



GZ. RV/0369-L/03

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau am Inn vom 15. November 2002 betreffend Feststellung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2002 (Wertfortschreibung) hinsichtlich des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in K entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellungen bleiben unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Feststellungsbescheid vom 15. November 2002 stellte das Finanzamt Braunau am Inn den Einheitswert für die den Berufungswerbern je zur Hälfte zugerechnete wirtschaftliche Einheit land- und forstwirtschaftlicher Betrieb in K im Wege der Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2002 in Höhe von € 30.300.- fest. Aus der Begründung des Bescheides war er-

sichtlich, dass das Finanzamt bei der Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 25,2495 ha von einem Hektarsatz von € 1.175,6156 und bei der Bewertung der forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 2,3827 ha von einem Hektarsatz von € 285,5071 ausging. Die Fortschreibung wurde als erforderlich bezeichnet, weil durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen bescheidmäßig festgestellt worden sei.

Gegen diesen Bescheid erhoben die Abgabepflichtigen fristgerecht **Berufung** und brachten vor, dass nach § 32 BewG der Ertrag im Durchschnitt der Jahre nachhaltig sein müsse. Davon könne in der Praxis keine Rede sein. Alle Einkommenstatistiken für die Landwirtschaft zeigten negative Entwicklungen. Die Bw ersuchten daher, den Einheitswert deutlich zu senken, um diese negative Entwicklung zu berücksichtigen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 23. Mai 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 36 Abs. 1 BewG für die natürlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse und für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (ausgenommen die Betriebsgröße) ortsübliche Verhältnisse zugrunde gelegt wurden. Von der Bodenschätzung sei für den gegenständlichen Betrieb eine Bodenklimazahl von 51,1 ermittelt worden. Da es sich bei der Bewertung landwirtschaftlicher Betriebe um eine vergleichende Bewertung (ausgehend vom Hauptvergleichsbetrieb über die Vergleichs- und Untervergleichsbetriebe) handle, sei der tatsächliche Reinertrag des eigenen Betriebes nicht maßgebend. Für die Bewertung des gegenständlichen Betriebes sei der Untervergleichsbetrieb St. in P. herangezogen worden, da er sich ebenfalls im gegenständlichen Kleinproduktionsgebiet Alpenvorland- Rieder Gebiet befinde.

In einer Beilage zur Berufungsvorentscheidung stellte das Finanzamt die Berechnung des Hektarsatzes für den Untervergleichsbetrieb St. in P und für den berufungsgegenständlichen Betrieb wie folgt dar:

Kennzeichnung der Berechnungspositionen	Untervergleichsbetrieb St. in P	land- und forstwirtschaftlicher Betrieb der Bw.
Nutzungsform	A (Acker)	AGr (Acker, Grünland)
landwirtschaftliche Nutzfläche	19,89 ha	25,25 ha
Bodenklimazahl	48,2	51,1
äußere Verkehrslage	+ 4,5	- 4,0
innere Verkehrslage	+ 4,0	+ 2,5
Betriebsverhältnisse (Einfluss der Betriebsgröße und der Betriebsintensität)	+ 5,0	+ 5,0

übrige Umstände	- 3,0	- 3,0
Summe der Zu- und Abschläge	+ 10,5	+ 0,5
das sind +/- Wertzahlen	+ 5,1	+ 0,26
Betriebszahl	53,3	51,36
Hektarsatz	1220,14 €	1175,61 €

Mit Eingabe vom 10. Juni 2003 **beantragten** die Berufungswerber die Entscheidung über die Berufung durch die **Abgabenbehörde zweiter Instanz**, weshalb die Berufung wiederum als unerledigt gilt. Zur Begründung wiederholten sie im wesentlichen das Berufungsvorbringen und betonten nochmals, dass § 32 BewG einen stabilen nachhaltigen Ertrag im Durchschnitt der Jahre erfordere, wobei von gewöhnlichen Verhältnissen und von fremden Arbeitskräften auszugehen sei. Da die wirtschaftlichen Ertragszahlen seit den Achtziger-Jahren rückläufig seien, könne die Erhöhung des Einheitswertes nur unter Außerachtlassen des § 32 BewG zustande gekommen sein.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Nach Abs. 2 ist 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 ordnungsgemäß, gemeinüblich und mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird.

Nach Abs. 3 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 (Abs. 3 erster Satz). Demgemäß sind insbesondere die natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserhältnisse) und bestimmte wirtschaftliche Ertragsbedingungen (äußere Verkehrslage, innere Verkehrslage, Betriebsgröße) zu berücksichtigen (Abs. 3 Z. 1 und 2 lit. a bis c).

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 leg.cit. (in der Fassung vor dem AbgÄG2003, BGBl. 2003/124) konnten die Finanzlandesdirektionen zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung ermächtigt werden, nach Beratung in einem Gutachterausschuss die Betriebszahlen für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) festzustellen.

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

Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind gemäß § 36 Abs. 1 BewG hinsichtlich der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde zu legen. Hierbei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend.

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 (BoschG).

Nach § 11 Abs. 6 BoschG. sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter **Feststellungsbescheid** im Sinne des § 185 BAO. Daraus folgt, dass jeder Einheitswertbescheid über eine wirtschaftliche Einheit des landwirtschaftlichen Vermögens, soweit darin die natürlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt sind, Elemente in sich trägt, die in einem anderen Bescheid, nämlich einem Feststellungsbescheid, gesondert festgestellt worden sind. Gemäß § 192 BAO werden nun in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide (z.B. Einheitswertbescheide - vgl. § 186 BAO) von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, selbst wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Gemäß **§ 252 Abs. 1 BAO** kann ein derartiger **Bescheid** (wie eben ein Einheitswertbescheid betreffend einen landwirtschaftlichen Betrieb) nicht mit der Begründung angefochten werden, dass **die in dem zugrunde liegenden Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen - insbesondere die seinerzeit zur Einsicht aufgelegten und in Rechtskraft erwachsenen Bodenschätzungsergebnisse - unzutreffend seien** (vgl. das Erkenntnis des

Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Februar 1979, Zl. 2176/76). Diese Bindewirkung besteht auch für die auf Grund einer Überprüfung des Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 2 BoschG neu festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung in Ansehung von Wertfortschreibungsbescheiden (vgl. dazu § 193 BAO).

Die Bw. haben weder eine Unrichtigkeit der natürlichen oder der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen behauptet noch Einwendungen gegen die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung dargestellte Berechnung des Hektarsatzes vorgebracht. Der Hinweis auf rückläufige Erträge in der Landwirtschaft kann der Berufung hingegen nicht zum Erfolg verhelfen. Denn der **Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes** ist, wie oben bereits ausgeführt wurde, **mit €2.289,1943 gesetzlich festgelegt und seit der letzten Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Jänner 1988** (mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1989) **unverändert**. Da es seither keine (die nach dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union eingetretenen Ertragsänderungen berücksichtigende) Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens gegeben hat, ist der durch das Bewertungsänderungsgesetz 1987 festgelegte Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes für alle im Zuge der vergleichenden Bewertung für Stichtage nach dem 1.1.1988 erlassenen Einheitswertbescheide, welche landwirtschaftliche Betriebe betreffen, als Berechnungsgrundlage verbindlich.

Dem angefochtenen Fortschreibungsbescheid liegen die im Jahr 2001 zur Einsicht aufgelegten und ab dem 1. Jänner 2002 wirksamen Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung zugrunde. Für den berufungsgegenständlichen landwirtschaftlichen Betrieb bedeutete dies gegenüber der im Jahre 1966 durchgeführten Erstschätzung eine geringfügige Erhöhung der Bodenklimazahl von 48,3 auf 51,1. Wie oben bereits ausgeführt wurde, ist das Finanzamt an die Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung gebunden und hat, falls die Wertfortschreibungsgrenzen des § 21 Abs. 1 a erreicht werden, für alle in Frage kommenden landwirtschaftlichen Betriebe zum nächsten 1. Jänner eines Jahres (im Wege der Wertfortschreibung) einen neuen Einheitswertbescheid zu erlassen.

Aus den angeführten Gründen hat das Finanzamt den angefochtenen Bescheid zu Recht erlassen und die Berufung war als unbegründet abzuweisen.

Linz, 23. Juni 2004