



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R und der E Bw, Landwirte in, Adresse, vom 8. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 29. April 2009 betreffend den Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse, EZ 000 u.a., KG L, zum 1. Jänner 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (Bw) sind je zur Hälfte Eigentümer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse (H), EZ 000 u.a., KG L.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 17. Oktober 2005 nahm das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr **zum 1. Jänner 2005** eine Zurechnungsfortschreibung nach § 21 Abs. 4 BewG vor. Das Finanzamt änderte die steuerliche Zurechnung und rechnete den Einheitswert je zur Hälfte den nunmehrigen Bw zu. Gegenüber dem zur Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1988 erlassenen Feststellungsbescheid (Zurechnung an die Eltern des Bw) wurde der Einheitswert unverändert in Höhe von Euro 18.531,57 (entspricht ATS 255.000) festgestellt.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Feststellung wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich war. Zur Information wurde mitgeteilt, dass die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 46,5632 ha mit einem Hektarsatz von ATS 3.473 (entspricht 252,3928 Euro) und die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 43,0011 ha mit einem

Hektarsatz von ATS 2.188 (entspricht 159,0082 Euro) bewertet wurden. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 15,4 unterstellt. Abzüglich eines Abschlages für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 26,4% und eines Abschlages für die Betriebsgröße von 2% ergab sich eine Betriebszahl von 11,026 und ein Hektarsatz von 3.473 ATS.

Im Jahr **2006** wurden in der Katastralgemeinde (KG) L die rechtskräftigen Ergebnisse der im Jahr 1966 durchgeführten Erstschatzung gemäß [§ 2 Bodenschätzungsgesetz 1970](#) (BoSchätzG 1970) überprüft. Dabei kam es zur Abänderung der Klassenflächen und der Bodenpunktezahlen für die einzelnen Klassenflächen. Das Ergebnis der Überprüfung wurde in den **Schätzungsbüchern und Schätzungskarten** festgehalten, welche in der Zeit vom 22. Jänner bis 22. Februar 2007 im Gemeindeamt G und in den Diensträumen des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr am Standort Steyr zur allgemeinen Einsicht aufgelegt wurden.

In der **öffentlichen Bekanntmachung über die Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung** zur allgemeinen Einsichtnahme wurde darauf hingewiesen, dass die zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid gem. § 185 Bundesabgabenordnung (BAO) sind und die Bekanntgabe dieser Feststellung mit Ablauf des letzten Tages der Frist als erfolgt gilt. Es wurde bekannt gegeben, dass die abgeänderten Schätzungsergebnisse ab 1.1.2008 wirken und dass gegen die festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung den Eigentümern der betreffenden Grundstücke das Rechtsmittel der Berufung nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung zusteht. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass der mit der Durchführung der Bodenschätzung beauftragte Bedienstete M am 22.1. 2007 im Sitzungssaal des Gemeindeamtes einen erläuternden Vortrag halten werde, zu welchem alle Beteiligten eingeladen seien.

Mit **Feststellungsbescheid vom 29. April 2009** nahm das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr **zum 1. Jänner 2008** eine **Wertfortschreibung** nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und stellte den Einheitswert für den berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zum 1. Jänner 2008 in Höhe von 22.500 Euro fest.

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 47,5494 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 334,7259 und die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 41,7335 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 159,0081 bewertet. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 20,8 unterstellt. Abzüglich eines Abschlages für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 29,7 % ergab sich eine Betriebszahl von 14,622.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen bescheidmäßig festgestellt wurde.

Mit **Schreiben vom 27. Mai 2009** beantragten die Bw eine Verlängerung der Berufungsfrist bis zum 15. Oktober 2009. Sie führten aus, dass sie mit dem Feststellungsbescheid vom 29. April 2009 keinesfalls einverstanden seien. Für ihre Berufung benötigten sie vom Finanzamt folgende Unterlagen bzw. Aufzeichnungen: alle Feststellungen der Bodenschätzung bzw. Eintragungen in den Schätzungsbüchern (Feldschätzungsbuch, Schätzungsbuch für Grünland) und in den Schätzungskarten (Feldschätzungskarte und Schätzungsreinkarte) sowie die Angabe bzw. Bewertung ihres Vergleichsbetriebes sowie alle Unterlagen, die für eine ordentliche Bewertung von Bedeutung seien, um sie anschließend in ihrer Berufung einarbeiten zu können. Sie erwarteten die von ihnen angeforderten Unterlagen binnen 14 Tagen. Sollten sie die erforderlichen Unterlagen nicht erhalten, sei es ihnen nicht möglich, den Termin der Berufungsfristverlängerung einzuhalten und diese müsste dann wieder entsprechend verlängert werden.

Mit Bescheid vom 9. Juni 2009 verlängerte das Finanzamt die Frist zur Einbringung einer Berufung bis zum 10. Juli 2009. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die im Schreiben der Bw angeführten Gründe betreffend die Verlängerung der Rechtsmittelfrist auch innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides bewerkstelligt werden könnten.

Gleichzeitig mit der Berufungsfristverlängerung übermittelte das Finanzamt den Bw für den berufsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb einen Grundbuchsauszug, auf welchem die einzelnen Grundstücke mit Fläche und Ertragsmesszahl aufgelistet waren, sowie die vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlagen zur Berechnung des Hektarsatzes zum 1.1.2008.

Im Begleitschreiben des Finanzamtes wurde ausgeführt, dass die in den Beilagen übermittelten Unterlagen dazu dienen sollten, die im verfahrensgegenständlichen Einheitswertbescheid von den Abgabenbehörden getroffenen Feststellungen nachvollziehbar zu machen. Nach der Bundesabgabenordnung (BAO) bestehe kein Rechtsanspruch auf eine Übermittlung von Unterlagen. Ein Rechtsanspruch der Parteien bestehe aber nach [§ 90 Abs. 1 BAO](#) auf Akteneinsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile, deren Kenntnis zur Geltendmachung der abgabenrechtlichen Interessen erforderlich sei. Von der Akteneinsicht ausgenommen seien nach [§ 90 Abs. 2 BAO](#) Erledigungsentwürfe. Als Erledigungsentwürfe gelten auch Feldschätzungskarten und das Feldschätzungsbuch. Das Recht auf Einsichtnahme bestehe daher nur für die (rechtswirksam gewordenen) Schätzungsreinkarten und das Schätzungsbuch. Nach § 16 a BoSchätzG 1970 könne das zuständige Finanzamt außerhalb des Abgabenverfahrens gegen angemessene Vergütung Auszüge und Abschriften (Kopien) der Schätzungsbücher und Musterstücksbeschreibungen sowie auszugsweise Abschriften (Kopien) der Schätzungskarten und die zugrunde gelegten Daten hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen abgeben. Hingewiesen werde darauf, dass das Verfahren betreffend

Feststellung der Bodenschätzungsergebnisse in der KG L mit Ablauf der Berufungsfrist abgeschlossen sei. Seither bestehe hinsichtlich der Bodenschätzungsergebnisse ein Zustand außerhalb des Abgabenverfahrens.

Mit Eingabe vom **8. Juli 2009** erhoben die Bw gegen den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2008 vom 29. April 2009 **Berufung** und beantragten die Aufhebung dieses Bescheides.

Zur Begründung führten sie aus, dass die starke Erhöhung des Einheitswertes in krassem Widerspruch zum Bewertungsgesetz stehe. In diesem werde unter § 32 Abs. 2 der Einheitswert als Ertragswert (das 18-fache des Reinertrages) beschrieben, den der Betrieb unter ordnungsgemäßer Bewirtschaftung mit fremden Arbeitskräften nachhaltig abwerfe. Unter diesen Voraussetzungen sei für ihren Betrieb bereits der bisherige Einheitswert um ein Vielfaches zu hoch. Umso unverständlicher sei die im angefochtenen Bescheid erfolgte starke Erhöhung des Einheitswertes. Zur genaueren Begründung hätten sie in ihrem Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist sämtliche für eine ordentliche Begründung der Berufung erforderlichen und ihnen daher zustehenden Unterlagen ihres Betriebes bzw. auch die des Vergleichsbetriebes angefordert. Bedauerlicherweise hätten sie bisher nur unzureichend Unterlagen bekommen. Sie forderten die Behörde auf, ihnen die in der Berufsfristverlängerung angeforderten Unterlagen bis zum 25. Juli 2009 vollständig zu übermitteln. Ab dem Zeitpunkt, wo ihnen alle angeforderten Unterlagen vollständig vorlägen, würden sie in Zusammenarbeit mit ihrer Rechtsvertretung binnen 3 Monaten ihre Berufung ergänzen, begründen und gegebenenfalls noch erweitern. Da sie diese Unterlagen rein für die Begründung ihrer Berufung benötigten und nicht zur Verwendung gegen Dritte, stellten diese einen Teil der Beweismittel gegen den angefochtenen Bescheid dar. Sie hätten als berufungsführende Partei das Recht auf die Übermittlung sämtlicher, ihren Betrieb betreffenden Beweismittel. Das Angebot der Akteneinsicht sei völlig unzureichend, da sie die angeforderten Unterlagen zur Begründung ihrer Berufung an ihre Rechtsvertretung übermitteln würden.

Weiters wiesen sie darauf hin, dass im Schreiben des Finanzamtes vom 8.6.2009 behauptet werde, die Bodenschätzungsergebnisse der KG L seien mit Ablauf der Berufungsfrist am 3. Februar 2007 rechtskräftig geworden. Ihnen liege jedoch ein Schreiben vor, in dem das Finanzamt die Bodenschätzungsergebnisse vom 22. Jänner 2007 bis 22. Februar 2007 während der Dienststunden zur Einsicht aufgelegt habe. Innerhalb dieser Frist sei auch die Auflegung vom 22. bis zum 24.01. 2007 am Gemeindeamt G erfolgt. In diesem Schreiben werde das Ende der Berufsfrist mit 22.03.2007 angegeben. Man versuche hier mit falschen Tatsachen zu argumentieren. Weiters wiesen sie darauf hin, dass ihnen beim erläuternden Vortrag des Finanzbeamten M am 22.01.2007 in keiner Weise die Auswirkungen der Schätzungsergebnisse auf den Einheitswert ihres Betriebes mitgeteilt worden seien. Trotz

mehrmaligen Nachfragens habe er den anwesenden Landwirten gesagt, dass die Ergebnisse erst berechnet werden müssten und die Ergebnisse der Schätzung im neuen Bescheid ersichtlich sein würden, gegen den dann das Rechtsmittel der Berufung möglich sei. Am Ende dieses erläuternden Vortrages sei für die Bw in keiner Weise ersichtlich gewesen, welche gravierenden Auswirkungen die Schätzungsergebnisse auf den Einheitswert ihres Betriebes haben würden. Wäre die Auswirkung auch nur ansatzweise erkennbar gewesen, so hätten sie sofort dagegen berufen. Wie ihnen alle anwesenden Landwirte bestätigt hätten, sei aus den Ausführungen des Herrn M in keinsten Weise die Auswirkung der Schätzung auf ihren Betrieb ersichtlich gewesen. Hätten sie als Landwirte damals auf den Verdacht hin, dass es zu einer Erhöhung des Einheitswertes komme, gegen die Bodenschätzung Einspruch erheben sollen? Sei bei diesem Vortrag eventuell sogar bewusst "schlecht, ungenau und falsch" informiert worden, um die Bauern von einem Einspruch abzuhalten?

Das Finanzamt legte die Berufung am 18. August 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Auf Ersuchen des zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates gab der Bodenschätzer M zur **Informationsveranstaltung am 22. Jänner 2007** betreffend die Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse eine Stellungnahme ab, die hier zitiert wird:

„Bei der Informationsveranstaltung am 22.1.2010 nach Beendigung der Bodenschätzungsarbeiten wurden die Landwirte von mir über den bisherigen und weiteren Verlauf des Verfahrens (gesetzliche Grundlagen, Einsichtnahme, Berufungsfristen, Wirksamkeiten, Rechtskraft, vergleichende Bewertung, Vergleichsstücke im Gemeindegebiet, Übersicht über die für das Gemeindegebiet G wichtigen Bundes-, Landesmusterstücke und Vergleichsbetriebe, Berechnung der Bodenklimazahl, der Betriebszahl, des Hektarsatzes bis hin zum Einheitswert) umfassend informiert.

Zu dieser Informationsveranstaltung wurden alle landwirtschaftlichen Grundbesitzer im Gemeindegebiet G rechtzeitig von der Gemeinde schriftlich eingeladen. Außerdem wurde die öffentliche Bekanntmachung über die Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung, die Berufungsfristen, die Rechtskraft und die Wirksamkeit an der Amtstafel der Gemeinde G und im Finanzamt ordnungsgemäß angeschlagen.

Bei dieser Informationsveranstaltung wurde nach Abschluss meiner Ausführungen in der anschließenden Diskussion von einzelnen Landwirten vehement eine Aussage betreffend der zu erwartenden Änderungen verlangt.

Ich habe ausdrücklich darauf hingewiesen, dass man zu diesem Zeitpunkt keine seriösen Aussagen bezüglich der Ergebnisse für einzelne Betriebe machen könne. Weiters stellte ich fest, dass sich bei allen Betrieben Flächen mit unveränderten, gering geänderten und stärker geänderten Schätzungsergebnissen in beiden Richtungen (Erhöhung der Bodenpunktezahlen

bzw. Verringerung der Bodenpunktezahlen) befinden. Entscheidend wäre daher, wie hoch die jeweiligen Flächenanteile auf den einzelnen Betrieben sein würden. Aus der Erfahrung der bereits überprüften Umgebungsgemeinden könne man sagen, dass sich die durchschnittlichen Änderungen der Bodenklimazahlen im Bereich von 20 bis 25% bewegen. Im Zuge der Auflegung zur Einsichtnahme, bei der die Ergebnisse der Erstschätzung (Bodenschätzungskarten) und der Überprüfungsschätzung (§ 2 BoSchätzG) aufgelegt werden, könne sich jeder Landwirt ein Bild von den Änderungen bei seinem Betrieb machen.

Ich habe nach bestem Wissen und Gewissen die Landwirte der Gemeinde G über die Neuschätzung des Einheitswertes aufgeklärt. Es trifft mich persönlich, dass mir von einigen Landwirten schlechte bzw. falsche Information bei eben dieser Veranstaltung vorgeworfen wird.“

Abschließend hielt der Bodenschätzer fest, dass er bis dato in allen von ihm überprüften Gemeinden die gleichen umfassenden Informationen bei den Informationsversammlungen weitergegeben habe. Im Gegensatz zu einigen Landwirten in der Gemeinde G habe er in keiner anderen Gemeinde derartige Probleme mit falsch verstandenen oder falsch interpretierten Aussagen bzw. Informationen gehabt.

Mit **Vorhalt vom 16. November 2010** wurden den Bw die Stellungnahme des Bodenschätzers M zur Informationsveranstaltung am 22. Jänner 2007 sowie eine Liste der bei dieser Veranstaltung anwesenden Landwirte übermittelt. Ebenso wurden (nochmals) diejenigen Unterlagen übermittelt, welche die Grundlagen für den angefochtenen Bescheid darstellten (Ausdruck des Vermessungsamtes über die einzelnen Grundstücke und deren Ertragsmesszahlen sowie die Bekanntgabe des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr betreffend die Bemessungsgrundlagen zur Ermittlung des Hektarsatzes zum 1.1.2008).

Mit **Schreiben vom 6. Dezember 2010** nahmen die Bw zu diesem Vorhalt Stellung. Ergänzend zu ihrer Berufung vom 8. Juli 2009 führten sie aus, dass ca. ein Drittel der LN (landwirtschaftlich genutzten Fläche) sich in steiler und schattiger Lage befinde, wo im Frühjahr der Schnee länger liege (geringere Ernte) und im Herbst die letzte Ernte nicht mehr möglich sei. Außerdem seien ca. 75% ihrer LN im letzten Jahrzehnt planiert worden, weshalb die Humusaufgabe sehr gering sei und somit sicher fürs nächste Jahrzehnt oder länger der Ertrag wesentlich geringer ausfallen werde. Beim erläuternden Vortrag am 22.1.2007 habe ihnen der Bodenschätzer gesagt, dass Planierungen kaum Auswirkungen auf den Einheitswert hätten. Ein Landwirt habe sich seine planierten Flächen vom Bodenschätzer berechnen lassen, wobei er auf eine Erhöhung des Einheitswertes von max. 2 -3% gekommen sei. Es sei für die Bw daher unverständlich, dass sich die Bodenklimazahl von 15,4 auf 20,8 bzw. der Einheitswert (vom Grünland) um ca. 36% erhöht habe. Weiters sei für sie unverständlich, warum sich der Abschlag für die Betriebsgröße von 2% auf 0% bewegt habe, wo sich die

Fläche der LN nur um ca. 2% erhöht habe. Sie beantragten daher, den Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen so zu erhöhen, dass dies den tatsächlichen Bewirtschaftungserschwernissen entspreche.

Weiters machten die Bw Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Bewertungs- und Verfahrensvorschriften hinsichtlich des angefochtenen Bescheides geltend. Aus den landwirtschaftlichen Einkommensberichten des BM für Land- und Forstwirtschaft sei über einen längeren Zeitraum ein Rückgang der land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte erkennbar, es sei amtlich und liege derzeit bei minus 30%. Ebenfalls sei Tatsache, dass die Absetzbarkeit der landwirtschaftlichen Produkte zunehmend schlecht bzw. unmöglich geworden sei, was besonders auf Klein- und Mittelbetriebe zutreffe. Demgegenüber hätten sich die Preise für Betriebsmittel unverhältnismäßig erhöht, sodass eine kostendeckende Produktion kaum mehr möglich sei. Ein Wirtschaftserfolg sei nicht mehr gegeben. Derartige Überlegungen habe die Behörde bei ihren Bewertungen nicht angestellt, obwohl sie hierzu verpflichtet gewesen wäre. Die Einheitswerte generell, jedenfalls bezogen auf den Betrieb der Bw, seien völlig überhöht und entsprächen keinesfalls der tatsächlichen Beschaffenheit des Betriebes. Bei Berücksichtigung aller genannten Grundsätze und Umstände sowie der tatsächlichen Gegebenheiten wäre ein weit niedrigerer Einheitswert festgestellt worden.

Abschließend beantragten die Bw eine Besichtigung an Ort und Stelle bzw. eine entsprechende Verhandlung mit entsprechender Entscheidung. Zusammenfassend hielten sie fest, dass sich die Ertragsbedingungen seit den letzten Jahren aufgrund der genannten Tatsachen deutlich verschlechtert hätten. Eine Nichtberücksichtigung dieser Umstände bei der Wertfortschreibung würde zu einer krassen Benachteiligung ihres Betriebes führen und eine Bestandesgefährdung darstellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes

Gemäß § 32 Abs.1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) gelten für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist der Ertragswert das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann. Dabei ist davon auszugehen, dass der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen, ordnungsmäßig, gemeinüblich und mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem ist zu unterstellen, dass der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgebäuden ausgestattet ist.

Nach Abs. 3 leg. cit. sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind oder von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist. Demgemäß sind insbesondere die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z. 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970](#), BGBl. Nr. 233, (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) sowie die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu berücksichtigen.

Bei der Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes wird von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken (§ 34 Abs. 1 BewG).

Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern, werden vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat Vergleichsbetriebe ausgewählt und hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit ins Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb gesetzt (§ 34 Abs. 2 BewG).

Nach § 35 BewG kann das Bundesministerium für Finanzen zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) nach Beratung durch einen Gutachterausschuss des Bundeslandes, in dem der Untervergleichsbetrieb gelegen ist, Betriebszahlen feststellen.

Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt. Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100 (§ 34 Abs. 3 BewG).

Gemäß § 36 BewG sind für die natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse maßgebend. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sind die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde zu legen, wobei für die äußere und innere Verkehrslage von ortsüblichen (durchschnittlichen) Verhältnissen auszugehen ist (§ 38 Abs. 4 BewG). Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse die in der betreffenden Gegend als regelmäßig anzusehenden Verhältnisse zu unterstellen (§ 36 Abs. 2 BewG).

Gemäß § 38 BewG ist für den Hauptvergleichsbetrieb (Betriebszahl 100) der Ertragswert (Hektarsatz) mit Bundesgesetz festzustellen. Diese Feststellung erfolgte durch das Bewertungsänderungsgesetz 1987 (BGBl.Nr. 649/1987) mit S 31.500.- und wurde durch das Eurosteuerumstellungsgesetz mit € 2.289,1943 umgerechnet. Für die übrigen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes. Für alle übrigen

Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ermittelt. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der äußeren und inneren Verkehrslage ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen (Abs. 4 letzter Satz).

Mit Kundmachung der Entscheidungen des Bundesministeriums für Finanzen bezüglich der Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 1988 (BMfF GZ. 08 0103/1-IV/8/88 vom 1. Februar 1988, verlautbart im Amtsblatt zur "Wiener Zeitung" vom 19. Februar 1988) wurden die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des (fiktiven) Hauptvergleichsbetriebes sowie die Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe festgestellt. Entsprechendes ist für die Untervergleichsbetriebe geschehen (BMfF GZ. 08 0103/4-IV/8/88 vom 13. Juni 1988, Amtsblatt zur "Wiener Zeitung" vom 29. Juni 1988).

Der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes wird somit im Wege der vergleichenden Bewertung festgestellt, wobei hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse des zu bewertenden Betriebes zugrunde gelegt werden. Diese werden im Wege der Bodenschätzung ermittelt und in der Bodenklimazahl ausgedrückt. Bezüglich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der äußeren und inneren Verkehrslage werden dabei für den zu bewertenden Betrieb nicht tatsächliche, sondern ortsübliche Verhältnisse unterstellt.

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen können sich nun (bezogen auf die Bodenklimazahl) ertragsmindernd oder ertragserhöhend auswirken. Inwieweit die in der obigen Kundmachung angeführten Merkmale der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die Ertragsfähigkeit der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) beeinflussen, wurde nach Beratung im Bewertungsbeirat (in einem Gutachterausschuss) für die einzelnen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) vom Bundesministerium für Finanzen rechtsverbindlich festgestellt und findet in den jeweiligen Betriebszahlen den entsprechenden Niederschlag.

Die Betriebszahl drückt das Verhältnis der Ertragsfähigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes zum Vergleichsbetrieb (Untervergleichsbetrieb) und zum Hauptvergleichsbetrieb aus. Durch Multiplikation der Betriebszahl mit dem Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes (€ 2.289,1943) ergibt sich schließlich der Hektarsatz des zu bewertenden Betriebes.

Hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen ist davon auszugehen, dass die Bodenschätzung unter anderem die Feststellung der Ertragsfähigkeit auf Grund der natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) umfasst. Dies bestimmt [§ 1 Abs. 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970](#) (BoSchätzG).

Dem Einwand der Bw, wonach aus den landwirtschaftlichen Einkommensberichten des BM für Land- und Forstwirtschaft über einen längeren Zeitraum ein Rückgang der land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte erkennbar sei, der derzeit bei minus 30% liege, so ist Folgendes zu entgegnen:

Im § 32 BewG wird der Bewertungsgrundsatz festgelegt (Ertragswert) und im Abs. 2 der Reinertrag definiert. Dabei darf aber nicht außer acht gelassen werden, dass das BewG in § 32 Abs. 3 und 4 und in den §§ 33 bis 40 die Vorschriften enthält, wie der Ertragswert für landwirtschaftliche Betriebe zu ermitteln ist. Die vergleichende Bewertung nach § 34 BewG besteht darin, dass die oft schwierige Ermittlung des gemäß § 32 als Grundlage für die Feststellung des Ertragswertes maßgebenden erzielbaren Reinertrages gewissermaßen umgangen und an Hand äußerer Merkmale im Hinblick auf den Betrieb mit der Betriebszahl 100 und im Hinblick auf weitere Vergleichsbetriebe mehr oder weniger unmittelbar auf den Ertragswert des zu bewertenden Betriebes geschlossen wird. (Twaroch/ Wittmann/ Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 34, Allgemeines).

Im Einzelfall ist daher für die Ermittlung des Einheitswertes nicht maßgeblich, ob in einzelnen oder mehreren Jahren die Absetzbarkeit der landwirtschaftlichen Produkte schlechter bzw. unmöglich geworden ist oder ob sich die Preise für Betriebsmittel in einzelnen Jahren unverhältnismäßig erhöht haben und ob ein bestimmter Betrieb in bestimmten Jahren kostendeckend oder nicht kostendeckend geführt werden konnte.

Die diesbezüglichen Einwendungen der Bw mussten daher unbeachtet bleiben.

Feststellung der natürlichen Ertragsbedingungen

Gemäß [§ 36 BewG 1955](#) sind für die natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse maßgebend.

Nach [§ 11 Abs. 1 Bodenschätzungsgesetz 1970](#) (BoschätzG) sind die Ergebnisse der Bodenschätzung einschließlich der gemäß § 2 Abs. 2 und 3 durchgeführten Überprüfungen und der gemäß § 3 durchgeführten Nachschätzungen zur allgemeinen Einsichtnahme aufzulegen.

Nach Abs. 3 leg. cit. hat die Einsichtnahme nach Abs. 1 grundsätzlich in den Diensträumen des Finanzamtes zu erfolgen. Die Frist zur Einsichtnahme beträgt einen Monat. Innerhalb dieser Frist hat an einem Werktag unter Anwesenheit eines zur Auskunftleistung befähigten Bediensteten der Finanzverwaltung die Einsichtnahme in geeigneten Räumen der betreffenden Gemeinde zu erfolgen, sofern diese Gemeinde nicht mit der Sitzgemeinde des Finanzamtes ident ist.

Nach Abs. 4 leg. cit. hat das Finanzamt vor Beginn dieser Frist den Beginn und das Ende sowie den Ort der Einsichtnahme öffentlich bekannt zu geben. Hierbei ist gleichzeitig bekannt zu geben, an welchen Tagen und in welchen Räumen die Einsichtnahme in der Gemeinde stattfindet. Ferner ist hierbei bekannt zu geben, binnen welcher Frist und bei welcher Behörde ein Rechtsmittel gegen die zur Einsicht aufgelegten Ergebnisse eingebracht werden kann. Die öffentliche Bekanntmachung hat durch Anschlag in den Diensträumen des Finanzamtes und der zuständigen Gemeinde zu erfolgen.

Nach Abs. 6 leg. cit. sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter **Feststellungsbescheid** im Sinne des [§ 185 Bundesabgabenordnung](#) (BAO).

Bescheide betreffend die Bodenschätzungsergebnisse einer bestimmten Katastralgemeinde sind so genannte Planbescheide; das heißt, alle Eintragungen in diesem Plan sind Bescheidinhalt und somit auch rechtskräftig. Nach abgelaufener Rechtsmittelfrist kann dieser Plan nicht mehr mit dem Argument angefochten werden, dass eine Eintragung in diesen Bescheid nicht gelesen wurde oder die (möglichen) Auswirkungen dieser Eintragung nicht verstanden wurden.

Im berufsgegenständlichen Fall wurde das Ergebnis der Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 2 BoSchätzG 1970 in der Zeit vom 22. Jänner bis 22. Februar 2007 im Gemeindeamt G und in den Diensträumen des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr zur allgemeinen Einsicht aufgelegt. In der öffentlichen Bekanntmachung über die Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung zur allgemeinen Einsichtnahme wurde darauf hingewiesen, dass die zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid gem. § 185 Bundesabgabenordnung (BAO) sind und die Bekanntgabe dieser Feststellung mit Ablauf des letzten Tages der Frist als erfolgt gilt. Es wurde bekannt gegeben, dass die abgeänderten Schätzungsergebnisse ab 1.1.2008 wirken und dass gegen die festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung den Eigentümern der betreffenden Grundstücke das Rechtsmittel der Berufung nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung zusteht. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass der mit der Durchführung der Bodenschätzung beauftragte Bedienstete M am 22.1. 2007 im Sitzungssaal des Gemeindeamtes einen erläuternden Vortrag halten werde, zu welchem alle Beteiligten eingeladen seien.

Mit dieser Vorgangsweise wurde den Bestimmungen des § 11 Bodenschätzungsgesetz entsprochen. Der erläuternde Vortrag des mit der Durchführung der Bodenschätzung beauftragten Bediensteten sollte es auch unvertretenen und rechtsunkundigen Parteien ermöglichen, unter fachkundiger Anleitung in die Schätzungskarten und Schätzungsbücher Einsicht zu nehmen sowie allfällige Unrichtigkeiten aufzuklären. Da gegen den Bescheid

„Bodenschätzungsergebnisse in der Katastralgemeinde L“ keine Berufung erhoben wurde, wurde dieser Bescheid mit Ablauf des 22. März 2007 rechtskräftig.

Alle Einwendungen, die sich gegen die dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegten natürlichen Ertragsbedingungen richten, müssen daher im Hinblick auf die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse unbeachtlich bleiben.

Unter diese Einwendungen fällt u.a. das Vorbringen der Bw betreffend die steile und schattige Lage der landwirtschaftlich genutzten Flächen.

Hingewiesen wird in diesem Zusammenhang aber darauf, dass die Steilheit (Neigung) der landwirtschaftlich genutzten Flächen nicht nur bei den natürlichen Ertragsbedingungen im Rahmen der Bodenschätzung, sondern auch bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Punkt „beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten“ berücksichtigt wurde.

Auch der Einwand, dass aufgrund der im letzten Jahrzehnt erfolgten Planierungen die Humusaufgabe sehr gering sei und somit sicher fürs nächste Jahrzehnt oder länger der Ertrag wesentlich geringer ausfallen werde, betrifft die natürlichen Ertragsbedingungen und muss aufgrund der rechtskräftig festgestellten Bodenschätzungsergebnisse unbeachtet bleiben.

Feststellung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen

Der berufungsgegenständliche Betrieb liegt im Vergleichsgebiet „II/35 Oberösterreichische Eisenwurzen“. Für den Betriebsvergleich wird der im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung am 15. März 1988 kundgemachten Vergleichsbetrieb Nr. 32 (Vergleichsbetrieb) herangezogen.

Dieser weist hinsichtlich seiner natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (§ 32 BewG) die folgenden Bewertungsansätze auf:

Nutzungsform	Gr (Grünland)
Landwirtschaftliche Nutzfläche	17,4448 ha
	Zu/Abschlag %
Äußere Verkehrslage	-7,1
Innere Verkehrslage	-12,8
Einfluss der Betriebsgröße	-10,0
Übrige Umstände	-1,5
Summe der Zu/Abschläge	-31,4
Bodenklimazahl	26,0
Abrechnung (31,4 % von der Bodenklimazahl)	-8,2
Betriebszahl	17,8
Hektarsatz	€ 407,4765

1. Äußere Verkehrslage	Zu/Abschläge %
Verkehrswege, Entfernung, Wegzustand	
Zum Lagerhaus A: 2,2 km befestigte Straße (einspurig)	+0,2
Zur Milchsammelstelle: 0,0 km (ab Hof)	+0,3
Zum Bezirkshauptort: 22,0 km befestigte Straße (zweispurig), 2,2 km befestigte Straße (einspurig)	-1,6
Steigung der Verkehrswege	
Zum Lagerhaus: 8 Grad	-1,6
Zur Milchsammelstelle: 0 Grad	0,0
Zum Bezirkshauptort: 8 Grad	-0,4
Wirtschaftsverhältnisse des Standortes: Zone IV, minder	-4,0
Weitere Einflüsse: Keine	0,0
Summe	-7,1
2. Innere Verkehrslage	Zu/Abschläge %
Durchschnittliche Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof: unter 1,5 km	0,0
Steigung der Wege zu den Trennstücken: 30 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 10 Grad 30 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 12 Grad	-5,3
Anzahl der Trennstücke (Trennstücksgröße): 9	-0,8
Gestalt der Trennstücke: Neutral	0,0
Streulage der Trennstücke: Keine (voll arrondiert)	+4,0
Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten (Neigung der Flächen): Neigungen bis 6 Grad bleiben unberücksichtigt. 21 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 8 Grad 26 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 12 Grad 30 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 14 Grad 14 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 16 Grad 6 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 18 Grad 3 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 36 Grad	-10,7
Sonstige Behinderungen: Keine	0,0
Weitere besondere Einflüsse: Keine	0,0
Summe	-12,8
3. Betriebsgröße:	Zu/Abschläge %
Die Betriebsgröße von 17,44 ha LN wirkt sich bei der vorliegenden Bodenklimazahl von 26,0 und der Nutzungsform Grünland sehr ungünstig aus.	-10,0
4. Übrige Umstände	Zu/Abschläge %
Hagelgefährdung (wird nach dem Hagelgefährdungsfaktor der jeweiligen Ortsgemeinde ermittelt): Hagelgefährdungsfaktor für die OG A: 2,5	-1,5

Die Betriebszahl des strittigen Betriebes ermittelte das Finanzamt durch Vergleich der Ertragsbedingungen mit dem beschriebenen Vergleichsbetrieb. Im Betriebsvergleich wurden die folgenden, im Vorhalt vom 16. November 2010 nochmals übermittelten Ertragsbedingungen des strittigen Betriebes berücksichtigt:

1. Äußere Verkehrslage	Zu/Abschläge %
Verkehrswege, Entfernung, Wegzustand	
Zum Lagerhaus A: 10,3 km befestigte Straße (zweispurig), 0,5 km befestigte Straße (einspurig) Zum Lagerhaus B : 11,5 km befestigte Straße (zweispurig), 0,5 km befestigte Straße (einspurig)	-2,68
Zur Milchsammelstelle: 0,0 km (ab Hof)	+0,25
Zum Bezirkshauptort : 28,0 km befestigte Straße (zweispurig), 0,5 km befestigte Straße (einspurig)	-1,92
Steigung der Verkehrswege	
Zum Lagerhaus: bis 10 Grad	-2,0
Zur Milchsammelstelle: 10 Grad	0,0
Zum Bezirkshauptort: 10 Grad	-0,5

Wirtschaftsverhältnisse des Standortes: Zone V, schlecht	-6,0
Weitere Einflüsse: Keine	0,0
Summe	-12,9
2. Innere Verkehrslage	Zu/Abschläge %
Durchschnittliche Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof: unter 1,5 km	0,0
Steigung der Wege zu den Trennstücken: 32 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 10 Grad	-2,5
Anzahl der Trennstücke (Trennstückgröße): 9	0,0
Gestalt der Trennstücke: Neutral	0,0
Streulage der Trennstücke: mäßig gelockert (2 Richtungen)	3,0
Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten (Neigung der Flächen, ohne Hu): Neigungen bis 6 Grad bleiben unberücksichtigt. 2 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 7-8 Grad 9 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 9-10 Grad 9 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 11-12 Grad 19 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 13-14 Grad 12 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 17-18 Grad 5 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 19-20 Grad 24 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 21-22 Grad 8 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 23-24 Grad 4 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 27-28 Grad	-15,8
Sonstige Behinderungen: Keine	0,0
Weitere besondere Einflüsse: Keine	0,0
Summe	-20,6
3. Betriebsgröße:	Zu/Abschläge %
Die Betriebsgröße von 47,5494 ha landwirtschaftliche Nutzfläche wirkt sich bei der vorliegenden Bodenklimazahl von 20,8 und der Nutzungsform Grünland weder günstig noch ungünstig aus.	0,0
4. Übrige Umstände	Zu/Abschläge %
Hagelgefährdung (wird nach dem Hagelgefährdungsfaktor der jeweiligen Ortsgemeinde ermittelt): Hagelgefährdungsfaktor für die Ortsgemeinde G: 2,5	-1,5

Gegen diese vom Finanzamt ermittelten Ertragsbedingungen des strittigen Betriebes machten die Bw Einwendungen hinsichtlich des Abschlages für die Betriebsgröße, welcher gegenüber dem zuletzt festgestellten Einheitswert (Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1988) von 2% auf 0% herabgesetzt wurde.

Der Abschlag für die Betriebsgröße ist in Zusammenhang mit der Bodenklimazahl anzusetzen und berücksichtigt auch die geringere Bodenqualität. Mit 0% ist der Abschlag wesentlich niedriger angesetzt als beim Vergleichsbetrieb mit 10%, der allerdings nur eine landwirtschaftliche Nutzfläche von 17,4448 ha aufweist. Im Vergleich dazu hat der strittige Betrieb mit 47,5494 ha die fast dreifache Größe. Im Vergleich mit dem zuletzt festgestellten Einheitswert (Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1988) ist zu berücksichtigen, dass neben der geringfügigen Vergrößerung der landwirtschaftlichen Nutzfläche von 46,5632 ha auf 47,5494 ha auch die Bodenklimazahl von 15,4 auf 20,8 erhöht wurde. Die im Rahmen der Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse im Jahr 2006 festgestellte bessere Bodenqualität führt daher auch zu einer Verringerung des Abschlages für die Betriebsgröße, weshalb bei den vom Finanzamt festgestellten tatsächlichen Umständen ein Zu- bzw.

Abschlag von 0% als angemessen anzusehen ist. Die vom Finanzamt ermittelten Ertragsbedingungen des strittigen Betriebes bleiben daher unverändert.

Für den gegenständlichen Betrieb war daher folgende Bewertung zugrunde zu legen:

Nutzungsform	Gr (Grünland)
Landwirtschaftliche Nutzfläche	47,5494 ha
	Zu/Abschlag %
Äußere Verkehrslage	-12,9
Innere Verkehrslage	-15,3
Einfluss der Betriebsgröße	0,0
Übrige Umstände	-1,5
Summe der Zu/Abschläge	-29,7
Bodenklimazahl	20,8
Abrechnung (29,7 % von der Bodenklimazahl)	-6,177
Betriebszahl	14,622
Hektarsatz	€ 334,7259

Der Einheitswert des berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zum 1.1.2008 war daher wie folgt zu ermitteln (Angaben in Euro):

Landwirtschaftlich genutzte Flächen	47,5494 ha	x 334,7259	15.916,0204
Forstwirtschaftlich genutzte Flächen	41,7335 ha	x 159,0081	6.635,9686
Gesamtgröße	106,8446 ha		22.551,9890
Einheitswert (gerundet gem. § 25 BewG)			22.500

Diese Berechnung entspricht derjenigen des angefochtenen Bescheides. Es ergeben sich keine Änderungen.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 9. Februar 2011