jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/2/25 95/14/0115

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.02.1997

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §32;
EStG 1972 §23 Z1;
EStG 1988 §21 Abs1 Z1;
EStG 1988 §23 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, in der Beschwerdesache des J in T, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in R, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat) vom 12. Juli 1995, Zl. 8/44/1-BK/Re-1994, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1990 und 1991,

Spruch

1. den Beschluß gefaßt:

Soweit die Beschwerde Umsatzsteuer betrifft, wird sie zurückgewiesen,

und

2. zu Recht erkannt:

Soweit der angefochtene Bescheid Einkommen- und Gewerbesteuer betrifft, wird er wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 13.040 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Zur Vorgeschichte wird auf das hg. Erkenntnis vom 22. September 1992,92/14/0064, verwiesen. Mit diesem hob der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 12. Februar 1992, mit welcher sie gegenüber dem Beschwerdeführer im Instanzenzug Einkommen- und Gewerbesteuer 1981 bis 1985 festgesetzt und dabei die Jahresgewinne aus einem gewerblichen Grundstückshandel erfaßt hatte, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels erwies sich zwar als

frei von Rechtswidrigkeit, nicht aber die Bewertung des Wareneinsatzes (des Wertes der aus dem landwirtschaftlichen Betrieb des Beschwerdeführers entnommenen Grundstücke).

In der Folge stellte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer in Aussicht, den gesamten Abgabenrückstand - nach dem Beschwerdevorbringen 18,4 Mio S - bis auf einen Restbetrag von 100.000 S nachzusehen, wenn er die Berufung zurücknehme. Mit Eingabe vom 18. Dezember 1992 nahm er die Berufung zurück. Die Berufung gegen die Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide 1987 bis 1989, mit welchen ebenfalls ein gewerblicher Grundstückshandel des Beschwerdeführers angenommen und der Gewinn daraus erfaßt worden war, zog der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 23. Juni 1994 zurück.

Das Finanzamt erließ in der Folge Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide für 1990 und 1991. In der Begründung zu diesen Bescheiden wird ausgeführt, die Grundstücksverkäufe (1990 insgesamt 23.493 m2 zu 3,276.630 S; 1991 insgesamt

12.829 m2 zu 3,079.705 S) seien den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzuordnen. Für die Bemessung des Wareneinsatzes seien die Grundstücke mit 80 % der durchschnittlichen Verkaufspreise angenommen worden. Auch seien Betriebsausgaben für die Zurverfügungstellung von Grundflächen für die Straßenerrichtung und zudem "pauschal 50 %" abgezogen worden.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde im wesentlichen vorgebracht, die Grundstücksverkäufe stellten keinen Gewerbebetrieb dar. Der Verkauf und die Umwidmungen der bislang landwirtschaftlichen Flächen sei sukzessive erfolgt, sodaß kein einheitlicher Verkaufswille vorgelegen sei. Der Beschwerdeführer sei hoch verschuldet gewesen und habe horrende Zinsen geleistet. Die Verkäufe der Jahre 1990 und 1991 seien die letzten "in dieser Reihe" gewesen. Sie hätten den landwirtschaftlichen Betrieb zwar nicht mehr retten können, sie wären aber zur Tilgung der Schulden aus dem landwirtschaftlichen Betrieb erforderlich gewesen. Nach wie vor seien aber die aus der Landwirtschaft entstandenen Verbindlichkeiten - ihre Ursache liege in betrieblichen Investitionen und Fehlkalkulationen - noch nicht zur Gänze abgedeckt. Der Beschwerdeführer habe als in Not geratener Landwirt gehandelt, der zum Zweck der versuchten Rettung seines Betriebes die landwirtschaftlichen Schulden durch Verkäufe habe reduzieren wollen, jedoch an der Rettung gescheitert sei. Das Finanzamt habe den Teilwert der Grundstücke nicht so berechnet, wie sich dies aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 92/14/0064 ergebe. Der Verkehrswert der Grundstücke sei höher gewesen als der tatsächlich erzielte Verkaufspreis, zumal der Beschwerdeführer wegen seiner Notlage schnell habe verkaufen müssen. Maßgeblich sei der Wert der (landwirtschaftlichen) Grundstücke knapp vor ihrer Umwidmung; zu berücksichtigen sei dabei deren Lage in der unmittelbarer Nähe der Stadt R und am Zubringer zu einer Fernstraße und einer Autobahn.

Die belangte Behörde forderte mit Schreiben vom 14. März 1995 das Finanzamt auf, die bei Verkäufen von landwirtschaftlichen Grundstücken, die von der Stadt R gleich weit entfernt lägen wie die Grundstücke des Beschwerdeführers, erzielten Preise zu eruieren.

Das Finanzamt gab der belangten Behörde mit Schreiben vom 22. März 1995 eine Liste von elf Verkäufen von landwirtschaftlichen Grundstücken "in der Umgebung von R" (fünf aus dem Jahr 1994, vier aus dem Jahr 1982 und je einer aus dem Jahr 1983 und 1984) bekannt, in welcher für den einzelnen Vorgang die Parzellennummer und die Einlagezahl der entsprechenden Katastralgemeinde, die Fläche und der Kaufpreis angeführt sind. Mit Vorhalt vom 10. April 1995 übermittelte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer dieses Erhebungsergebnis und teilte hiezu mit, die Verkaufspreise lägen zwischen 21,50 S und 60 S. Es errechne sich ein Mittelwert von 42 S, den sie der Berechnung des Wareneinsatzes zugrunde legen wolle. Sie hielt dem Beschwerdeführer weiters vor, die Aufwendungen für die Straßenerrichtung (in Form der hiefür zur Verfügung gestellten Grundfläche) würden für 1990 mit 56.448 S und für 1991 mit 45.234 S sowie seine übrigen Aufwendungen (für Maklerprovisionen, Aufschließungskosten, etc) mit 10 % der Verkaufspreise geschätzt werden. Im Vorhalt stellte sie auch dar, wie sich aufgrund der genannten Annahmen der Gewinn für 1990 (1,906.000 S) und für 1991 (1,935.000 S) errechnen werde.

In der Stellungnahme vom 2. Mai 1995 verwies der Beschwerdeführer darauf, daß im gegenständlichen Fall Notverkäufe vorgelegen seien. Aus der Zusammenstellung des Finanzamtes vom 22. März 1995 betreffend die Verkaufspreise sei nicht erkennbar, ob sie stadtnahe, nicht baureife, landwirtschaftliche Grundstücke erfasse. Aus den angegebenen Preisen ergebe sich aber, daß dies offenbar nicht der Fall sei. Es sei unzulässig, aus allen Verkäufen einen Mittelwert heranzuziehen, weil damit unterstellt werde, daß auch die billigsten Grundstücke jene Qualifikation

aufweisen würden, auf die nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 92/14/0064 im gegenständlichen Fall abzustellen sei. Der Beschwerdeführer habe ein Gutachten über den Grundstückswert in Auftrag gegeben und werde dieses innerhalb von vier Wochen vorlegen. Was seine Aufwendungen für Straßenbaumaßnahmen anlange, habe die belangte Behörde nicht berücksichtigt, daß er für diese Zwecke von den Ehegatten J eine Grundfläche von 1500 m2 habe zukaufen müssen. Eine Schätzung der übrigen Aufwendungen mit 10 % der Verkaufserlöse sei zu niedrig; sie müßten mindestens mit 20 % angenommen werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und änderte hinsichtlich Einkommen- und Gewerbesteuer die Höhe der festgesetzten Abgaben. Nach den 20 Grundstücksverkäufen in den Jahren 1981 bis 1985 habe der Beschwerdeführer in den Jahren 1987 bis 1989 wiederum mehrere zuvor landwirtschaftlich genutzte Grundstücke verkauft. Weitere Grundstücksverkäufe hätten sodann in den Streitjahren 1990 und 1991 stattgefunden. Der Beschwerdeführer habe sohin ab 1981 seinen gesamten landwirtschaftlich genutzten Grundbesitz im Ausmaß von beinahe 25 ha nach Umwidmung in Industriegebiet veräußert. Gewerblicher Grundstückshandel liege auch dann vor, wenn eigenes, im Erbweg erworbenes Vermögen aufgeschlossen, parzelliert und parzellenweise verkauft werde. Anderes würde gelten, wenn der Verkauf ein Hilfsgeschäft im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes wäre. Der Beschwerdeführer habe in keiner Weise dargetan, wie die sich über elf Jahre hinziehenden Verkäufe des gesamten landwirtschaftlichen Grundes der Rettung seines angeblich überschuldeten landwirtschaftlichen Betriebes gedient hätten. Er habe zwar die jährlichen Kreditkosten bekanntgegeben, aber niemals glaubhaft gemacht, daß die Kreditschulden mit dem landwirtschaftlichen Betrieb zusammenhingen und die Verkaufserlöse zur Tilgung dieser Kredite gedient hätten. Zudem würde auch die Überschuldung des landwirtschaftlichen Betriebes einen Grundstückshandel nicht ausschließen. Der Beschwerdeführer habe in einem Zeitraum von elf Jahren den gesamten landwirtschaftlichen Grund als Industriegrund bzw Baugrund veräußert. Er sei im Zusammenwirken mit Vertretern der Gemeinde durch Einschaltung von Grundstücksmaklern wie ein Grundstückshändler aktiv geworden und habe die früher landwirtschaftlich genutzten Flächen einzeln an eine Vielzahl von Interessenten veräußert. Daß auch die Gemeinde ein Interesse an der Schaffung von Industrie- bzw Baugrund gehabt habe, ändere daran nichts. Die sich als einheitliche Aktivität darstellenden Verkaufsmaßnahmen seien nach Ansicht der belangten Behörde keine landwirtschaftlichen Hilfsgeschäfte, sondern gewerbliche Handelsgeschäfte. Mit den in den Streitjahren erfolgten Verkäufen sei im übrigen der komplette Verkauf der landwirtschaftlichen Grundflächen abgeschlossen worden. Die Verkäufe könnten daher keinesfalls einen landwirtschaftlichen Betrieb retten. Für die Höhe des Gewinnes sei zu beachten, daß der Wareneinsatz der aus dem landwirtschaftlichen Betrieb in den Grundstückshandel überführten Grundstücke mit dem Teilwert anzusetzen sei. Die Berechnung des Teilwertes habe auf den Zeitpunkt vor der Baureife der Grundstücke abzustellen. Es habe eine Orientierung an ähnlich stadtnahen, nicht baureifen, landwirtschaftlichen Grundstücken zu erfolgen. Nach Ansicht der belangten Behörde sei der Teilwert ein unter dem Aspekt der Betriebsfortführung zu ermittelnder Wert; ein Erwerber werde für landwirtschaftliche Grundstücke nur jenen Preis bezahlen, bei dem er noch einen Gewinn aus der landwirtschaftlichen Tätigkeit erzielen könne. Entgegen den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 2. Mai 1995 sei aus der Aufstellung des Finanzamtes über erfolgte Verkäufe erkennbar, um welche Grundstücke es sich gehandelt habe, weil die Parzellennummer und die Einlagezahl der Grundstücke angeführt seien; der Beschwerdeführer hätte aufgrund dieser Angaben im Grundbuch die Lage der Verkaufsflächen eruieren können. Gehe man aber davon aus, daß es sich bei den vom Finanzamt ermittelten Grundstücksverkäufen um ähnliche, stadtnahe, nicht baureife, landwirtschaftliche Grundstücke gehandelt habe, wogegen der Beschwerdeführer keine substantiierten Einwendungen erhoben habe, so erscheine es zulässig, den aus diesen Verkäufen ermittelten Mittelwert heranzuziehen. Der Beschwerdeführer habe weder das in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 2. Mai 1995 angekündigte Gutachten über die Werte der Grundstücke vorgelegt noch habe er um Fristverlängerung ersucht. Nach der von der belangten Behörde eingeholten Auskunft der Gemeinde T habe der Beschwerdeführer im Jahr 1990 eine Grundfläche von 1.598 m2 und im Jahr 1991 eine Grundfläche von 802 m2 unentgeltlich für Straßenbauzwecke der Gemeinde überlassen. Die belangte Behörde trage den Einwendungen in der Vorhaltsbeantwortung insofern Rechnung, als sie die Aufwendungen für die Bereitstellung von Straßengrund mit den genannten Grundflächen (bewertet mit dem Teilwert je m2) ansetze. Die weiteren Betriebsausgaben (Maklergebühren, Aufschließungskosten, etc) schätze die belangte Behörde - wie im Vorhalt angekündigt - mit 10 % der Verkaufserlöse. Der Beschwerdeführer habe nicht dargelegt, aus welchen Gründen die Schätzung mit höheren Beträgen erfolgen solle. Was den Ankauf von Grundstücken der Ehegatten J anlange, sei zu bemerken, daß der Beschwerdeführer nicht angeführt habe, in welcher

Weise dieser mit dem gewerblichen Grundstückshandel in Zusammenhang stehe; er habe auch nicht die Größe und den Kaufpreis dieser Grundstücke bekanntgegeben. Die Zinsen für die Bankschulden des Beschwerdeführers könnten bei Ermittlung des Gewinnes aus dem Grundstückshandel keine Berücksichtigung finden, weil sie bereits bei den - nach der landwirtschaftlichen Pauschalierungsverordnung ermittelten - Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zum Abzug gebracht worden seien. Es sei auch nicht erkennbar, in welcher Weise beim Grundstückshandel Zinsbelastungen entstanden sein sollten.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Die belangte Behörde legte Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Umsatzsteuer:

Im angefochtenen Bescheid wird - wie in den erstinstanzlichen Bescheiden - sowohl für 1990 als auch für 1991 die Umsatzsteuer mit 0 S festgesetzt, weil die Grundstücksverkäufe unecht befreie Umsätze darstellen. Durch diese Festsetzung kann der Beschwerdeführer, der nicht geltend macht, daß ihm ein Vorsteuerabzug zu Unrecht versagt worden sei, nicht in Rechten verletzt sein, weshalb die Beschwerde, soweit sie Umsatzsteuer betrifft, gemäß § 34 Abs 1 VwGG als unzulässig zurückzuweisen war.

2. Einkommen- und Gewerbesteuer:

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem - die Tätigkeit des Beschwerdeführers in den Jahren 1981 bis 1985 betreffenden - Erkenntnis vom 22. September 1992, 92/14/0064, unter Bezugnahme auf Vorjudikatur ausgesprochen, daß gewerblicher Grundstückshandel auch dann vorliegen könne, wenn eigenes, auch im Erbweg erworbenes Vermögen aufgeschlossen, parzelliert und parzellenweise verkauft, der Grund und Boden also als Ware behandelt werde. Dabei sei aber zu beachten, daß gemäß § 23 Z 1 EStG 1972 Einkünfte aus Gewerbebetrieb nur vorlägen, wenn die Betätigung nicht als Ausübung (eines Hilfsgeschäftes im Rahmen) der Land- und Forstwirtschaft anzusehen sei.

Im genannten Erkenntnis wird weiters ausgeführt, die belangte Behörde habe zu Recht angenommen, daß die von ihr festgestellten Maßnahmen des Beschwerdeführers (Ansuchen um Umwidmung und Erstellung von Bebauungsplänen, Kostenübernahmen, Grundtausch und Zukauf, Abtretung von Flächen für Zufahrtsstraßen, Haftungsübernahmen für Zufahrtsstraßen und Kanalisationskosten, Beauftragung eines Immobilienmaklers) zur Baureifmachung seiner Grundstücke für die Annahme eines Gewerbebetriebes sprächen.

Wenn der Beschwerdeführer nunmehr vorbringt, die belangte Behörde habe für die Jahre 1990 und 1991 keine Feststellungen über derartige Maßnahmen getroffen, ist darauf folgendes zu entgegnen: Aus der Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 12. Februar 1992 betreffend die Jahre 1981 bis 1985 ergibt sich bereits, daß der Beschwerdeführer am 21. Juni 1989 die Erstellung eines Bebauungsplanes beantragt und hiefür am 3. Mai 1990 einen Kostenbeitrag von 17.607,84 S geleistet hat. Weiters hat bereits das Finanzamt in der Begründung der Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide für 1990 und 1991 ausgeführt, daß es die Zurverfügungstellung von Grund für die Straßenerrichtung gewinnmindernd berücksichtige. Die belangte Behörde hat im Vorhalt vom 10. April 1995 hiezu ausgeführt, sie wolle die Grundkosten für den Straßenbau mit einem bestimmten Betrag schätzen; sie hat in diesem Vorhalt weiters bekanntgegeben, sie werde für die übrigen Aufwendungen, wie etwa Aufschließungskosten und Maklerprovisionen, Betriebsausgaben in Höhe von 10 % der Verkaufserlöse ansetzen. In der Vorhaltsbeantwortung hat der Beschwerdeführer die Aufwendungen zwar nicht im einzelnen bekanntgegeben, aber vorgebracht, die Schätzung mit 10 % der Verkaufserlöse sei zu niedrig. Aufgrund dieser Vorhaltsbeantwortung konnte die belangte Behörde unbedenklich annehmen, daß der Beschwerdeführer Aufwendungen für die Aufschließung und für Immobilienmakler getätigt hat. Hinsichtlich der Zurverfügungstellung von Grundflächen für Straßenbauzwecke hat die belangte Behörde in der Folge erhoben, daß der Beschwerdeführer im Jahr 1990 1.598 m2 und im Jahr 1991 802 m2 der Gemeinde für diese Zwecke übertragen habe. Solcherart kann auch für die Streitjahre von Aufschließungsmaßnahmen des Beschwerdeführers und Maßnahmen zur Baureifmachung ausgegangen werden.

Im übrigen ist in diesem Zusammenhang folgende Überlegung wesentlich: Der Beschwerdeführer hat seine im wesentlichen zusammenhängende, bloß durch die B 309 (Innviertler Ersatzstraße) getrennte landwirtschaftliche

Grundfläche laufend abverkauft. Durch die Verkäufe von 1981 bis 1989 hat er Verkaufserlöse von ca 34 Mio S, durch jene in den Jahren 1990 und 1991 solche in Höhe von ca 6 Mio S erzielt. Die Anzahl der Verkäufe stellt sich wie folgt dar: 1981: drei; 1982: drei;

1983: einer; 1984: zehn; 1985: drei; 1987: einer; 1988: drei;

1989: einer; 1990: drei; 1991: Restabverkauf. Wenn bei einer solchen Gestaltung des Grundstücksabverkaufes die Maßnahmen zur Parzellierung, Aufschließung und Baureifmachung primär in den ersten Jahren gesetzt werden - und aufgrund ihrer Intensität zu einem gewerblichen Grundstückshandel in diesen Jahren führen -, steht dies der Beurteilung der Gesamttätigkeit als gewerblichen Grundstückshandel nicht entgegen. Es liegt auf der Hand, daß in den ersten Jahren gesetzte Aufschließungsmaßnahmen auch den erst in den Folgejahren veräußerten angrenzenden Grundstücken zugutekommen, sodaß es durchaus zutreffen kann, daß für die zuletzt verkaufte Restfläche eigenständige Maßnahmen zur Baureifmachung nicht mehr erforderlich sind.

Der Beschwerdeführer behauptet in der Beschwerde - wie bereits im Verwaltungsverfahren -, die Verkäufe seien nicht in Wiederholungsabsicht getätigt worden, es lägen vielmehr sukzessive Einzelverkäufe vor. Die belangte Behörde habe Verfahrensvorschriften verletzt, weil sie hiezu keine Feststellungen getroffen habe.

Tatbestandsmerkmal der Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 23 Z 1 EStG 1972 ist eine nachhaltige Betätigung. Die hiefür erforderliche Wiederholungsabsicht ist aus den objektiven Umständen zu erschließen. Dabei liegt eine nachhaltige Tätigkeit bereits vor, wenn mehrere aufeinanderfolgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse vorgenommen werden (vgl das hg Erkenntnis vom 13. September 1989, 88/13/0193). Bei der im vorliegenden Fall gegebenen Dichte von Grundstücksverkäufen kann an der Nachhaltigkeit der Betätigung kein Zweifel bestehen.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, die Verkäufe der Jahre 1990 und 1991 hätten sich als Liquidierungsmaßnahmen des landwirtschaftlichen Betriebs dargestellt, übersieht er, daß die belangte Behörde - zu Recht - bereits seit 1981 eine gewerbliche Tätigkeit in Form des Grundstückshandels angenommen hat. Es ist nicht zu erkennen, in welcher Weise sich die Verkäufe der Jahre 1990 und 1991 von den Verkäufen der unmittelbar angrenzenden Grundstücke in den Vorjahren unterscheiden würden und zu einer anderen rechtlichen Beurteilung führen sollten.

Der Beschwerdeführer verweist weiters darauf, daß die Verkäufe Hilfsgeschäfte im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ("zur Rettung des Betriebes") gewesen seien. Die belangte Behörde habe in diesem Zusammenhang Verfahrensvorschriften verletzt, weil sie es als nicht glaubhaft gemacht erachtet habe, daß die Kreditschulden mit dem landwirtschaftlichen Betrieb zusammenhingen und die Verkaufserlöse zur Kredittilgung verwendet worden seien.

Unabhängig davon, daß der Beschwerdeführer sowohl im Verwaltungsverfahren als auch in der Beschwerde die konkrete Ursache seiner Kreditschulden im dunkeln läßt und bloß allgemein von "Fehlinvestitionen und Fehlentscheidungen" im Bereich der Landwirtschaft spricht, liegt aber im gegenständlichen Fall schon deshalb kein Verfahrensfehler vor, weil die belangte Behörde zu Recht davon ausgegangen ist, daß die Grundstücksverkäufe auch dann nicht der Landwirtschaft zuzuordnen sind, wenn sie der Abdeckung von mit der Landwirtschaft zusammenhängenden Verbindlichkeiten gedient haben.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits im Erkenntnis 92/14/0064 ausgesprochen hat, kann der vom Beschwerdeführer kontinuierlich betriebene Abverkauf des gesamten, hiefür baureif gemachten landwirtschaftlichen Grundbesitzes (von 24,84 ha) nicht als Notverkauf zur Erhaltung des landwirtschaftlichen Betriebes und sohin als landwirtschaftliches Hilfsgeschäft angesehen werden. In Anbetracht der Initiative zur Baureifmachung ist der grundstücksweise Abverkauf der Landwirtschaft über einen Zeitraum von elf Jahren selbst dann als gewerblicher Grundstückshandel und nicht als landwirtschaftliches Hilfsgeschäft anzusehen, wenn Fehlinvestitionen im Bereich der Landwirtschaft die Ursache für die Kreditaufnahme gewesen sein sollten. Notverkäufe landwirtschaftlicher Grundstücke sind nur in jenen Grenzfällen ein Indiz gegen die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels, in denen sie sich als sinnvolle Maßnahme zur Erhaltung der Landwirtschaft darstellen (vgl die hg Erkenntnisse vom 31. Mai 1983, 82/14/0188, und vom 26. April 1989, 89/14/0004). Ein derartiger Fall liegt nicht vor, wenn ein beträchtlicher Teil der landwirtschaftlichen Flächen oder - wie im vorliegenden Fall - gar die gesamte Landwirtschaft parzellenweise abverkauft wird. Stellt sich der laufende Grundstücksverkauf als Gewerbebetrieb dar, besteht auch für den Verkauf der

letzten verbliebenen landwirtschaftlichen Flächen ein engerer Zusammenhang zum Gewerbebetrieb als zur Landwirtschaft.

Die belangte Behörde hat - neben dem Wareneinsatz und den Grundflächen für die Straßen - zusätzliche Betriebsausgaben in Höhe ca 10 % der Verkaufserlöse (327.000 S für 1990 und 308.000 S für 1991) angesetzt. Mit dem Vorbringen, diese zusätzlichen Betriebsausgaben seien mit 20 % der Verkaufserlöse anzusetzen, zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Es wäre an ihm gelegen gewesen, im Verwaltungsverfahren die exakte Höhe dieser Betriebsausgaben anzugeben und Nachweise hiefür zu erbringen.

Die Beschwerde vermag jedoch mit ihren Einwendungen gegen die Höhe des Wareneinsatzes durchzudringen. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis 92/14/0064 ausgesprochen, die einzelnen Grundstücke würden aus dem landwirtschaftlichen Betrieb zum Teilwert entnommen und in den Handelsbetrieb zum Teilwert eingelegt. Im gegenständlichen Fall entspreche der Teilwert dem Verkehrswert der Grundstücke vor der Entnahme. Auch der Erwerber eines landwirtschaftlichen Betriebes müßte im Rahmen des Gesamtkaufpreises für einzelne Grundstücke höhere Beträge ansetzen, wenn auf Grund der Stadtrandnähe eine Umwidmung in Bauland zu erwarten sei. Die belangte Behörde hätte sich bei der Bewertung an ihr allenfalls bekannten Preisen für ähnlich stadtnahe, nicht baureife, landwirtschaftliche Grundstücke orientieren oder einen Sachverständigen beiziehen müssen.

Der Beschwerdeführer hatte bereits im Verwaltungsverfahren betreffend die Jahre 1981 bis 1985 die Stellungnahme der Landwirtschaftskammer für Oberösterreich vom 18. Jänner 1988 beigebracht, in welcher eine Bewertung nach den 1987/1988 gegebenen Verhältnissen vorgenommen wird. Nach dieser Stellungnahme seien die strittigen Grundstücke bereits in den Achtzigerjahren Bauerwartungsland gewesen; für die nördlich der B 309 liegenden Grundflächen ergebe sich daher ein Verkehrswert von 120 S pro m2. Im Erkenntnis 92/14/0064 ist diese Stellungnahme als für den seinerzeitigen Beschwerdefall nicht relevant angesehen worden, weil sie nicht auf den Zeitpunkt der in jenem Beschwerdefall strittigen, vor 1986 erfolgten Entnahmen abstellt.

Die belangte Behörde hat vom Finanzamt eine Liste von "Verkaufsvorgängen betreffend landwirtschaftliche Grundstücke in der Umgebung von R" erhalten und sie dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebracht. Der Beschwerdeführer hat in der Vorhaltsbeantwortung vom 2. Mai 1995 die in dieser Liste angeführten Preise bestritten, indem er vorgebracht hat, es handle sich offenbar nicht um stadtnahe Grundstücke. Er hat weiters die Vorlage eines Gutachtens innerhalb von vier Wochen angekündigt.

Die belangte Behörde stellt im angefochtenen Bescheid theoretische Überlegungen über den Teilwert und über landwirtschaftliche Renditen an, nennt die von Österreichischen Statistischen Zentralamt bekanntgegebenen durchschnittlichen Preise für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke und für unbebaute Grundstücke und zieht als Bewertung schließlich einen Wert heran, der sich als Mittelwert aus den vom Finanzamt in der genannten Liste dargestellten Verkaufsvorgänge ergibt.

Es ist im gegenständlichen Fall nicht relevant, daß im Falle der Betriebsaufgabe die Entnahme nicht mit dem Teilwert, sondern mit dem gemeinen Wert zu bewerten ist (vgl § 24 Abs 3 EStG 1972), weil hier - wie es im Erkenntnis 92/14/0064, zum Ausdruck gebracht worden ist - der Verkehrswert maßgeblich ist. Die belangte Behörde hat aber Verfahrensvorschriften verletzt, wenn sie sich zur Bewertung ausschließlich auf die vom Finanzamt erstellte Liste von Verkaufsvorgängen gestützt hat, zumal die in dieser Aufstellung enthaltenen Verkaufsvorgänge in den Jahren 1982 bis 1984 und 1994 erfolgt sind und die belangte Behörde - was die Beschwerde zu Recht aufzeigt - sich nicht mit der konkreten Lage der Grundstücke auseinandergesetzt hat. Wenn auch der Beschwerdeführer die angekündigte Vorlage eines Gutachtens unterlassen hat, hätte die belangte Behörde sich jedenfalls eingehend mit der Stellungnahme der Landwirtschaftskammer vom 18. Jänner 1988 auseinandersetzen müssen. Diese Stellungnahme - sie wurde dem Verwaltungsgerichtshof im gegenständlichen Verfahren nicht vorgelegt - betrifft, soweit dies aus dem hg Erkenntnis 92/14/0064 und der Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 12. Februar 1992 ersichtlich ist, die Bewertung von Grundstücken in der unmittelbaren Umgebung der in den Jahren 1990 und 1991 verkauften Grundflächen und ist zudem hinsichtlich des Zeitpunktes der Bewertung (1987/1988) geeigneter als die vom Finanzamt erhobenen Verkaufsvorgänge.

Die belangte Behörde hat sohin den angefochtenen Bescheid, soweit er Einkommen- und Gewerbesteuer betrifft, mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb er insoweit gemäß § 42 Abs 2 Z 3 lit c VwGG aufzuheben war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl 416/1994. Der Ersatz der Beilagengebühr war nur für die Vorlage des angefochtenen Bescheides (180 S) zuzusprechen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1995140115.X00

Im RIS seit

07.06.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at