs. 5 UStG 1972). Selbst wenn der Verpächter land- und forstwirtschaftlicher Nutzflächen seinerseits auf ihm zur Nutzung verbleibenden (eigenen oder gepachteten) Flächen einen land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb führt, tritt somit die weitere Voraussetzung der Durchschnittssatzbesteuerung der Pachteinnahmen hinzu, daß es sich dabei um Umsätze "im Rahmen" seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes handelt; andernfalls liegen "andere Umsätze", die nach allgemeinen Vorschriften zu versteuern sind, vor (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. November 1990, Zl. 89/15/0074).

Die Verpachtung landwirtschaftlicher Nutzflächen bildet nicht den eigentlichen Gegenstand eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes. Die Einnahmen daraus unterliegen somit der Durchschnittssatzbesteuerung (als "im Rahmen" des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführte Umsätze) nur, wenn es sich bei der Verpachtung um für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ausgeführte Hilfs- bzw. Nebengeschäfte handelt, die mit diesem im engen wirtschaftlichen Zusammenhang stehen und dem Betrieb dienen bzw. ihn ergänzen. Steht bei der Verpachtung landwirtschaftlicher Nutzflächen hingegen wirtschaftlich eine Vermögensverwaltung wie bei der Vermietung und Verpachtung anderer Objekte im Vordergrund, während die den Hauptzweck eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes darstellende Nutzung des Bodens und der Verwertung der dadurch gewonnenen Erzeugnisse wirtschaftlich

in den Hintergrund tritt, so handelt es sich bei den Einnahmen aus der Verpachtung landwirtschaftlicher Nutzflächen nicht mehr um Umsätze "im Rahmen" des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, sondern um andere, nach allgemeinen Vorschriften zu versteuernde Umsätze (vgl. abermals Erkenntnis vom 12. November 1990, Zl. 89/15/0074).

Der Beschwerdeführer betreibt zwar - neben einem gewerblichen Unternehmen und der Vermietung verschiedener Objekte - nach seinen Aussagen auch einen für sich nicht buchführungspflichtigen forstwirtschaftlichen Betrieb. Eine Einbeziehung der aus der Verpachtung des beschwerdegegenständlichen Grundstückes erzielten Einnahmen in die Durchschnittssatzbesteuerung scheidet aber zunächst schon daran, daß es sich bei diesem Grundstück nicht um landwirtschaftliche Nutzflächen handelt. Es mag dahingestellt sein, ob die bereits zum 1. Jänner 1979 vorgenommene Bewertung der Liegenschaft als unbebautes Grundstück hinsichtlich der Behandlung nach § 22 UStG 1972 eine Bindungswirkung zu erzeugen vermag. Jedenfalls hat durch die bereits unter der Rechtsvorgängerin des Beschwerdeführers erfolgte Bebauung des Grundstückes mit einer Kleingartenanlage, insbesondere mit 143 Schrebergartenhäusern, die landwirtschaftliche Nutzung ihr Ende gefunden. Bei einer solchen Bebauung mit der Anlage von Kleingärten und Gartenhäuschen, verbunden mit entsprechenden Einrichtungen wie z.B. PKW-Stellplätzen, handelt es sich keineswegs um nur vorübergehende Maßnahmen, nach deren Wegfall mit einer Fortführung der landwirtschaftlichen Nutzung gerechnet werden könnte.

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers kommt es hinsichtlich der Zugehörigkeit eines Wirtschaftsgutes zum Betriebsvermögen des Unternehmers - abgesehen von den auf den Beschwerdeführer zweifellos nicht anzuwendenden § 5 EStG 1972 - nicht auf die "Entscheidung des Unternehmers", sondern auf die Zweckbestimmung und die tatsächliche Verwendung des Wirtschaftsgutes an.

Der Einwand, das Grundstück sei weiter landwirtschaftlich, näherhin gärtnerisch benutzt, ist unzutreffend: Ein vorwiegend der Erholung dienender Kleingarten, dessen Bewirtschaftung bei einem Fremdvergleich keinen nennenswerten Ertrag abzuwerfen in der Lage ist, kann nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gerechnet werden (vgl. auch die Abgrenzungsbestimmung im § 49 Abs. 1 letzter Satz BewG 1955).

Der vom Beschwerdeführer angestrebten Durchschnittssatzbesteuerung steht darüberhinaus auch entgegen, daß die Verpachtung der Liegenschaft nicht im "Rahmen" des vom Beschwerdeführer geführten (mangels selbst bewirtschafteter landwirtschaftlicher Flächen lediglich) forstwirtschaftlichen Betriebes erfolgt ist: Weder aus dem vorliegenden Pachtvertrag noch aus dem sonstigen Inhalt der Akten ist irgendein, geschweige denn der erforderliche enge wirtschaftliche Zusammenhang zwischen Verpachtung des der Kleingartenanlage dienenden Grundstückes und der Bewirtschaftung von forstwirtschaftlichen Nutzflächen bzw. eine dem forstwirtschaftlichen Betrieb in betriebswirtschaftlicher Hinsicht dienende oder ergänzende Funktion der Verpachtung erkennbar (vgl. abermals das hg. Erkenntnis vom 12. November 1990, Zl. 89/15/0074).

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 5. März 1991, BGBl. Nr. 104.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1991:1991150058.X00

#### **Im RIS seit**

14.01.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)