



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg vom 24. April 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist je zur Hälfte Eigentümerin des landwirtschaftlichen Grundstückes X. und erklärt Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Im Zuge des Koralmbahnbaus Graz-Klagenfurt, Abschnitt Wundschuh-Wettmannstätten, wurden mit ihr und ihrem Ehegatten, der Mitbesitzer ist, ein Servitutsvertrag mit der Adria-Wien Pipeline GmbH und jeweils ein Bestandsvertrag und ein Kaufvertrag mit der ÖBB-Infrastruktur Bau Aktiengesellschaft geschlossen. Die daraus lukrierten und von der Pauschalierung nicht umfassten Beträge wurden von der Bw. unter der Kennzahl 522 der Beilage zur

Einkommensteuererklärung für Beteiligte mit pauschalierten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft erklärt.

Strittig ist im vorliegenden Fall nunmehr die steuerliche Erfassung der Beträge, die auf Grund eines weiteren Servitutsvertrages vom 8. März 2006, abgeschlossen zwischen der Bw., ihrem Ehegatten und der ÖBB-Infrastruktur Bau Aktiengesellschaft, zur Auszahlung gelangten. Die diesbezüglichen Punkte 4. und 7. des Vertrages haben im Wesentlichen folgenden Inhalt:

4. Entschädigung

„Für die Einräumung der Rechte gemäß Vertragspunkt „Einräumung der Dienstbarkeit“ erhält der Servitutsgeber eine einmalige Entschädigung laut Spalte 36 in Höhe von 6.197,41 Euro zuzüglich 12% Umsatzsteuer laut Spalte 37 in Höhe von Euro 738,68 Euro, zusammen daher laut Spalte 38 in Höhe von 6.936,09 Euro.

Diese Entschädigung ist in fünf Raten zu 1.200 Euro fällig binnen vier Wochen nach allseitiger grundbuchsgültiger Unterfertigung dieses Vertrages, 1.200 Euro fällig am 15. Jänner 2007, 1.200 Euro fällig am 15. Jänner 2008, 1.200 Euro fällig am 15. Jänner 2009 und 1.397,41 Euro fällig am 15. Jänner 2010 jeweils netto zuzüglich Umsatzsteuer abzugsfrei zur Zahlung fällig.

7. Aufsandung

Die Vertragspartner erteilen ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auch auf einseitigen Antrag eines Vertragspartners auf Grund dieses Vertrages nachstehende Grundbucheinträge vorgenommen werden können: Es wird

in EZ Y. die Dienstbarkeit

der Duldung der Geländemodellierung und Unterlassung der Geländeänderung

Duldung der Errichtung, des Bestandes, der Erhaltung und Pflege einer Wiesenfläche mit Allee/Baumreihe und Unterlassung von Maßnahmen, welche die Bestimmung des dienenden Guts als Wiesenfläche mit Allee/Baumreihe gefährden oder unmöglich machen könnten

auf Grundstück Z. als dienendem Gut im Sinn des Punktes 3. dieses Servitutsvertrages zugunsten ÖBB-Infrastruktur Bau Aktiengesellschaft einverleibt.“

Von der Bw. wurden von diesem Betrag lediglich die Zahlung für vorübergehend beanspruchte Flächen für drei Jahre in Höhe von 37,50 Euro und 4,23 Euro in ihrer Einkommensteuererklärung erfasst.

In dem in der Folge ergangenen Bescheid erfasste das Finanzamt 672 Euro (= die Hälfte der ersten Rate 2006 über 1.344 Euro) unter Bezugnahme auf die Anfragebeantwortung vom 31. Jänner 2006 mit nachstehender Begründung:

„Aus dem vorgelegten Servitutsvertrag ergibt sich, dass der ÖBB-Infrastruktur Bau Aktiengesellschaft zur Errichtung der Hochleistungsstrecke für dieses bisher landwirtschaftlich genutzte Grundstück zwei Arten von Dienstbarkeiten eingeräumt werden.

a) GMO: Geländemodellierung=

Duldung der Geländemodellierung des bestehenden Geländes, d.h. der Servitutsgeber unterlässt die Veränderung der durch die Servitutsnehmerin herzustellende Oberflächengestaltung.

b) öMi-a: ökologische Ausgleichsfläche Mischfläche – Allee, Baumreihe= Duldung der Errichtung, des Bestandes, der Erhaltung und Pflege einer Wiesenfläche mit Allee/Baumreihe und Unterlassung von Maßnahmen, welche die Bestimmung des Vertragsgegenstandes als Wiesenfläche mit Allee/Baumreihe gefährden oder unmöglich machen könnten wie zB. Rodung, Umbruch der Fläche in Ackerland, Einsaat von Futtergräsern, Aufforstung, Ausbringung von Klärschlamm, Klärschlammkompost und Dünger, Anwendung von chemischen und synthetischen Pflanzenschutzmitteln usw., Ablagerungen von Sachen, die Errichtung von Baulichkeiten und Anlagen aller Art.

Für a) und b) besteht der Gesamtbetrag jeweils aus einer Einmalentschädigung und einer Miete für drei Jahre.

Bei beiden Entschädigungstypen handelt es sich um Zahlungen für die Einräumung von Dienstbarkeiten, die unter Rz 4181 der EStR fallen. Diese sind im Rahmen der Pauschalierung nicht erfasst und daher gesondert zu erklären. Zwar stehen mit beiden Arten von Entschädigungen Nutzungsbeschränkungen in Verbindung, jedoch ist die Anwendung der Rz 4183 EStR schon deswegen nicht möglich (gesonderter Ansatz nur dann, wenn die Nutzungsbeschränkungen bei der Einheitsbewertberechnung durch Abschlag Berücksichtigung gefunden haben), weil diese schon nach dem einleitenden Wortlaut „Zur Sicherung des Naturschutzes...“ nur dann zum Zug kommen kann, wenn die Einräumung von Servituten iZm Naturschutzangelegenheiten steht.“

In ihrer dagegen gerichteten Berufung brachte die Bw. vor, dass sie die Rechtsansicht, wonach die Anwendung der Rz 4183 der EStR nicht möglich sei, weil es sich nicht um eine „Naturschutzmaßnahme“ handle, nicht teile. Ihres Erachtens könne nur die Überschrift der

Rz 4183 („Zahlung für Nutzungsbeschränkungen“) den Ausschlag geben. Ob es sich dabei um eine Naturschutzmaßnahme oder eine anders begründete Nutzungsbeschränkung handle, vermag inhaltlich nichts daran zu ändern, dass in ihrem Fall eine steuerpflichtige Entschädigung nur für die Rechtseinräumung in Höhe von 46,73 Euro vorliege und der Rest abpauschaliert sein müsste, weil dieser gutachtlich belegt eine Entschädigung für Bodenwertminderung (Abwertung von Acker II auf „unproduktiv“) darstelle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob es sich bei der von der Bw. erhaltenen Entschädigung um eine Entschädigung für Bodenwertminderung oder um eine nicht von der Pauschalierung erfasste Einnahme handelt.

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass Entschädigungen für die Wertminderung von Grund und Boden iSd § 4 Abs. 1 letzter Satz nicht steuerpflichtig sind. Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft (VwGH 1.6.2006, 2003/15/0093).

Im eingangs wiedergegebenen Servitutsvertrag wird vereinbart, dass der Servitutsgeber für die „Einräumung der Dienstbarkeit“ eine einmalige Entschädigung erhält. Im Vertrag selbst, ist keine Entschädigung für eine Bodenwertminderung vorgesehen.

Für die Beurteilung von abgabenrechtlichen Fragen ist gemäß § 21 BAO in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

So hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem oben zitierten Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2003/15/0093 zum Ausdruck gebracht, dass das Fehlen einer diesbezüglichen Aufteilung im Vertrag nicht schadet, weil eine solche Vereinbarung für die Abgabenbehörde ohnedies keine Bindung schaffen würde. Unter Bedachtnahme darauf wäre es daher - so der Verwaltungsgerichtshof weiter – als nicht unschlüssig anzusehen, wenn bei einer durch die Nutzungsüberlassung tatsächlich eintretenden Minderung des Bodenwertes die Aufteilung des Nutzungsentgeltes schätzungsweise erfolge.

Im vorliegenden Fall liegt der im Servitutsvertrag vereinbarten Entschädigung eine Berechnung durch einen von der ÖBB Infrastruktur BauAG beauftragten Gutachter zu Grunde. Darin wurde der m²-Preis der gegenständlichen Fläche mit 4,50 Euro angenommen und auf 0,07 Euro für unproduktive Fläche abgewertet. Die Eintragung der Dienstbarkeit wurde mit 0,48 Euro pro m² bewertet.

Gegen die Höhe der angenommenen Werte wurde von den Parteien dieses Verfahrens keinerlei Einwände erhoben.

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass eine zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich eingeräumte Nutzung eines Grundstückes eine dauernde, über die Wirkung eines gewöhnlichen Miet- oder Pachtvertrages hinausgehende Beeinträchtigung der Verfügungsmacht über das Grundstück mit sich bringt und damit eine Minderung seines Wertes zur Folge hat (VwGH 26.2.1969, 115/68).

Mangels bereits vorhandener Baumaßnahmen wurde im vorliegenden Fall von einem Lokalaugenschein Abstand genommen und lediglich eine telefonische Befragung der Miteigentümer vorgenommen. Diese erklärten, die vereinbarten Maßnahmen resultieren aus der Tatsache, dass es sich um ein Hochwassergebiet handle, weshalb der Verlauf der Bahn erhöht werden müsse, was Aufschüttungen und eine schräge Grundstücksmodellierung und letztlich die Pflanzung einer Allee zur Folge haben werde.

Wie nun aus den Ausführungen des Finanzamtes in der Anfragebeantwortung zu erkennen ist, wird das Eigentumsrecht durch die, der ÖBB Infrastruktur BauAG auf unbestimmte Zeit eingeräumte Dienstbarkeit, ganz wesentlich eingeschränkt. Es ergibt sich aus der Natur der Sache (Ausbau der Strecke Graz-Klagenfurt zur Hochleistungsstrecke), dass diese Einschränkung, die eine Nutzung für die Bw. aus Sicherheitsgründen nahezu unmöglich macht, nicht nur vorübergehend, sondern endgültig ist. Durch diese Nutzungsbeschränkung ist die gegenständliche Fläche für die Eigentümer nahezu wertlos geworden und somit nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eine erhebliche und dauernde Wertminderung des Grund und Bodens eingetreten. Es besteht folglich kein Grund nach Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes diese Entschädigung anders zu behandeln, als von den Vertragsparteien beabsichtigt und im Gutachten zum Ausdruck gebracht.

Die auf die Bodenwertminderung entfallende Entschädigung beträgt somit 5.548,90 Euro zuzügl. USt.

Der auf die Einräumung der Dienstbarkeit entfallende Betrag in Höhe von 0,48 Euro pro m² (gesamt 606,70 Euro zuzügl.USt, folglich 679,50 Euro) ist jedoch als eine nicht von der Pauschalierung erfasste Einnahme zu behandeln. Die von der Bw. selbst berücksichtigte Entschädigung für vorübergehende Beanspruchung erhöht sich um die Umsatzsteuer 41,73 Euro auf 46,73 Euro. In Summe ergibt dies einen Betrag von 726,23 Euro, der in fünf Raten, wie vertraglich vereinbart, von je 145,20 Euro zu erfassen ist.

Als nicht von der Pauschalierung erfasste Einnahmen sind auf Grund dieser Entscheidung folgende Beträge zu berücksichtigen:

113,40 Euro	Servitutsvertrag APW
67,20 Euro	Servitutsvertrag APW
332,64 Euro	Bestandsvertrag ÖBB
149,00 Euro	Bestandsvertrag ÖBB
145,20 Euro	Servitutsvertrag ÖBB
807,40 Euro	KZ 522

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 21. August 2007