

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, gegen die von der belangten Behörde Finanzamt Österreich am 28. April 2021 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** ausgefertigten Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2016 und Einkommensteuer 2016 zu Recht erkannt:

- I. Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben bleiben zur Beschwerdevorentscheidung unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die belangte Behörde hat nach Durchführung einer Außenprüfung mit den angefochtenen Bescheiden im Beschwerdejahr 2016 die Umsatzsteuer mit € 16.666,67 und die Einkommensteuer mit € 31.761,00 festgesetzt. Dabei hat sie Einnahmen aus einer Dienstbarkeit in Höhe von € 100.000,00 mit einem Betrag von € 83.333,33 als steuerbaren Umsatz angesetzt und zum Normalsteuersatz von 20% besteuert. Beim Einkommen hat sie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 83.333,33 angesetzt.

2. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit Schreiben vom 17. Mai 2021 das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde erhoben. Faktum sei, dass mit Dienstbarkeitsvertrag vom 12.01.2016 auf der landwirtschaftlichen Fläche der Grundparzelle ***4*** betreffend eines Ausmaßes von 2.598m² die Schlägerung von 60 Bäumen genehmigt worden sei. Zudem sei auch genehmigt worden, dass ein Mauerabbruch auf dem Grundstück ***4*** durchgeführt werden dürfe, da diese Mauer nicht dem Beschwerdeführer zuzuordnen gewesen sei und im Grunde genommen illegaler Weise auf dessen Grundstück errichtet worden sei. Dieser Missstand sei nunmehr mittels Dienstbarkeitsvertrages ebenfalls behoben worden. Bei der

Parzelle ***4*** (bezüglich der 2.598m²) handle es sich ursprünglich um eine Waldparzelle, die nunmehr als Wiese genutzt werde, also weiterhin landwirtschaftlichen Zwecken diene. Sie werde weiterhin gemäht und geheut. Die Entschädigung sei u.a. unter dem Titel entgangener „Baumzuwachs“ für 50 Jahre zu verstehen. Die ursprünglich bestehenden 60 Bäume seien gefällt worden. Auf dieser Fläche könnten wesentlich mehr Bäume angepflanzt werden. Laut Auskunft von der Landwirtschaftskammer könnten auf einem Hektar ca. 700 Bäume gepflanzt werden, was umgerechnet auf die betroffene Fläche ca. 180 Bäume ergeben würde. Der Betriebsprüfungsstelle sei für die betreffenden Bäume ein „Schaden“ von ca. € 15.000,00 bekannt gegeben worden. Tatsächlich dürfte aber der Schaden wesentlich höher sein, da ja in Zukunft keine entsprechenden Bäume mehr gepflanzt werden könnten, sondern die Fläche nur mehr als Wiese genutzt werde. Dem Dienstbarkeitsberechtigten würden keinerlei aktiven Nutzungsrechte am Dienstbarkeitsgrundstück zustehen. Dadurch sei selbstverständlich die nach wie vor uneingeschränkte landwirtschaftliche Nutzung durch den Beschwerdeführer möglich. Anstatt der Forstwirtschaft (Wald) werde das Grundstück gemäht und die Heuernte eingebracht. Laut Dienstbarkeitsvertrag sei das Dienstbarkeitsrecht des Betretens, des Befahrens mit Fahrzeugen und Maschinen aller Art sowie der sonstigen vorübergehenden Benutzung des Grundstückes ***4*** zu Zwecken der Errichtung, Erhaltung und Erneuerung der auf Grundstück Nr. ***5*** im Grenzbereich zu Grundstück ***4*** neu zu errichtenden Mauer in Form bewehrter Erde durch den Dienstbarkeitsberechtigten möglich. Die Betonung liege hier unzweifelhaft auf vorübergehend. Wobei „vorübergehend“ so zu verstehen sei, dass dies nur zum Zwecke der Errichtung der Mauer bzw. zur Entfernung der illegal errichteten Mauer auf dem Grundstück ***4*** zu verstehen sei. Eine Einschränkung der landwirtschaftlichen Nutzung sei somit nicht gegeben. Da das betreffende Grundstück im Ausmaß von 2.598m² weiterhin landwirtschaftlich genutzt werde, sei die Dienstbarkeitsentschädigungen den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzuordnen, sie gehöre nicht zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft seien mit € 85.000,00 anzusetzen (€ 100.000,00 abzüglich des geschätzten Ersatzes für Bodenwertminderung von 15%), wobei es sich bei den Entschädigungen um Zahlungen für Ertragsausfälle und Wirtschafterschwernisse handle und gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 der Antrag gestellt werde, die Einkünfte auf drei Jahre verteilt anzusetzen. Im konkreten Fall sei ohne Zweifel die Waldwirtschaft erheblich eingeschränkt. Es sei nur mehr eine Bewirtschaftung als Wiese möglich. Dadurch könne durchaus von einer Wertminderung des Grundstückes ausgegangen werden. Umsatzsteuerlich sei wegen der Pauschalierung keine separate Umsatzsteuer vorzuschreiben.

3. Mit den am 30. Mai 2023 ausgefertigten Beschwerdevereinsentscheidungen wurden die angefochtenen Bescheide abgeändert. Bei der Umsatzsteuer wurde die Bemessungsgrundlage um Erlöse aus einer selbständigen Tätigkeit (Skischule) von € 20.293,33 erhöht. Bei der Einkommensteuer wurde dem Beschwerdevorbringen hinsichtlich der Qualifikation der Einkünfte entsprochen und die Dienstbarkeitsentschädigung den Einkünften aus Land- und

Forstwirtschaft zugeordnet. Die nach der LuF-PauschVO 2015, BGBl II Nr. 125/2013, ermittelten Einkünfte von € -59,60 wurden um die Dienstbarkeitsentschädigung von € 83.333,33 erhöht und um den Gewinnfreibetrag von € 3.297,89 vermindert, sodass Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft einem Betrag von € 79.975,84 besteuert wurden. Das für die Einräumung der Dienstbarkeit erzielte Entgelt sei nicht von der Pauschalierung erfasst, die Kleinunternehmerregelung komme wegen Überschreitens der Kleinunternehmergrenze von € 30.000,00 samt 15% Toleranzregelung nicht zum Tragen. Zudem sei das bislang nicht versteuerte Entgelt aus selbständiger Tätigkeit (Schischule) zu erfassen. Bei dem servitutsbelasteten Grundstück (GSt.Nr. ***4*** mit insgesamt 23.110 m²) handle es sich im Wesentlichen um eine Wiesenfläche, welche entsprechend ihrer Beschaffenheit im Grundbuch seit jeher als landwirtschaftliche Fläche ausgewiesen sei und bewertungsrechtlich bei der Bemessung des land- und forstwirtschaftlichen Einheitswertes (EW-AZ ***) als produktive Fläche (Äcker, Wiesen oder Weiden), also nicht als Wald erfasst worden sei. Bei den sonstigen zu GSt.Nr. ***4*** zugehörigen Flächen handle es sich um eine Baufläche (Gebäude 799 m²) und Sonstige Flächen (Straßenverkehrsanlagen 379 m² und Betriebsflächen 484 m²). Nach den Prüfungsfeststellungen sowie den Ausführungen des steuerlichen Vertreters sei unbestritten, dass der Beschwerdeführer die Grundstücksfläche in den Jahren vor Abschluss des Dienstbarkeitsvertrages selbst nur landwirtschaftlich (eigen)genutzt habe. Vor diesem Hintergrund führe die Argumentation der steuerlichen Vertretung im Hinblick auf die eingeschränkte forstwirtschaftliche Nutzungsmöglichkeit und damit einhergehenden Wertminderung des Grundstückes ins Leere, da es im Vergleich zur ursprünglichen landwirtschaftlichen Nutzung und dem Verkehrswert derselben und gemessen an den dadurch erzielbaren Erträgen keinesfalls zu einer Wertminderung gekommen sei. Somit führe die eingeräumte Dienstbarkeit zu keiner Minderung der Bodenqualität. Weiters setze nach Auffassung des Finanzamtes eine Bodenwertminderung voraus, dass die Beeinträchtigung zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich gegeben sei. Die Dienstbarkeit sei aber vertragsgemäß auf 50 Jahre begrenzt. Intensive Waldwirtschaft sei durch das Setzen von Fichten an der Grundgrenze zum Nachbarn nicht erkennbar. Auch ein Wald im Sinne des Forstgesetzes 1975, dessen Bewirtschaftung infolge der Einräumung des Dienstbarkeitsrechtes beschränkt werde, liege nicht vor. Zudem führe der steuerliche Vertreter in seinem Beschwerdebegehren aus, dass es durch die Einräumung der Dienstbarkeit zu keiner Einschränkung der landwirtschaftlichen Nutzung des Grundstückes gekommen sei. Durch die auf Kosten des Servitutsberechtigten erfolgte Beseitigung des Baumbestandes samt Entfernung von Wurzeln und Baumstäcken habe die davon betroffene Freilandfläche wieder ihren Urzustand als Dauerwiese erfahren. Eine Bodenwertminderung könne durch dieses Geschehen nicht erblickt werden, vielmehr sei nur eine Änderung in der Art der Nutzung des Erdreiches für Zwecke der landwirtschaftlichen Urproduktion eingetreten. Dass die Ertragskraft des Grund und Bodens vermindert worden sei, werde keiner Weise dargetan. Trotz der eingeräumten Dienstbarkeit könne der Grund und Boden weiterhin landwirtschaftlich voll bewirtschaftet werden. Der forstwirtschaftlichen Nutzung einer kleinen Teilfläche durch Bepflanzung mit

Fichten folge nun wieder die Nutzung als Wiese. Die von der steuerlichen Vertretung hervorgebrachte Argumentation, dass es sich bei dem betreffenden Grundstück um eine Waldparzelle gehandelt habe, sei vom Beschwerdeführer in keiner Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden. Ein Wald im Sinne des Forstgesetzes 1975 habe auf der gegenständlichen Fläche nie bestanden. Umsatzsteuerrechtlich sei das für die Einräumung der Dienstbarkeit erzielte Entgelt nicht von der Pauschalierung gemäß § 22 UStG umfasst, sondern unterliegt dem Normalsteuersatz, zumal aufgrund des unionsrechtlichen Verständnisses eine enge Auslegung der Sondervorschrift für land- und forstwirtschaftliche Betriebe gelte. Solche Nutzungseinräumungen würden nicht mit Hilfe der Arbeitskraft oder der normalen „Ausrüstung“ eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes erbracht und nicht zur landwirtschaftlichen Erzeugung beitragen.

4. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit Schreiben vom 29. Juni 2023 die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt.

5. Die belangte Behörde hat mit Bericht vom 8. August 2023 die Bescheidbeschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Sachverhalt

1. Der Beschwerdeführer ist alleiniger Eigentümer der Liegenschaft EZ ***1***, der KG ***2***, bestehend aus dem Grundstück ***4*** (Baufläche 799 m², Landwirtschaft 21.448 m², sonstige Fläche/Straßenverkehrsanlagen 379 m², andere sonstige Fläche/Betriebsflächen 484 m²).

2. Mit Vereinbarung vom 12.01.2016 und Nachtrag vom 22.03.2016, haben der Beschwerdeführer und der Alleineigentümer der Liegenschaft EZ ***3***, KG ***2***, bestehend aus Gst ***5***, einen Dienstbarkeitsvertrag abgeschlossen, der unter Punkt I. folgenden Vorbemerkungen enthält:

1) "Herr ***Bf1*** ("Dienstbarkeitsverpflichteter") ist grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaft EZ ***1*** KG ***2***, geschlossener Hof "****6****" bestehend unter anderem aus dem Gst ***4***."

2) „Herr ***7*** ("Dienstbarkeitsberechtigter") ist grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaft EZ ***3*** KG ***2***, bestehend aus dem Gst ***5***."

[...]

4) „Das Gst ***5*** und Gst ***4*** grenzen unmittelbar aneinander. Im Bereich der Grundstücksgrenze zwischen Gst ***5*** und Gst ***4*** befinden sich Bäume, die sich allesamt auf Gst ***4***, sohin im Eigentum des Dienstbarkeitsverpflichteten, befinden. Des Weiteren befindet sich im Grenzbereich zwischen Gst ***5*** und Gst ***4*** eine ca

1 bis 1,50 Meter hohe Mauer, die jedoch nicht die Grundstücksgrenze bildet, sondern in unterschiedlichen Abständen zu dieser verläuft. Diese Mauer befindet sich teils auf GSt ***5***, teils auf GSt ***4***. Ebenso verläuft im Bereich des südöstlichen Ecks des GSt ***5*** ein kurzes Mauerstück von Nord nach Süd, welches sich teils auf GSt ***5***, teils auf GSt ***4***, befindet."

5) „Hintergrund dieses Dienstbarkeitsvertrages ist das Bestreben des Dienstbarkeitsberechtigten, die zu Punkt I. 4) dieses Vertrages genannten Bäume, die dort genannte Mauer sowie das dort genannte kurze Mauerstück dauerhaft zu entfernen. Überdies beabsichtigt der Dienstbarkeitsberechtigte, auf GSt ***5***, und zwar im Grenzbereich zu GSt ***4***, eine neue Mauer in Form „bewehrter Erde“ zu errichten. Dieser Dienstbarkeitsvertrag wird befristet abgeschlossen, und zwar für die in Punkt III. dieses Vertrages näher definierte Dauer.

3. Das Dienstbarkeitsrecht wird in Punkt II. des Vertrages umschrieben:

Herr ***Bf1*** als Eigentümer des GSt ***4*** der Liegenschaft EZ ***1*** KG ***2*** räumt hiermit für sich und seine Rechtsnachfolger im Eigentum an diesem Grundstück Herrn ***7***, geb. am 16.08.1961, und seinen Rechtsnachfolgern folgende Dienstbarkeitsrechte ein:

1) Dienstbarkeitsrecht der Duldung der dauerhaften Entfernung der auf GSt ***4*** im Bereich der Grundstücksgrenze zu GSt ***5*** befindlichen und im Eigentum des Dienstbarkeitsverpflichteten stehende Bäume durch den Dienstbarkeitsberechtigten auf dessen Kosten. Ebenso hat der Dienstbarkeitsverpflichtete die Ausgrabung und Entfernung der Wurzeln und Baumstämme durch den Dienstbarkeitsberechtigten auf dessen Kosten zu dulden.“

2) Dienstbarkeitsrecht es fortan zu unterlassen, auf der in der Beilage genauer bezeichneten Teilfläche des GSt ***4*** im Ausmaß von 2.598 m² Bäume und/oder Gewächse, die höher als drei Meter sind, zu pflanzen sowie Bäume und/oder Gewächse über eine Höhe von drei Metern aufkommen zu lassen.“

3) Dienstbarkeitsrecht der Duldung der dauerhaften Entfernung der im Grenzbereich zwischen GSt ***5*** und GSt ***4*** verlaufenden, ca 1 bis 1,50 Meter hohen Mauer durch den Dienstbarkeitsberechtigten auf dessen Kosten ein, und zwar insoweit, als sich diese Mauer auf GSt ***4*** befindet.

4) Dienstbarkeitsrecht der Duldung der dauerhaften Entfernung des am südöstlichen Eck des GSt ***5*** befindlichen, von Nord nach Süd verlaufenden Mauerstücks durch den Dienstbarkeitsberechtigten auf dessen Kosten ein, und zwar insoweit, als sich dieses Mauerstück auf GSt ***4*** befindet.

5) Dienstbarkeitsrecht des Betretens, Befahrens mit Fahrzeugen und Maschinen aller Art sowie der sonstigen vorübergehenden Benützung des GSt ***4*** zu Zwecken der Errichtung, Erhaltung und Erneuerung der auf GSt ***5*** im Grenzbereich zu GSt ***4*** neu zu errichtenden Mauer in Form "bewehrter Erde" durch den Dienstbarkeitsberechtigten. Den Ausführungspunkt für die Verrichtung der soeben beschriebenen Errichtungs-, Erhaltungs- und/oder Erneuerungsarbeiten hat der Dienstbarkeitsberechtigte – insbesondere unter Berücksichtigung der landwirtschaftlichen Nutzung des vertragsgegenständlichen Grundstücks – stets in Absprache mit dem Dienstbarkeitsverpflichteten zu wählen. Im Punkt II. 6 wird ausgeführt, dass Herr ***7*** diese Rechtseinräumungen allesamt annimmt.

4. Die Dienstbarkeit ist auf eine Dauer von 50 Jahren vereinbart (Punkt III. des Vertrags).

5. Die Dienstbarkeitseinräumung erfolgte entgeltlich. Die Höhe des vereinbarten Entgelts betrug insgesamt €[®]100.000,00 (Punkt IV. des Vertrags) und wurde im Jahr 2016 vom Beschwerdeführer vereinnahmt.

III. Beweiswürdigung

Der unter Punkt II. dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 29. April 2021 (Tz. 3 des Berichts mit Darstellung des wesentlichen Inhalts des Dienstbarkeitsvertrags vom 12.01.2016) und ist unbestritten.

IV. Rechtliche Beurteilung

A. Umsatzsteuer

1. Gemäß § 22 Abs. 1 UStG 1994 wird bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, deren im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführte Umsätze 400.000 Euro nicht übersteigen, die Steuer für diese Umsätze mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden oder der ermäßigte Steuersatz nach § 10 Abs. 3 UStG 1994 anzuwenden ist, wird die Steuer für diese Umsätze mit 13% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.

2. Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ist gemäß § 22 Abs. 3 UStG 1994 ein Betrieb anzusehen, dessen Hauptzweck auf die Land- und Forstwirtschaft gerichtet ist. Als Landwirtschaft gelten insbesondere der Acker-, Garten-, Gemüse-, Obst- und Weinbau, die Wiesen- und Weidewirtschaft einschließlich der Wanderschäfferei, die Fischzucht einschließlich der Teichwirtschaft und die Binnenfischerei, die Imkerei sowie Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe im Sinne des § 30 des Bewertungsgesetzes 1955.

3. Führt der Unternehmer neben den im § 22 Abs. 1 UStG 1994 angeführten Umsätzen auch andere Umsätze aus, so ist gemäß § 22 Abs. 5 UStG 1994 der land- und forstwirtschaftliche Betrieb als gesondert geführter Betrieb im Sinne des § 12 Abs. 7 UStG 1994 zu behandeln.

4. Mit der Pauschalierungsbestimmung des § 22 UStG 1994 soll für die nichtbuchführungspflichtigen land- und forstwirtschaftlichen Betriebe eine Erleichterung bei der Erfüllung der umsatzsteuerrechtlichen Verpflichtungen erreicht, eine materielle Entlastung aber nicht herbeigeführt werden. Nach dieser Regelung werden die mit den land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen zusammenhängenden Vorsteuern nicht exakt erfasst, sondern in gleicher Höhe festgesetzt. Schon um diese notwendige Äquivalenz von Steuerschuld und Vorsteuern zu gewährleisten, kann die Pauschalierungsregelung nur auf den Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bezogen werden, wobei sich dieser Rahmen auf die Einbeziehung von Hilfs- und Nebenumsätzen (Nebentätigkeiten) zu beschränken hat, die in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem eigentlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb stehen und dem Betrieb dienen bzw. ihn ergänzen (VwGH 30.10.2003, 2000/15/0109). Das Einräumen von Dienstbarkeiten steht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts außerhalb dieses Rahmens. Denn nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes zur MwSt-RL sind Abweichungen oder Ausnahmen von einer allgemeinen Regel eng auszulegen, womit die Vermietung von Grundstücken oder die Einräumung von Dienstbarkeiten grundsätzlich nicht in den Anwendungsbereich der Pauschalregel des § 22 UStG fallen kann (EuGH 15.07.2004, C-321/02). Solche Tätigkeiten bilden nicht den eigentlichen Gegenstand eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (VwGH 30.10.2003, 2000/15/0109). Damit war die Beschwerde in diesem Punkt unbegründet. Die Erlöse aus einer selbständigen Tätigkeit (Skischule) von € 20.293,33 waren in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, womit der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2016 gemäß § 279 Abs. 1 BAO im Ausmaß der Beschwerdeverentscheidung abzuändern war.

B. Einkommensteuer

1. Gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft die Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören gemäß § 21 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 auch Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

2. Gemäß § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte (aus Land- und Forstwirtschaft) auch Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen (einschließlich eines Krankengeldes und vergleichbarer Leistungen) gewährt werden.

3. Gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 sind über Antrag Entschädigungen im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen, wenn der Zeitraum, für den die Entschädigungen gewährt werden, mindestens sieben Jahre beträgt.

4. Die belangte Behörde hat die Qualifikation der Einkünfte aus der Dienstbarkeitsvereinbarung als solche aus Vermietung und Verpachtung, wie sie von ihr im angefochtenen Bescheid vertreten wurde, mit der Beschwerdeentscheidung im Sinne des Beschwerdebegehrens geändert und sie als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erfasst. Für das Bundesfinanzgericht ist der Rechtsstreit in dieser Frage beigelegt, da in Anbetracht der Argumente in der gesondert ausgefertigten Bescheidsbegründung vom 31.05.2023 kein Grund besteht, die Entscheidung der belangten Behörde zu korrigieren.

5. Dem in der Beschwerdeschrift vorgebrachten Begehren, das Entgelt für die Dienstbarkeitseinräumung nur mit € 85.000,00 statt mit € 100.000,00 (jeweils brutto) zu berücksichtigen, wird nicht entsprochen. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers soll der „Ersatz für Boden-Wertminderung“ mit einem Betrag von € 15.000,00 als nicht steuerpflichtige Entschädigung behandelt werden. Um eine Wertminderung von Grund und Boden steuerrechtlich anzuerkennen, muss diese objektiv und konkret nachgewiesen werden. Beweispflichtig ist in diesem Fall der Beschwerdeführer. Für die Tatsache und die Höhe der Wertminderung fehlt jeglicher Nachweis, die Wertminderung nur zu behaupten, reicht jedenfalls nicht aus. Der Beschwerdeführer hat auch nicht zu den von der belangten Behörde in Beschwerdeentscheidung plausibel vorgebrachten Argumenten Stellung bezogen, die gegen die behauptete Wertminderung sowie gegen eine verminderte Ertragskraft des Grund Bodens sprechen. Für das Bundesfinanzgericht besteht daher kein Grund, einen Betrag in Höhe von € 15.000,00 von der Besteuerung auszunehmen.

6. Eine Verteilung des Entgelts für die Dienstbarkeitseinräumung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 auf drei Jahre kommt nicht in Betracht, da das Entgelt keine Entschädigung im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 ist. Dies setzt nämlich voraus, dass es sich um die Abgeltung eines der Zahlung ursächlichen zugrundeliegenden Schadens handelt und der Schaden unmittelbar im Entfall von steuerpflichtigen Einnahmen liegt (VwGH 15.01.1986, 85/13/0109; VwGH 22.10.1997, 95/13/0036; VwGH 27.06.2000, 99/14/0330). Der Beschwerdeführer hat keinen Nachweis dafür erbracht, dass mit dem Entgelt für die Dienstbarkeitseinräumung ein Schadensereignis mit Einnahmenausfall abgegolten wird. Die belangte Behörde hat bereits in der Beschwerdeentscheidung ausgeführt, dass vom Beschwerdeführer in keiner Weise dargetan wurde, dass (durch die Dienstbarkeitseinräumung) die Ertragskraft des Grund und Bodens vermindert worden wäre. Sie geht davon aus, dass durch die Dienstbarkeitsvereinbarung mit keinen Ertragsausfällen zu rechnen ist, da die relevante (rekultivierte) Wiesenfläche uneingeschränkt landwirtschaftlich genutzt werden kann. Die

ausführlichen Argumente dazu, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird (Punkt I.3.), sind für das Bundesfinanzgericht plausibel nachvollziehbar.

7. Somit war spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2016 gemäß § 279 Abs. 1 BAO im Ausmaß der Beschwerdeentscheidung abzuändern.

V. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt vor Allem dann vor, wenn das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt im Beschwerdefall nicht vor, zu den relevanten Rechtsfragen wird auf die zitierte Judikatur verwiesen. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Innsbruck, am 14. November 2024