



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch die Steuerberaterin, vom 14. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch den Finanzanwalt, vom 8. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2008	48.634,71 €
Einkommen 2008	99.322,74 €
(festgesetzte) Einkommensteuer 2008	31.049,60 €

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber betreibt einen forstwirtschaftlichen Betrieb in Ort_A. Mit Kaufvertrag vom 18. bzw. 20. Juni 2008 veräußerte der Abgabepflichtige an Käuferin_A die (forstwirtschaftlich genutzten bewaldeten) Grundstücke GST_Nr._A (im Ausmaß von 14.007 m²) und GST_Nr._B (im Ausmaß von 1.030 m²) in EZ_KG_A um 150.370,00 €.

Abweichend von der Einkommensteuererklärung des Berufungswerbers für das Jahr 2008 legte das Finanzamt_A im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 (mit Ausfertigungsdatum

8. Mai 2009) den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft einen aus obigem Verkauf resultierenden Gewinn in Höhe von 46.928,00 € zugrunde, welcher entsprechend der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft (Verordnung [BGBl. II 258/2005](#)) mit 35% des gesamten Veräußerungserlöses angenommen wurde.

Mit Schreiben vom 14. Mai 2009 erhob der Abgabepflichtige hiergegen fristgerecht Berufung und führte begründend aus, er habe keine forstwirtschaftlich genutzte Fläche verkauft. Im Übrigen sei die vorliegende, nie einer Läuterung unterzogene, mit großteils (sowohl in punkto Wuchs als auch Stammstärke) minderwertigem Holzbestand bestockte Parzelle („eingeflogene Wiese bzw. Waldfläche“) bezüglich des Holzertrages als wertlos einzustufen, da die Kosten der Schlägerung nicht den erzielbaren Erlös abdecken würden. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft seien daher mit 0,00 € festzusetzen.

In Folge eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 27. Mai 2009 schloß sich der Abgabepflichtige in den Schreiben vom 8. Juni und 14. August 2009 der abgabenbehördlichen Rechtsansicht an, dass im gegebenen Fall ein (aussetzender) forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegend sei. Der Wert des stehenden Holzes (Gesamtbestandeswert = Holzwert / Werbungs-/Holzerntekosten) betrage nach dem Gutachten des Sachverständigen_A, vom Juli 2009 14.080,00 €, welcher Wert (anstelle des Pauschalansatzes laut bekämpftem Bescheid) abzüglich der Gutachterkosten in Höhe von 2.640,00 € als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (in Höhe von 11.440,00 €) beantragt werde. Die abgabenbehördliche Vereinfachungsregelung (Kaufpreis: 65% auf Grund und Boden, 35% auf das stehende Holz entfallend) könne nach Aussagen von Fachleuten im Bezirk_A bei nicht fachlich aufgeforsteten Flächen kaum, jedenfalls nur bei weitestgehend schlägerungsreifem Bestand erreicht werden. Der Kaufpreis sei von der Käuferin zur Gänze für das aus ihrer Sicht ideal gelegene Grundstück (Nahbereich ihrer Eigenfläche, nach Rodung sehr gute Nutzungsmöglichkeit als Pferdekoppel) gezahlt worden; die Bestockung habe die Käuferin als Kostenfaktor betrachtet. Der Sachverständige Sachverständiger__A legte seiner Verkehrswertschätzung unter anderem einen Waldbodenwert in Höhe von 9,50 €/m² (ermittelt nach dem Mittelwert laut Verkehrsdatenbank des Landes Tirol in Höhe von 1,22 €/m² multipliziert mit dem Faktor Wirtschaftswald (1,2) und Bonität (1,3), somit in Höhe von 1,90 €/m², multipliziert auf Grund der Nähe zu gewidmeten Gewerbegebiet nach dem Mustergutachten für die Bewertung der agrargemeinschaftlichen Grundstücke in Tirol mit Faktor 5) sowie einen mittels Alterswertfaktoren ermittelten Bestandeswert in Höhe von 1,05 €/m² zugrunde. Der Bodenwert (142.851,50 €) und Gesamtbestandeswert (14.080,00 €) ergebe einen Gesamtwert der gegenständlichen Grundstücke im Gesamtbetrag von 156.931,50 €.

Im Vorhalt vom 1. September 2009 führte das Finanzamt_A aus, der Kaufpreis sei nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Verhältnis der Verkehrswerte des Grund und Bodens (steuerfrei) und Waldbestand (steuerpflichtig) aufzuteilen. In Übereinstimmung mit dem Gutachten des Sachverständiger__A erachtete die Abgabenbehörde unter Verweis auf zehn Liegenschaftsverkäufe in der Region_A (Zeitraum 2005 bis 2008) einen Waldbodenwert von 1,90 €/m² als gerechtfertigt, schloß hingegen mangels Angabe von Vergleichswerten die aufgrund der Nähe zu gewidmeten Gewerbegebiet vorgenommene Vervielfachung um den Faktor 5 jedoch aus. In unmittelbarer Nähe der zu bewertenden Grundstücke seien in den Jahren 2005 bis 2007 vier landwirtschaftliche Verkäufe erfolgt, wovon jedoch zwei Verkaufsfälle als Vergleichsfälle ausscheiden würden, da es sich bei diesen um dieselbe Erwerberin wie bei den streitgegenständlichen Käufen handeln würde. Nachdem die Käuferin auf den erworbenen Liegenschaften eine Pferdezucht betreibe, habe diese offensichtlich für die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke im Freiland einen Wert der besonderen Vorliebe bezahlt, der sich um ein Vielfaches vom Kaufpreis vergleichbarer land- und forstwirtschaftlicher Liegenschaften abhebe. Aus den verbleibenden zwei Vergleichsverkäufe (2005) ergebe sich, dass die Nähe zum gewidmeten Gewerbegebiet offensichtlich keine Rolle gespielt habe, da der Quadratmeterpreis von durchschnittlich 2,34 €/m² dem Kaufpreis vergleichbarer landwirtschaftlicher Grundstücke entspreche. Der Bodenwert betrage sohin 29.287,06 € (GST_Nr._A: landwirtschaftliche Nutzung 1.629 m² x 2,34 €/m² = 3.811,86 €; forstwirtschaftliche Nutzung 12.378 m² x 1,90 €/m² = 23.518,20 €; GST_Nr._B: forstwirtschaftliche Nutzung 1.030 m² x 1,90 €/m² = 1.957,00 €). Das Finanzamt_A erhob gegen die Ermittlung des Bestandeswertes des Sachverständiger__A (14.078,40 €) keine Einwendungen, sodass der Verkehrswert zu 67,54% dem Bodenwert und zu 32,46% dem Bestandeswert entspreche. Vom Kaufpreis (150.370,00 €) würden demzufolge auf den (steuerfreien) Grund und Boden der Betrag von 101.559,90 € und auf den (steuerpflichtigen) Waldbestand der Betrag von 48.810,10 € entfallen. Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinnes seien von dem auf den Waldbestand entfallenden Teil des Veräußerungserlöses die historischen Anschaffungskosten (geschätzt in Höhe des auf die entsprechenden Flächen (1,3408 ha) anteilig entfallenden) Einheitswertes zum 1. Jänner 1989 in Höhe von 175,39 € (Waldfläche 130,8111 €/ha) abzuziehen.

Der Berufungswerber teilte mit Vorbringen vom 10. September 2009 mit, nach Lehre und Rechtsprechung sei jeglicher Bewertung ein objektiver Maßstab zu Grunde zu legen. Die Käuferin habe zwischenzeitlich die Grundstücke zur Gänze gerodet und hieraus einen Überschuß (Gegenüberstellung von Holzverkaufserlösen und Werbungskosten) in Höhe von 1.863,63 € erzielt. Hierdurch sei der Wert des Waldbestandes somit nachgewiesen, weshalb die Aufteilung des Gesamtkaufpreises wie folgt begehrt werde: steuerfreier Grund und Boden

148.506,37 €; Waldbestand 1.863,63 € abzüglich Anschaffungskosten laut Ergänzungsersuchen vom 1. September 2009 in Höhe von 175,39 € und anteilmäßige Gutachter Kosten Sachverständiger__A in Höhe von 32,72 €, sohin steuerpflichtige Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2008 in Höhe von 1.655,52 €. Ergänzend werde angeführt, dass Sachverständiger__A seine Bodenbewertung von 9,50 € mit Vergleichswerten abgestützt habe (2007: Gst_C sowie 2004: Gst_D). Ein Ausschluß der Verkaufsfälle aus der Vergleichsrechnung sei unzulässig, zumal sie marktkonform abgewickelt worden wären. Die amtsseits erhobenen Verkaufsfälle würden die Marktkonformität des gegenständlichen Grundstücksverkaufes an die Käuferin bestätigen, indem auch andere Verkäufer bereit gewesen seien, Grundverkäufe zu ähnlichen Preisen zu tätigen. Des Weiteren gäbe es eine klar erkennbare räumliche Nähe der erworbenen Grundstücke zum gewidmeten Werksgelände. Die Wertansätze des Sachverständigen__A, seien klar dargelegt, schlüssig und nachvollziehbar. Er benenne auch die Quelle (Mustergutachten für die Bewertung agrargemeinschaftlicher Grundstücke in Tirol). Dass als Käuferin die Firmenchefin von Unternehmen_A persönlich auftrete, sei verständlich, da sie Pferdezüchterin sei, alle Voraussetzungen des Tiroler Grundverkehrsgesetzes erfülle und als positiven Nebeneffekt Grundstücke zu einem niedrigeren Wert als das Unternehmen Unternehmen_A erwerben könne. Hätte das Unternehmen Unternehmen_A erwerben wollen, hätte es vorher einer Umwidmung bedurft. Die Begründung, die Käuferin habe aus Gründen besonderer Vorliebe für die von ihr in den Vorjahren erworbenen Grundstücke einen „Überpreis“ bezahlt, sei hierdurch klar widerlegt. Es sei klar erkennbar, dass diese Flächen in Zukunft nicht nur als Pferdekoppel verwendet werden könnten. Die mit sehr großem finanziellem Aufwand neu geschaffene Werkszufahrt von der Umfahrung Ort_B Süd aus ermögliche einen kurzen Anschluss dieser Grundstücke an das öffentliche Wegnetz. Die Entscheidung, diese Grundstücke zu erwerben, gehöre sicherlich zum zukunftsgerichteten Agieren der Unternehmerfamilie der Käuferin. Das Gutachten als auch die Vorlage der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für den Waldbestand würden nachvollziehbare und schlüssige Bewertungen darstellen, sodass die Verhältnisrechnung als Hilfsinstrumentarium bei fehlenden nachvollziehbaren Berechnungen für Kaufpreisteile nicht anzuwenden sei.

Das Finanzamt_A gab der Berufung in der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2009 teilweise Folge. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurden mit der Begründung mit 47.777,77 € festgesetzt, die Berechnung anhand der Gegenüberstellung von Holzverkaufserlösen und Werbungskosten sei keinesfalls geeignet, den Waldbestandeswert zu ermitteln. Der Verkauf einer Waldparzelle stelle keine Holznutzung, sondern die Aufgabe des Anlagevermögens dar. Nach herrschender Lehre sei der Sachwert mittelalter Waldbestände anhand des Bestandeserwartungswertes zu ermitteln; der vom Sachverständigen__A, ermittelte Wert werde nicht beanstandet. Der Holzbestandeswert sei nicht nach der begehrten Differenz-

methode, sondern nach der Verhältnismethode zu ermitteln. Sachverständiger__A habe die Waldbodenbewertung von 9,50 €/m² nicht mit Vergleichswerten abgestützt, sondern lediglich ein mit einem Waldverkauf nicht vergleichbaren Grundstücksverkauf im Gewerbegebiet angeführt. Der von der Finanzverwaltung anerkannte Waldbodenwert von 1,90 €/m² werde durch zehn regionale forstwirtschaftliche Liegenschaftsverkäufe gestützt. Der Umstand, dass – die vom Steuerberater als Vergleichswerte angesehenen – landwirtschaftlichen Grundstücksverkäufe der Jahre 2004 und 2007, welche an die gleiche Erwerberin wie im Anlassfall erfolgt seien, die in unmittelbarer Nähe liegenden Grundstücksverkäufe aus dem Jahr 2005 um rund das vier- bis siebenfache übersteigen würden, zeige deutlich auf, dass die Erwerberin zur Erweiterung ihrer im Jahr 2002 erworbenen Pferdezucht („Gestüt_A“) einen Wert der besonderen Vorliebe zu zahlen bereit gewesen sei. Die Marktkonformität werde nicht dadurch bestätigt, dass auch andere Verkäufer zu ähnlichen Preisen Grundstücksverkäufe an ein und denselben Käufer tätigen würden. Das vom Sachverständigen_A zitierte Mustergutachten für die Bewertung agrargemeinschaftlicher Grundstücke in Tirol sei ausschließlich zum Zwecke der Aufteilung von Substanzgewinnen zwischen Agrargemeinschaften und Gemeinden entwickelt worden und könne aufgrund des völlig unterschiedlichen Bewertungszweckes nicht für die Ermittlung des Waldbodenwertes herangezogen werden. Die Bewertung habe am Stichtag des Verkaufes zu erfolgen, als das Grundstück noch Wald gewesen sei, sodass die hypothetische zukünftige Nutzung der Grundstücke für die Aufteilung des Kaufpreises auf Bestandeswerte und Bodenwert unerheblich sei. Im Übrigen sei sowohl dem Bescheid der Grundverkehrskommission als auch dem Rodungsbescheid zu entnehmen, dass die Grundstücke auch in absehbarer Zeit im Rahmen der Pferdezucht genutzt werden würden. Der Verkaufserlös werde im Verhältnis 67,54 (Wert Grund und Boden) zu 32,46 (Wert Waldbestand) aufgeteilt. Der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn ermittle sich aus dem Veräußerungserlös in Höhe von 48.810,10 € abzüglich anteiliger Anschaffungskosten (anteiliger Einheitswert zum 1. Jänner 1989) in Höhe von 175,39 € und anteiligen Gutachter-Kosten (32,46% von 2.640,00 €) in Höhe von 856,94 € mit 47.777,77 €.

Mit Schreiben vom 29. September 2009 begehrte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierzu ergänzend aus, nach [§ 21 BAO](#) sei für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Form des Sachverhaltes maßgebend. Wenn Fakten (Wert des Holzes / Werbungskosten) vorliegen würden, seien diese der Besteuerung zugrunde zu legen; fiktive Berechnungen seien zu unterlassen. Gutachterwerte oder Berechnungsmethoden hätten nur dort Berechtigung, wo reale Werte fehlen würden. Im vorliegenden Fall sei auf die zeitnahe Aufstellung über den Wert des geschlägerten Holzes, von welchem die Werbungskosten abzuziehen seien, abzustellen, zumal Faktum sei, dass die Käuferin

keinerlei Interesse am Holz gehabt habe und dem Berufungswerber ohne Kaufpreisänderung angeboten habe, das Grundstück zu roden und das Holz zu behalten. Bei der begehrten Aufteilungsmethode des Gesamtkaufpreises handle es sich nicht um die Differenzmethode, sondern um die Verteilung des Kaufpreises nach der Faktenlage/den Sachverhaltsverhältnissen. Unzutreffend sei auch, dass der tatsächliche Verkaufspreis erheblich vom Verkehrswert abweiche. Der Kaufpreis sei in Anbetracht der Lage, Beschaffenheit, der derzeitigen und zukünftigen Bebauungs- und Nutzungsmöglichkeiten absolut reel. Käuferin und Verkäufer würden sich fremd gegenüber stehen. Fremde Personen würden sich bekanntlich nichts schenken, weshalb der Preis als fremdüblich und marktkonform anzusehen sei. Der Waldbodenwert des Sachverständigen_A, sei schlüssig und nachvollziehbar. Die Verkäufe von anderen Grundbesitzern zu ähnlichen Konditionen im nämlichen Gebiet würden Vergleichsfälle darstellen. Das Mustergutachten des Sachverständiger__A sei zum Unterschied zu den amts-seits zitierten Bewertungsmethoden in gegenständlichen Fällen heranzuziehen. Fakt sei, dass die Käuferin an den kaufgegenständlichen Grundstücken (im gerodeten Zustand) interessiert gewesen sei. Dies sei dem Berufungswerber bekannt gewesen. Es würden also zwei Vertragspartner ausgestattet mit allen notwendigen Informationen gegenüberstehen. Käuferin und Verkäufer hätten ebenfalls den geringen Realwert der Bestockung gekannt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 EStG ua. Einkünfte aus dem Betrieb von Forstwirtschaft.

Forstwirtschaft ist die Nutzung der natürlichen Kräfte des Waldbodens zur Gewinnung und Verwertung von Holz und anderen Walderzeugnissen. Ein forstwirtschaftlicher Betrieb setzt daher einen Wald im Sinne des [§ 1a Forstgesetz 1975](#), BGB. Nr. 440/1975, voraus. Wald im Sinne § 1a Abs. 1 ForstG sind mit im Anhang zu diesem Gesetz aufgezählten Nadel- und Laubgehölzen (forstlicher Bewuchs) bestockte Grundflächen, soweit die Bestockung mindestens eine Fläche von 1.000 m² und eine durchschnittliche Breite von 10 m erreicht. Eine über den Mindestbestand hinausgehende Größe ist nicht erforderlich. Die örtliche Bezirksforstinspektion (Bezirksverwaltungsbehörde) stellt im Rahmen eines Feststellungsverfahrens (=Waldfeststellung) bescheidmäßig auch die Waldeigenschaft fest (somit ist diese Nutzungsart eine Vorfrage für Grundbuch und Vermessungsämter; Jakom/Baldauf, EStG, 2013, § 21 Rz. 28; Haingartner in Trauner/Wakounig, Handbuch der Land- und Forstwirtschaft², Rz. 6/233).

Zum Unterschied zu einem Nachhaltsbetrieb mit jährlicher Holznutzung wird bei einem aussetzenden Betrieb eine jährliche Holznutzung nicht durchgeführt bzw. ist eine solche nicht möglich. Aussetzende Betriebe erzielen auf Grund nicht gestaffelter Altersklassen an Baumbestän-

den nur in Abständen von Jahrzehnten nennenswerte Erträge und erfordern deshalb auch nur eine geringe Bewirtschaftung. Ein aussetzender Betrieb stellt aber auch dann eine Einkunftsquelle dar, wenn über Jahre hinweg keine Bewirtschaftung erfolgt (Wertzuwachs durch natürlichen Wachstum; VwGH 25.1.1994, [93/14/0171](#); Jakom/Baldauf, EStG, 2013, § 21 Rz. 29; Schweinberger in Trauner/Wakounig, Handbuch der Land- und Forstwirtschaft², Rz. 6/5).

2.) Im vorliegenden Fall steht außer Streit (siehe ua. das Schreiben des Abgabepflichtigen vom 8. Juni 2009), dass die gegenständlichen Liegenschaften GST_Nr._A und GST_Nr._B in EZ_A (nunmehr EZ_B) KG_A bei Verkauf überwiegend als Wald(flächen) ausgewiesen waren (siehe die unstrittigen und von den Parteien in ihren Vorbringen zum Ansatz gebrachten) Angaben laut Verkehrswertschätzung des Sachverständigen_A, vom Juli 2009 betreffend GST_Nr._A mit 12.378 m² Waldfläche, 1.613 m² landwirtschaftlich genutzte Fläche und 16 m² Baufläche (Gesamtfläche 14.007 m²) sowie GST_Nr._B mit 1.030 m² Waldfläche). Der Abgabepflichtige veräußerte diese Liegenschaften im Rahmen seines (aussetzenden) forstwirtschaftlichen Betriebes an die Käuferin Käuferin_A.

3.) Gemäß [§ 2 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) werden die Einkünfte bei Land- und Forstwirtschaft durch den Gewinn (§§ 4 bis 14 EStG) gebildet. Bei der Gewinnermittlung nach [§ 4 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG 1988](#) in der im strittigen Jahr geltenden Fassung sind Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen.

Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zählen auch die Erlöse aus der Veräußerung von Waldparzellen. Bei der Veräußerung forstwirtschaftlich genutzter Flächen handelt es sich um eine Veräußerung von Grund und Boden (bis 31. März 2012 steuerfrei nach § 4 Abs. 1 EStG mit Ausnahme des Spekulationstatbestandes) einerseits und stehendem Holz (steuerpflichtig) andererseits (VwGH 7.10.1970, 873/68, VwSlg 4.132/F).

4.) Im vorliegenden Fall ist die Höhe der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft stittig. Nachdem die streitgegenständlichen Liegenschaften (unstrittig) dem (aussetzenden) forstwirtschaftlichen Betrieb des Abgabepflichtigen entstammen, ist der steuerbare Gewinn aus der Veräußerung des Holzbestandes vom nicht steuerbaren Überschuss aus der Veräußerung von Grund und Boden abzugrenzen.

Der Berufungswerber hat sich in seinem Berufungsvorbringen gegen die (im bekämpften Bescheid amtswegig vorgenommene) Annahme des Veräußerungserlöses des stehenden Holzes (35% des Gesamtaufpreises) gemäß § 1 Abs. 5 in der im strittigen Jahr geltenden Fassung der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft, LuF-PauschVO 2006, idF

BGBI II 2005/258, ausgesprochen, sodass es einer Ermittlung des tatsächlichen Wertes bedarf.

4.1) Der Gesamtkaufpreis ist nach herrschender Rechtsprechung im Verhältnis der Verkehrswerte aufzuteilen, indem der Veräußerungsgewinn des stehenden Holzes nach der Verhältnismethode aus dem Gesamtkaufpreis zu ermitteln ist (VwGH 6.7.2006, [2002/15/0175](#)). Die Bewertung des stehenden Holzes erfolgt grundsätzlich nach der Sachwertmethode. Bei der Bewertung ist ein objektiver Maßstab zugrunde zu legen, subjektive Beweggründe des Erwerbers werden nicht berücksichtigt. Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns werden die einzelnen Wirtschaftsgüter zunächst mit dem Verkehrswert bewertet. Sodann ist der Wertteil (Sachwert) der steuerpflichtigen Verkehrswerte am Gesamtschätzwert festzustellen und die so gewonnene Wertrelation auf den tatsächlichen Verkaufserlös umzulegen. Ein allfälliger Überpreis (Überzahlung) ist nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes eine nicht zu berücksichtigende subjektive Komponente und daher aliquod auf Waldboden zu Bestand aufzuteilen. Nur wenn ein höherer Bodenwert begründet werden kann, kommt die Differenzmethode zur Anwendung (Jakom/Baldauf, EStG, 2013, § 21 Rz. 92 Stichwort Veräußerung forstwirtschaftlich genutzter Flächen, 130; Jilch, Die Steuerung pauschalierter Land- und Forstwirte³, 7.7.3 Waldverkauf, 307; Haingartner in Trauner/Wakounig, Handbuch der Land- und Forstwirtschaft², Rz. 6/286, 293; Urban, Forst & Steuern, 172).

4.2) Der Berufungswerber begehrt die Ermittlung des Holzbestandeswertes nicht auf Grundlage obiger Verhältnismethode, sondern der Differenzmethode, da die von Käuferin_A zum Zeitpunkt des Kaufes bereits beabsichtigte Rodung der Waldflächen samt Verkauf des Waldbestandes nach Gegenüberstellung der tatsächlichen Holzverkaufserlöse und tatsächlichen Rodungskosten (als Werbungskosten) einen Überschuss von 1.863,63 € ergeben würde. Der Holzbestandeswert sei somit objektiv festgestellt worden, sodass – nach Abzug der anteiligen Anschaffungskosten von 175,39 € sowie der Gutachterkosten von 32,72 € die steuerpflichtigen Einkünfte aus Forstwirtschaft 1.655,52 betragen würden (auf Grund und Boden entfallender steuerfreier Anteil am Kaufpreis 148.506,37 €). Im Übrigen würde der Bodenwert laut Sachverständiger__A 142.851,50 € betragen, sodass Käuferin_A keinen Überpreis für den Grund und Boden bezahlt habe.

Der Referent vermag diesem Vorbringen nicht zu folgen, kann doch nach herrschender Lehre die Differenzmethode nur dort zum Ansatz gebracht werden, wenn der erzielte Veräußerungspreis mit dem Verkehrswert in allen Positionen identisch ist (VwGH 6.6.1978, [2913/76](#)). Der Gesamtkaufpreis muss in einem solchen Fall der Summe aus Bodenwert und Gebäudewert (bzw. für den vorliegenden Fall umgelegt: Holzbestandeswert) entsprechen (VwGH 23.4.1998, [96/15/0063](#)). Stimmt hingegen der Kaufpreis hiermit nicht oder nur mit dem Verkehrswert des

Grund und Bodens überein (VwGH 24.6.2003, [2003/14/0027](#)), erachtet es der Verwaltungsgerichtshof für zutreffend, den Verkehrswert des nackten Grund und Bodens einerseits und des stehenden Holzes andererseits zu ermitteln und den erzielten Kaufpreis in diesem Verhältnis aufzuteilen (vergleiche sinngemäß zur Aufteilung von Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits VwGH 25.2.1997, [92/14/0039](#)).

Wie nachfolgend näher dargelegt entspricht im vorliegenden Fall der Gesamtkaufpreis von 150.370,00 € nicht der Summe der (ermittelten) Verkehrswerte des nackten Grund und Bodens (29.287,06 €) sowie des Waldbestandeswertes (14.078,40 €) bzw. des tatsächlich von der Käuferin erzielten Holzverkaufsüberschusses (1.863,63 €), sodass die begehrte Differenzmethode keine Anwendung finden kann. Die Bewertung hat sohin nach herrschender Lehre und Rechtsprechung durch eine verhältnismäßige Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf Grund und Boden sowie Holzbestand zu erfolgen; dies vor allem auch deshalb, da nach herrschender Rechtsprechung eine (Kaufpreis)Überzahlung des Käufers eine bei der Wertermittlung nicht zu berücksichtigende subjektive Komponente darstellt, sodass von keinem Belang ist, dass die Käuferin den Überpreis lediglich für Grund und Boden erbracht haben soll. Derselben gilt auch für die vom Berufungswerber ausgeführten hypothetischen Überlegungen hinsichtlich der zukünftigen Nutzungsmöglichkeiten der Liegenschaften für das Unternehmen Unternehmen_A, da derartige subjektive Überlegungen auf die Aufteilung des Kaufpreises auf Bestandeswert und auf (nach persönlichen Absichten zugestandenen) Bodenwert unerheblich sind. Die Bewertung hat zum Stichtag des Grundstückskaufes (gewidmete Waldfläche) zu erfolgen.

5.) Die im vorliegenden Fall anzuwendende Verhältnismethode erfordert vorerst der Ermittlung der Verkehrswerte des Grund und Bodens sowie des stehenden Holzes.

Der Verkehrswert einer Liegenschaft, der im Wesentlichen dem steuerlichen gemeinen Wert entspricht, ist der Preis, der bei einer Veräußerung der Sache üblicherweise im redlichen Geschäftsverkehr für sie erzielt werden kann, wobei besondere Vorliebe und andere ideelle Wertzumessungen einzelner Personen bei der Ermittlung des Verkehrswertes außer Betracht zu bleiben haben (10 Abs. 2 BewG, [§ 2 LBG](#)). Ziel jeder Verkehrswertermittlung ist es, einen möglichst marktkonformen Wert des Grundstücks zu bestimmen.

6.) Bodenwert:

6.1a) Der Berufungswerber und das Finanzamt_A stimmen in ihren Vorbringen vorerst überein, den Waldbodenwert nach dem Vergleichswertverfahren bzw. über die Wertrelation zu landwirtschaftlichen Grundstücken herzuleiten und diesen mit 1,90 €/m² zu bemessen. Der Sachverständige Sachverständiger__A legt in seiner Verkehrswertschätzung vom Juli 2009 sei-

ner Berechnung den Mittelwert der Verkehrswertdatenbank des Landes Tirol von 1,22 €/m² multipliziert mit den Faktoren für Wirtschaftswald 1,2 und für gute Bonität 1,3 zugrunde, welcher Wert von der Abgabenbehörde auf Grundlage des Vergleichswertverfahren (Ansatz von zehn forstlichen Liegenschaftsverkäufen in der Region_A im Zeitraum 2005 bis 2008; siehe ua. Ergänzungsersuchen vom 1. September 2009) für gerechtfertigt angesehen wird (siehe Ergänzungsersuchen vom 1. September 2009 und Bescheidebegründung zum Einkommensteuerbescheid 2008 vom 24. September 2009).

Nachdem die vorliegenden Wertermittlungen und Berechnungen im Einklang mit den herrschenden Bewertungsmethoden stehen, die zum Ansatz gebrachten (unstrittigen) Ausgangswerte nachvollziehbar erhoben wurden und der ermittelte Wert umfassend dargelegt ist, erhebt der Referent keine Einwendungen gegen einen Wertansatz von 1,90 €/m².

5.1b) Der Sachverständige Sachverständiger__A multipliziert jedoch weiters obigen Wert aufgrund der Nähe der strittigen Liegenschaften zu gewidmeten Gewerbegebiet mit dem Faktor 5 und beziffert somit den Waldbodenwert mit 9,50 €/m². Begründend führt er in seiner Verkehrswertschätzung vom Juli 2009 unter Verweis auf das Mustergutachten für die Bewertung der agrargemeinschaftlichen Grundstücke in Tirol aus, die gegenständlichen Grundstücke würden sich zwar laut gültigem Flächenwidmungsplan der Gemeinde Ort_A im Freiland befinden, die Entfernung bis zur Grenze des gewidmeten Gewerbegebietes betrage allerdings weniger als hundert Meter. Die Gemeinde Ort_A habe in der letzten Zeit ein Grundstück im Gewerbegebiet um (einen vergleichbar unteren Wert von) 30 €/m² verkauft, sodass bei Annahme einer künftig möglichen Erweiterung des Gewerbegebietes in Richtung der erworbenen Grundstücke (dies wäre ohne viel Erschließungsaufwand möglich) und kurzfristigen Umwidmung von Freiland in Sonderfläche ein Multiplikationsfaktor von 5 auf jeden Fall gerechtfertigt erscheine. Das Finanzamt_A hat sich gegen einen derartigen Ansatz ausgesprochen.

Der Referent kann sich nicht der diesbezüglichen Wertermittlungsmethode des Sachverständigen Sachverständiger__A anschließen, zumal eine derartige Einbeziehung von Bodenwerten, welchen von der gegenständlichen Liegenschaft erheblich abweichende Flächenwidmungen und Nutzung(smöglichkeit)en zugrundeliegen, nicht den allgemein anerkannten Bewertungsvorgaben entspricht. Dies deckt sich mit der Auffassung des Rechnungshofes, der in seinem Rechnungshofbericht (siehe Prüfungsergebnis „Agrarbehörde Tirol hinsichtlich Aufsicht über Agrargemeinschaften; Follow-up Überprüfung“, Tirol 2010/3 Tz. 23) das Mustergutachten für die Bewertung der agrargemeinschaftlichen Grundstücke in Tirol zur Aufteilung der Substanzgewinne als nicht nachvollziehbar qualifiziert. Das Amt der Tiroler Landesregierung, Abteilung Verwaltungsentwicklung, hat in Folge des Berichtes in seiner Äußerung vom 11. Oktober 2012, GZ_Amt_TLreg, die Verwendung des Mustergutachtens ausgesetzt, da sich dieses nicht

mit der Spruchpraxis der Agrarbehörde decke (siehe hierzu auch den Rechnungshofbericht „Agrarbehörde Tirol; Aufsicht über Agrargemeinschaften“, Tirol 2012/7 Tz. 7). Das Mustergutachten findet somit keine Anwendung und kann somit auch für den vorliegenden Fall keine Bewertungs- und Begründungsgrundlage darstellen. Dies auch deshalb, da eine Bewertung stichtagsbezogen zum tatsächlichen Kaufzeitpunkt zu erfolgen hat und somit ungewisse, lediglich unter Umständen erfolgende zukünftige Wertänderungen bzw. –steigerungen sowie subjektive Komponenten bzw. subjektive Beweggründe eines Erwerbers auf einen Wertansatz keinen unmittelbaren Einfluss nehmen dürfen.

Der Sachverständige unterließ des Weiteren, den von ihm unter Ansatz des Faktors 5 ermittelten Bodenwert durch Vergleichswerte abzustützen. Ein Verweis auf einen Verkauf von Gewerbegrund um 30,00 €/m² kann keinen forstwirtschaftlichen Bodenwert von 9,50 €/m² belegen bzw. glaubhaft machen, stellt dieser doch keinen objektiven Vergleichswert für einen Waldverkauf dar.

6.2) Die Liegenschaft GST_Nr._A umfasst laut Aktenlage neben den Waldflächen auch 1.613 m² landwirtschaftlich gewidmete Flächen sowie 16 m² Bauflächen, auf welcher offensichtlich ein „Heustadel“ errichtet ist. Die Baufläche ist für die Gesamtliegenschaft nur als untergeordnet zu qualifizieren (0,11% der Gesamtfläche) und ausschließlich von landwirtschaftlicher Fläche umgeben, weshalb sie dieser für die Vornahme der Bodenbewertung zugerechnet wird. Die der Landwirtschaft gewidmeten Flächen stellen auf Grund ihrer Größe einen bewertungswesentlichen Umstand dar, weshalb es - abweichend von der Verkehrswertschätzung des Sachverständiger__A – auch einer Ermittlung des Bodenwertes der (veräußerten) landwirtschaftlichen Flächen bedarf.

6.2a) Das Vergleichswertverfahren ist eine statistische Methode zur Grundstücksbewertung. Es ist ein objektives Verfahren, das vor allem dann, wenn man über Daten tatsächlich miteinander vergleichbarer Objekte verfügt, unmittelbar zum Verkehrswert führt. Die Preise der zum Vergleich herangezogenen Grundstücke dürfen nicht unter dem Einfluss persönlicher oder ungewöhnlicher Verhältnisse zustande gekommen sein. Solche Einflüsse müssen jedenfalls unberücksichtigt bleiben, es zählen allein die objektiven Eigenschaften des Grundstücks. Ungewöhnliche oder persönliche Umstände, die bei der Verkaufsverhandlung eine Rolle gespielt haben, müssen aus den aus den Kaufpreisen abgeleiteten Vergleichsfällen bereinigt werden (siehe Ross-Brachmann, Ermittlung des Verkehrswertes von Grundstücken und des Wertes baulicher Anlagen²⁹, III. 1.7 Vergleichswert, 443ff).

Der Verkehrswert einer Liegenschaft entspricht dem marktkonformen Wert eines Grundstücks, sohin dem Preis, der bei einer Veräußerung der Sache üblicherweise im redlichen Geschäftsverkehr – losgelöst von besonderen Vorlieben und anderen ideellen Wertzumessungen

einzelner Personen – erzielt werden kann. Es handelt sich um den Preis, zu dem im allgemeinen Geschäftsleben zum einen ein Käufer zum Erwerb und zum anderen der Verkäufer zur Veräußerung der Liegenschaft bereit sind.

6.2b) Das Finanzamt_A hat in seinem Ergänzungsersuchen vom 1. September 2009 für den Zeitraum 2004 bis 2007 nachfolgende vier in unmittelbarer Nähe zu den bewertenden Grundstücken in der KG_A vorgenommene landwirtschaftliche Verkäufe erhoben:

Jahr	KG	EZ	Grundstücke	Fläche	Kaufpreis	€/m ²
2007	Ort_A	EZ_C	GSt._Nr._C	6.172 m ²	99.515,00 €	16,12 €
2005	Ort_A	EZ_D	GSt._Nr._D	9.005 m ²	21.000,00 €	2,33 €
2005	Ort_A	EZ_E	GSt._Nr._E	7.668 m ²	18.000,00 €	2,35 €
2004	Ort_A	EZ_F	GSt._Nr._F	6.747 m ²	70.000,00 €	10,37 €

Strittig ist, ob im vorliegenden Fall als Vergleichswerte sämtliche vier Verkäufe zum Ansatz gebracht werden können (Berufungsbegehren) oder ob hiervon die beide Ankäufe der Jahre 2004 (EZ EZ_F) und 2007 (EZ EZ_C) auszunehmen sind, da Käuferin_A als Käuferin (in beiden Fällen) keine marktkonformen Preise bezahlt haben soll (Ansicht des Finanzamtes).

6.3b) Im vorliegenden Fall ist es auffällig, dass Käuferin_A in den Jahren 2004 und 2007 bei Ankauf der landwirtschaftlichen Grundstücksflächen in EZ. EZ_F und EZ. EZ_C, beide in KG Ort_A gelegen, einen Kaufpreis pro Quadratmeter gezahlt hat (nämlich 10,37 €/m² bzw. 16,12 €/m²), welcher die Kaufpreise der fremden Dritten bei den beiden im Jahr 2005 vorgenommenen Käufen von vergleichbaren Landwirtschaftsflächen (bei EZ. EZ_D um 2,33 €/m² sowie bei EZ. EZ_E um 2,35 €/m²) erheblich, nämlich rund das vier- bis siebenfache überstiegen hat. Ein derartiges Abweichen der Quadratmeterpreise kann nach Ansicht des Referenten lediglich in den Umstand begründet sein, dass Käuferin_A eine im Jahr 2002 erworbene Pferdezucht betreibt („Gestüt_A“), welche durch obige Ankäufe der in unmittelbar in räumlicher Nähe befindlichen Liegenschaften flächenmäßig erweitert wurde (ua. nunmehriger Standort eines Zuchtstutenstalles). Für den Referenten ist es daher offensichtlich, dass Käuferin_A als Käuferin in Kenntnis des Umstandes, dass sie jene Flächen zur Zuchterweiterung bedarf, bereit war, einen erheblich den marktkonformen Wert übersteigenden Kaufpreis zu zahlen, und die Verkäufer in Kenntnis dieses Umstandes (erfolgreich) derartige (höhere) Kaufpreise eingefordert haben. Der Referent schließt sich daher der Ansicht des Finanzamtes an, dass Käuferin_A in den Jahren 2004 und 2007 einen Wert der besonderen Vorliebe zu zahlen bereit war.

Bei der Liegenschaftsbewertung nach dem Vergleichswertverfahren haben Grundstückskäufe, die unter dem Einfluss persönlicher oder ungewöhnlicher Verhältnisse zustande gekommen sind, unberücksichtigt zu bleiben. Dem Finanzamt_A ist daher beizupflichten, dass diese Verkäufe bei der Bodenwertermittlung keine Berücksichtigung finden.

6.3c) Aus der Aktenlage sind keine Umstände bzw. Gegebenheiten ersichtlich, welche bei den verbleibenden zwei Liegenschaftskäufen (in EZ. EZ_D und EZ. EZ_E, beide in KG Ort_A) auf eine nicht marktkonforme Kaufpreisbildung des gewöhnlichen Geschäftsverkehrs schließen lassen könnten, sondern ist vielmehr von üblicherweise im redlichen Geschäftsverkehr für landwirtschaftliche Flächen in der KG Ort_A vereinbarten Kaufpreisen auszugehen (zumal die Kaufpreise pro Quadratmeter – zum Unterschied zu den beiden obigen Ankäufen in den Jahren 2004 und 2007 – in etwa gleich hoch sind). Es steht daher außer Zweifel, dass sich diese beiden Rechtsgeschäfte zum Ansatz im Vergleichswertverfahren eignen Ausgehend von diesen beiden Liegenschaftsverkäufen betrug sohin der durchschnittliche Quadratmeterpreis für landwirtschaftliche Flächen einen Betrag von 2,34 €/m².

6.4) Der Bodenwert berechnet sich demnach wie folgt:

Grundstück	Nutzung	Fläche	Bodenwert	
GST_Nr._A	Landwirtschaft	1.629,00 m ²	2,34 €/m ²	3.811,86 €
GST_Nr._A	Forstwirtschaft	12.378,00 m ²	1,90 €/m ²	23.518,20 €
GST_Nr._B	Forstwirtschaft	1.030,00 m ²	1,90 €/m ²	1.957,00 €
		15.037,00 m ²		29.287,06 €

7.) Holzbestandeswert:

7.1) Das stehende Holz ist mit dem Verkehrswert / Sachwert zu bewerten. Die Ermittlung der Sachwerte für die hiebsreifen Bestände (stehendes Holz) erfolgt durch Berechnung der Abtriebswerte (Durchschnittserlös in € / Festmeter je Baumart, Alter und Ertragsklasse sowie Sortiment abzüglich Erntekosten pro Festmeter ergibt den erntekostenfreien Erlös pro Festmeter), für mittelalte Bestände durch Ermittlung des Bestandeserwartungswertes und für Kulturen und Jungbestände durch Ableitung der Bestandeskostenwerte. Die Summe dieser Bestandeswerte ergibt den Sachwert des stehenden Holzes (Urban, Forst & Steuern, 172).

7.2) Der Sachverständige Sachverständiger__A berechnet in seiner Verkehrswertschätzung vom Juli 2009 den Holzbestandeswert nach dem Alterswertfaktor mit 1,05 €/m², sohin im Gesamtbetrag von 14.080,00 €, wogegen das Finanzamt_A keine Einwände erhoben hat.

7.3) Der Berufungswerber beziffert nunmehr im Schreiben vom 10. September 2009 unter Verweis auf einen zwischenzeitlich von der Erwerberin vorgenommenen Holzverkauf den Waldbestandeswert mit 1.863,63 €. Den Bewertungen seien gemäß [§ 21 BAO](#) der wahre wirtschaftliche (und nicht ein fiktiver) Wert zugrunde zu legen, welcher im vorliegenden Fall durch die tatsächliche Rodung und Holzverkauf gegeben sei.

Der Referent kann sich diesem Vorbringen nicht anschließen, legt doch der Berufungswerber seiner Berechnung ausschließlich den Abtriebswert des Holzes (Verkaufserlös abzüglich Erntekosten) zugrunde. Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass die Waldfläche zum Verkaufszeit-

punkt im Durchschnitt circa fünfzig Jahre alt war und demzufolge als mittelalter Bestand zu qualifizieren ist (siehe unbestrittene Feststellung des Sachverständiger__A in der Verkehrswertschätzung vom Juli 2009). Der Verkehrswert für mittelalte Bestände ist jedoch nach herrschender Lehre und Verwaltungspraxis durch den Bestandeserwartungswert zu ermitteln, dh. durch den „Jetztwert der in Zukunft vom Bestand zu erwartenden Erlöse“. Der Sachwert des stehenden Holzes bemisst sich demzufolge nicht an dem zum Zeitpunkt des Waldverkaufes – nach Rodung - tatsächlich erzielten Verkaufserlös des gegebenen Holzbestandes, sondern ist näherungsweise durch Diskontierung des Abtriebsertrages auf das jeweilige Bestandesalter des Holzes zu ermitteln. Dieser Umstand wird jedoch vom Berufungswerber in seiner Berechnung vollkommen außer Acht gelassen.

Der vom Berufungswerber begehrte Bestandesabtriebswert gelangt nach herrschender Lehre nur bei hiebsreifen Holzbeständen zur Anwendung. Der Abgabepflichtige schließt in seinem Vorbringen (siehe ua. Berufung vom 14. Mai 2009) das Vorliegen eines derartigen Holzbestandes selbst aus, bezeichnet er diesen doch als „größtenteils minderwertig“ und mangels Bewirtschaftung als „wirtschaftlich nicht interessant“.

7.4) Sachverständiger__A hat in der Verkehrswertschätzung vom Juli 2009 den Wert des stehenden Holzes in Einklang mit den herrschenden Bewertungsmethoden nach dem Alterswertfaktor ermittelt. Die Berechnung erfolgte sowohl in schlüssiger als auch in nachvollziehbarer Weise, weshalb sich der Referent dieser Bestandeswertermittlung anschließt.

Der Bestandeswert des Holzes berechnet sich demnach wie folgt:

Grundstück	Nutzung	Fläche	Bestandeswert	
GST_Nr._A	Forstwirtschaft	12.378 m ²	1,05 €/m ²	12.996,90 €
GST_Nr._B	Forstwirtschaft	1.030 m ²	1,05 €/m ²	1.081,50 €
				<u>14.078,40 €</u>

8.) Der erzielte Kaufpreis ist bei der Verhältnismethode sodann im Verhältnis obiger Verkehrswerte auf Grund und Boden sowie stehendes Holz aufzuteilen, um den auf den steuerpflichtigen Holzbestandeswert entfallenden Anteil am Veräußerungserlös zu berechnen.

	Bodenwert	Holzbestandeswert
	29.287,06 €	14.078,40 €
Verhältnis in %	67,54%	32,46%
Kaufpreis	150.370,00 €	
anteiliger Kaufpreis	101.559,90 €	48.810,10 €

9.) Ermittlung des Veräußerungserlöses:

Von dem auf den Waldbestand entfallenden Teil des Veräußerungserlöses in Höhe von 48.810,10 € sind Anschaffungs- und Veräußerungskosten abzuziehen.

9.1) Die forstwirtschaftlichen Flächen wurden vom Berufungswerber im Erbgang unentgeltlich erworben, sodass die historischen Anschaffungskosten zu schätzen sind. Das Finanzamt_A beziffert diese in Höhe des (auf die entsprechenden Flächen anteilig entfallenden) Einheitswertes zum 1. Jänner 1989, welche vom Berufungswerber im Vorlageantrag vom 10. September 2009 betragsmäßig übernommen wurden. Der Wert steht sohin außer Streit; der Referent erhebt hiergegen weder dem Grunde noch der Höhe nach Einwendungen.

Der Einheitswert zum 1. Jänner 1989 beträgt für Waldflächen 130,8111 €/ha (siehe Einheitswertakt des Finanzamtes, Zl._EWAZ), somit für 1,3408 ha 175,39 €.

9.2) Der Berufungswerber begehrt des Weiteren als Veräußerungskosten die anteilmäßigen Kosten der Verkehrswertschätzung des Sachverständigen Sachverständiger__A (2.640,00 € laut Rechnung vom 11. August 2009), welche vom Finanzamt_A in der Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2009 in Höhe von 856,94 € (32,46% von 2.640,00 €) zum Ansatz gebracht wurden.

Sachverständiger__A erstellte die Verkehrswertschätzung im Juli 2009 (Bewertungsstichtag 15. Juli 2009); die Rechnung datiert vom 11. August 2009. Für den Referenten steht somit außer Zweifel, dass der Abgabepflichtige im strittigen Jahr 2008 weder die Rechnung beglichen hat noch ihm eine diesbezügliche Verbindlichkeit zukam, sodass diese Aufwendungen im Veranlagungsjahr 2008 keine – auch nicht anteilige – steuerliche Berücksichtigung finden können.

9.3) Der im strittigen Jahr 2008 steuerpflichtige Veräußerungsgewinn berechnet sich demnach wie folgt:

Veräußerungserlös	48.810,10 €
abzüglich	
Anschaffungskosten laut Pkt. 9.1)	<u>-175,39 €</u>
steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn	48.634,71 €

Die Berechnung der Einkommensteuer ergibt sich aus dem angeschlossenen Berechnungsblatt, das insofern Bestandteil dieser Entscheidung wird. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 19. August 2013