



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, vertreten durch STB, vom 11. August 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 22. Juli 2004 betreffend Einkommensteuer 2000 und 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben (wie Berufungsvorentscheidungen)

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgabe betragen, wie in den Berufungsvorentscheidungen vom 18. Oktober 2004:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	53.811,11 €	Einkommensteuer	18.622,41 €
			Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-19.868,75 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) wie BVE				1.246,34 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	45.884,90 €	Einkommensteuer	15.143,13 €
			Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-15.619,86 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift) wie BVE				476,73 €

Zur Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben wird auf die Berufungsvorentscheidungen vom 18. Oktober 2004 für 2000 und 2001 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erklärte in seinen Einkommensteuererklärungen für 2000 und 2001 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Mit **Schreiben vom 18. Jänner 2004** richtete das Finanzamt auf Grund einer Kontrollmitteilung folgenden **Bedenkenvorhalt** betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 und 2001 an den Bw:

„Dem Finanzamt wurde bekannt, dass Ihnen Einnahmen aus Entschädigungen für Kabelverlegungen von der Fa. M A, V zugeflossen sind.

Da diese Entschädigungen steuerpflichtig sind und in den Erklärungen E25 für 2000 und 2001 unter der Kennzahl 525 keine Eintragungen erfolgten, werden Sie ersucht, den diesbezüglichen Vertrag mit der Fa. M und die Zahlungsbelege innerhalb angeführter Frist vorzulegen.“

Mit Schreiben vom 19. April 2004, 19. Mai 2004 und 21. Juni 2004 wurde mehrmals um **Verlängerung der Frist zur Beantwortung des Vorhaltes** bis 30. September 2004 ersucht, da sich die Erstellung des zur Klärung der Bodenwertminderung von der Landwirtschaftskammer in Auftrag gegebenen Gutachtens noch verzögere.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 29. Juni 2004** wurde der mit der Fa. M A abgeschlossene Vertrag betreffend Entschädigungszahlungen sowie Kopien der Zahlungsbelege dem Finanzamt übermittelt

Der Abgabepflichtige gab an, dass folgende Zahlungen geleistet worden seien:

14. Dezember 2000	114.508,80 S
27. Jänner 2001	22.400,00 S

24. März 2001	67.404,42 S
7. November 2001 Rücküberweisung	-21.838,34 S

Den **Einkommensteuerbescheiden von 22. Juli 2004** legte das Finanzamt für das Jahr 2000 87.509 S und 4.568,44 € (62.863 S) für das Jahr 2001 als steuerpflichtig zu Grunde. Der darüber hinausgehende Betrag wurde als auf Grund und Boden entfallend steuerfrei behandelt.

Mit **Schreiben vom 6. August 2004** erhob der Abgabepflichtige gegen diese **Einkommensteuerbescheide Berufung**. Begründend führte er an, dass zur Beurteilung der steuerlichen Behandlung der Entschädigungszahlungen der Fa. M A AG von der Landwirtschaftskammer ein Gutachten in Auftrag gegeben worden sei. Er beantrage daher die Bescheide aufzuheben und bei Vorliegen des Gutachtens neue Bescheide entsprechend dem gutachterlichen Ergebnis über die steuerliche Behandlung zu erlassen.

Im **Bedenkenvorhalt vom 26. August 2004** ersuchte das Finanzamt um Beantwortung folgender Fragen:

„a) Lt. aufliegendem Kontrollmaterial haben Sie von der Fa. M folgende Entschädigung erhalten:

Ablöse	162.488,00
Ernteverluste	9.746,52
Folgeschäden	10.188,00
Zuzugl. 12% USt	21.890,70
Gesamt	204.313,22

Da sie in Ihrer Vorhaltsbeantwortung eine Rücküberweisung von 21.838,34 S anführen, werden Sie ersucht Belege für die Gründe vorzulegen, die zu dieser Rücküberweisung führten und die tatsächliche Gesamthöhe der erhaltenen Entschädigung bekannt zu geben.

b) Gutachten Landwirtschaftskammer: Lt. den hier aufliegenden Informationen kommt ein Gutachten der Landwirtschaftskammer nicht zustande. Sie werden ersucht bekannt zu geben, ob diese Information richtig ist, bzw. ein entsprechendes Gutachten bis zum Ablauf der Frist vorzulegen.“

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 9. September 2004** führte der Bw. aus:

„Zu den gewünschten Ergänzungspunkten Ihrer Aufforderung vom 26. August 2004 stelle ich folgendes fest:

ad a) Die Rücküberweisung von 521.838,34 erfolgte, da der Betrag für Flur- u. Folgeschäden nicht mir, sondern dem Bewirtschafter zusteht.

Die von Ihnen angeführten Beträge von insgesamt 204.313,22 S stimmen mit meinen Aufzeichnungen überein.

ad b) Entgegen der ursprünglichen Angaben der Landwirtschaftskammer scheint es mir heute fraglich, ob von dieser Seite ein Gutachten zu erwarten ist?

Im gegenständlichen Fall wurde, gemäß dem Ihnen vorliegenden Vertrag mit der Firma M der o.a. Betrag abzüglich der von mir rücküberwiesenen Flur- u. Folgeschäden für das Recht zur Eintragung eines Servitutes, einer unbeschränkten und unwiderruflichen Bewilligung zur Errichtung und Duldung einer Datenleitung und eines Unterflurcontainers (UF-Containers s. Anlage) bezahlt.

Die sich daraus ergebende Wertminderung der meinem Eigentum stehenden und betroffenen Gesamtfläche von ca. 9ha besteht zusätzlich darin, dass von der Firma M versehentlich der UF-Container an nicht vereinbarten Stelle errichtet wurde und die gesamte Bodenwertminderung für ca. 9ha mit dem Betrag von S 182.474,88 damit nicht ausreichend abgegolten ist!“

Das Finanzamt erließ **mit 18. Oktober 2004 teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidungen**. Begründend führte das Finanzamt aus:

„Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Dem Antrag auf Zurechnung der gesamten Entschädigung für die Verlegung einer Datenleitung auf die Wertminderung des Grund und Bodens wird nicht stattgegeben.

Für die ertragsteuerliche Behandlung von Entschädigungen — u.a. für die Verlegung von Datenleitungen sind folgende Überlegungen anzustellen:

Im Entgelt für die Einräumung der Servitut sind meist mehrere Komponenten enthalten, insbes. Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens, Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz, und Entgelt für Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich.

a) Das Benützungsentgelt zählt zu den betrieblichen Einkünften, wenn die Leitungen auf oder im zum Betriebsvermögen gehörenden Grund und Boden verlegt werden, zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, wenn die Leitungen auf oder in Privatliegenschaften verlegt werden.

b) Eine steuerfreie Entschädigung für Bodenwertminderung (Verminderung des Teilwertes) setzt voraus, dass das Leitungsrecht zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich eingeräumt wird (Rz 6409 EStR 2000). Die Obergrenze der Wertminderung ist aber jedenfalls der gemeine Wert des Grund und Bodens vor Bekanntwerden der Absicht der Leitungsverlegung (vgl. dazu OGH 28.5.1983, 6 Ob 802/81). Diese Obergrenze wird in aller Regel nicht erreicht.

c) Das Entgelt für Gewinnminderung (Ertragsausfall oder Wirtschafterschwernis) ist grundsätzlich steuerpflichtig. Bei buchführenden Land- und Forstwirten kann eine Einmalentschädigung auf 20 Jahre verteilt werden (Rz 5171 EStR 2000). Bei vollpauschalierten Land- und Forstwirten erhöht das Entgelt nur dann den pauschalierten Gewinn, wenn es aufgrund der Leitungsverlegung zu einer Verminderung des Einheitswertes gekommen ist (Rz 4182 EStR 2000). Bei Voll- und Teilpauschalierung oder Einnahmen-Ausgaben-Rechnung kann ein steuerpflichtiges Einmalentgelt auf drei Jahre verteilt zum Normaltarif versteuert werden (Rz 7369 EStR 2000).

Zuordnung der Entschädigungssumme

Eine in Verträgen getroffene Zuordnung der Entschädigungssumme zu den einzelnen Komponenten ist für das Finanzamt nicht bindend. Die Zuordnung selbst ist keine Rechtsfrage, sondern ein Teil der Sachverhaltsermittlung. Das Ergebnis sowie die Überlegungen, welche zu diesem Ergebnis führen, sind vom Abgabepflichtigen schlüssig zu begründen.

Es ist dabei nicht zu beanstanden, wenn aus Gründen der Verwaltungsökonomie bei Entgelten bis zu einer jährlichen Gesamthöhe von 7.000 € (bis einschließlich 2001: 90.000 S) sowie bei Einmalentgelten bis 15.000 € der Anteil der reinen (steuerpflichtigen) Nutzungsentgelte mit 70% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen wird (Rz 4245 EStR 2000).

In diese Gesamthöhe der Entschädigungssumme von 7.000 € bzw. 15.000 € sind früher erhaltene Entschädigungen für Wertminderung von Grund und Boden einzurechnen. Wird dieser Betrag überschritten, ist eine Feststellung im Einzelfall zu treffen. Wird durch den Steuerpflichtigen betreffend die Zuordnung ein Gutachten vorgelegt, ist dieses auf fachlicher Ebene zu überprüfen. Dabei sind sachkundige Mitarbeiter der Finanzverwaltung beizuziehen.

Richtsätze der Kammern

Die Landeswirtschaftskammern erstellen Richtsätze für die Entschädigungen in der Land- und Forstwirtschaft. Weiters werden zwischen Kammer und Leitungsbetreiber Rahmenverträge erstellt, in denen die Entschädigungszahlungen nach den einzelnen Komponenten aufgegliedert werden. Richtsätze und Aufgliederung sind Empfehlungen an die Kammermitglieder und entfalten keine Bindungswirkung für die Finanzverwaltung. Bestehen im Einzelfall Zweifel an der Richtigkeit der gewählten Ansätze für Bodenwertminderung, Rechtseinräumung, Wirtschafterschwernis, Ertragsentgang udgl., so ist deren Richtigkeit unter Beiziehung der sachkundigen Bediensteten der FA bzw. FLDionen für land- und forstwirtschaftliche Bewertung zu überprüfen.

Diese Überprüfung wurde vom Finanzamt in die Wege geleitet:

Der Amtssachverständige HR Dipl.Ing. T hat in einer gutachterlichen Stellungnahme bei vergleichbarer Sachlage, die Grundstücke im Raum E betroffen hat, zur Frage der Bodenwertminderung u.a. folgendes ausgeführt:

„Die Höhe der Bodenwertminderung (Minderung des Verkehrswertes) wird in der Schätzungspraxis nach dem Bodenstreifen (Schutzstreifen) bemessen, der mit dem Leitungsrecht belastet ist. Dabei wird vom Verkehrswert der mit dem Schutzstreifen (Servitutstreifen) belegten Bodenfläche vor Einräumung des Leistungsrechtes ausgegangen. In der Fachliteratur wird die Verkehrswertminderung für unterirdische Leitungen — bezogen auf den Schutzstreifen mit 5 bis 30% angegeben.

Hiebei ist auch zu erwähnen, dass seitens der Bodenschätzung zahlreiche Untersuchungen betreffend Bodenwertminderung bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken durchgeführt wurden. Hiebei wurden auf Basis der Kaufpreissammlung der Finanzämter belastete und unbelastete Grundstücke (in gleicher bzw. ähnlicher Lage und mit gleicher bzw. ähnlicher Beschaffenheit) miteinander verglichen. Die Untersuchungen ergaben, dass die Mehrzahl der belasteten Grundstücke gegenüber den unbelasteten Grundstücken keine geringeren Kaufpreise aufweisen.“

Was nun die Minderung des Verkehrswertes (Bodenwertminderung) des durch die Fa. M beanspruchten Bodenstreifens betrifft, ist nach Ansicht von Dipl.Ing. T in Anbetracht der gegenständlichen Konzentration der Nutzung auf einen Schutzstreifen von 4,5 m eine Wertminderung von 30% in diesem Bereich angemessen.

Legt man einen Verkehrswert der unbelasteten Grundstücke von rund ATS 90,00/m — was sicherlich nicht zu niedrig gegriffen ist - der Berechnung zugrunde, so ist nach Meinung des Gutachters der Betrag für die Bodenwertminderung wie folgt zu berechnen:

Länge des beanspruchten Bodenstreifens lt. Nutzungsvereinbarung: 258 lfm

Flächenausmaß des beanspruchten Bodenstreifens: 258 lfm x 4,5 m = 1161 m

Verkehrswert des unbelasteten Bodenstreifens: 1161 m x 890,00,-- = 104.490,00 S

Davon 30% für Bodenwertminderung: 31.347,00 S

Die geschätzte Bodenwertminderung beträgt daher bei diesen Vorgaben: 31.347,00 S

Dies entspricht rund 17,18 % des gesamten an den Berufungswerber ausbezahlten Entschädigungsbetrages.

Dipl. Ing. T führt weiter aus: „Was die Bodenwertminderung anlangt, kann gesagt werden, dass die in den Einkommensteuerrichtlinien getroffene Regelung (30% Bodenwertminderung bei Einmalentschädigungen bis € 15.000 — daher gegenständlich € 4.500) den Landwirten sehr großzügig entgegenkommt. Die von der Landwirtschaftskammer abgegebene Empfehlung, 70% der Entschädigung als Bodenwertminderung anzusetzen, erscheint durch nichts gerechtfertigt.“

Aus diesem Grund ist die Entschädigung wie folgt anzusetzen:

	2000	2001:
ausbezahlter Betrag	ATS 114.508,80	€4.939,29 (ATS 67.966,08)
Abzüglich 30%	ATS 34.352,64	€1.481,79 (ATS 20.389,82*)

Anzusetzen daher	ATS 80.156,00	€ 3.457,50 (ATS 47.576,00)
------------------	---------------	----------------------------

Insgesamt maximal 30% von € 15.000 ds. € 4.500. (ATS 62.961,35).“

Im **Schreiben vom 12. November 2004** beantragte der Bw. Akteneinsicht und eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist, wobei er im Wesentlichen ergänzend ausführte:

„Das Finanzamt teilt mir mit, dass für die ertragsteuerliche Erledigung der Verlegung (wohl gemeint Entschädigung) von Datenleitungen mehrere Entgeltskomponenten zu unterscheiden sind.

- a) Benutzungsentgelt für betriebliche Einkünfte und /oder Mindereinkünften aus der Vergabe des Nutzungsrechtes, welche in meinem Fall nicht vorliegen,
- b) die für die Bewirtschafterschwernis und Ertragsminderung für Flur- und Folgeschäden von M bezahlte Betrag stand nicht mir als Eigentümer, sondern dem Bewirtschafter während der Erntejahre (1. März bis 30. Oktober) zu. Daher habe ich nach Aufforderung durch M de Betrag von 21.838,34 S zurück überwiesen (siehe Anlage).

Der mir somit verbleibende Betrag von 182.474,34 S kann daher nur für die in Ihrem Bescheid unter B) angeführte Bodenwertminderung (Verminderung des Teilwertes) stehen.

Ich verweise auch nochmals auf den hier vorliegenden Sonderfall der Wertminderung durch den versehentlich nicht planmäßigen Einbau eines Unterflurcontainers an nicht vereinbarter Stelle, worauf die Behörde bisher nicht eingegangen ist.

Da sich das Finanzamt im o.a. Bescheid auf ein Gutachten des Amtsachverständigen HR Dipl. Ing. T bezieht, beantrage ich die Akteneinsicht. Ich ersuche um Übermittlung des gegenständlichen Gutachtens in Kopie. „

Nach Akteneinsicht brachte der Bw. innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist einen **Vorlageantrag** (als Berufung bezeichnet, jedoch als Vorlageantrag zu werten) ein.

Ergänzend führte er darin aus:

„Nach dem Studium des mir zur Verfügung gestellten Gutachtens der Finanzlandesdirektion OÖ erlaube ich mir Folgendes anzumerken.

In der Schätzpraxis wird die Höhe der Bodenwertminderung lediglich nach dem Bodenstreifen (Schutzstreifen) bemessen und zur Wertbemessung dieser Fläche wird als Obergrenze der gemeine Wert dieser Fläche herangezogen.

Im vorliegenden Gutachten wird auf den besonderen Fall eine Unterflurcontainers und dadurch bedingter Minderung des Verkehrswertes nicht eingegangen.

DI N T verweist in seinem Gutachten jedoch darauf '...', dass Dienstbarkeiten den Wert damit belasteter Grundstücke mindern, und dass diese Wertminderung mit dem Verkehrswert des belasteten Grundstückes steigt '(Gerardy/Möckelt/Praxis der Grundstücksbewertung)'.“

Die mit M für den UFC Einbau vereinbarte 'Entschädigung für die Errichtung eines Unterflurschachtes' in der Höhe von ATS 30.000,- erweist sich durch dessen versehentlich falsche Situierung als viel zu gering. Durch den Einbau des UFC an stark störender Stelle ist damit die Verkehrswertminderung der Parzelle 727/1 und der dahinter liegenden Gesamtfläche von ca. 9ha nicht annähernd abgegolten.

Anzuzweifeln ist auch, dass mangels Vergleichsgrundstücken aus der KG B der Stadt E , der Vergleich 1:1 mit landw. Flächen aus WB und SB richtig ist.

Wie ich in meiner Eingabe vom 9. September dargestellt habe wird die sich für mich ergebende Wertminderung von M insgesamt nicht ausreichend abgegolten.

In meinem besonderen Fall wurde ein UFC nicht wie vereinbart an der für die Zufahrt unschädlichen Stelle, nämlich an der Grenze zur westlichen Nachbarparzelle, sondern an stark störender Stelle errichtet (s. Anlage). Die Entschädigung für die Errichtung eines UFC ist daher absolut und auch gemessen am Gesamtbetrag relativ viel zu gering.

Da die Zuordnung der Entschädigungssummen zu den einzelnen Komponenten im Ermessen des Finanzamtes liegt ersuche ich die Behörde um Überprüfung der sachlichen Richtigkeit der Aufteilung des Entgeltes."

Mit **Vorlagebericht vom 10. Jänner 2005** wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im Rahmen eines **Erörterungsgespräches am 10. Mai 2010** wurde die Berufungssache ausführlich besprochen, wobei im Wesentlichen Folgendes ergänzend von den beiden Parteien vorgebracht wurde:

Der Bw. erklärte, dass die betroffenen Grundstücke in den Berufungsjahren landwirtschaftlich gewidmet und landwirtschaftlich genutzt waren. Derzeit werde vom Magistrat bei Enteignungen 17,5 € pro m² für solchen Grund bezahlt. Im Tausch zwischen Nachbarn wurden damals (im Berufungsjahr) im Verhältnis 4:1, das waren 600 S innerhalb der Autobahn und 150 S außerhalb der Autobahn bezahlt bzw. bewertet.

Westlich der Innviertler Straße (in der Nähe der betroffenen Grundstücke) sei von einer Schottermächtigkeit von 5 m auszugehen. Dies betreffe auch alle durch den Leitungsbau betroffenen Grundstücke, die ebenfalls eine Schottermächtigkeit beinhalten.

Der Bereich des Unterflurschachts ist wertlos und daher entfalle der gesamte Betrag von 30.000 S als Wertminderung auf den Substanzwert des Grundes.

Der Bw. gehe bei einer Betroffenheit bei einer Breite von 4,5 m davon aus, dass der Verkehrswert dieser betroffenen Fläche jedenfalls höher als der Entschädigungsbetrag sei.

Der Bw. legt einen Einheitswertbescheid (ab 1.1.1997) zu Grundstück Z vor, der in Kopie zum Akt genommen wird.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte ausdrücklich, dass es sich in den streitgegenständlichen Jahren 2000 und 2001 um einen landwirtschaftlich genutzten Grund handle, der auch entsprechend bewertet worden sei. Der m² Preis sei im Einheitswertbescheid mit 31 S festgelegt. Die Veranlagung sei richtlinienkonform vorgenommen worden. Die entsprechenden Wertminderungen seien in den vorgenommenen Abschlägen berücksichtigt.

Der Bw. wies noch einmal darauf hin, dass bei der Wertermittlung auf den Verkehrswert (Bauerwartungsland) Bezug genommen werden müsse.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

1. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.
2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.
3. Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.
4. Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.

Gemäß Abs. 2 gehören zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 auch:

1. Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.
2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Voraussetzung ist jedoch, dass die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.
3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.

Die Gewinnermittlung bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft kann durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988, Einnahmen - Ausgaben -Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 oder durch (Voll- oder Teil-) Pauschalierung nach § 17 EStG 1988 erfolgen.

Im gegenständlichen Fall wird der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft durch Betriebsvermögensvergleich durch Vollpauschalierung ermittelt.

Strittig ist die steuerliche Behandlung der Entschädigung von der Fa. M für die Einräumung des Rechtes auf Verlegung der Datenleitung über die Grundstücke des Berufungswerbers.

Die Verlegung der Datenleitung haben die Berufungswerber nach den Bestimmungen des Telekommunikationsgesetzes 1997 (TKG 1997) zu dulden.

§ 88 Abs. 2 Telekommunikationsgesetz BGBl. Nr. 100/1997 TKG 1997, lautet:

"Befindet sich auf einem Grundstück, das nicht öffentliches Gut ist, keine durch ein Recht gesicherte Leitung oder Anlage, hat der Eigentümer oder sonst Nutzungsberechtigte dieses Grundstückes die Errichtung, den Betrieb, die Erweiterung oder die Erneuerung von Telekommunikationslinien durch den Inhaber einer Konzession zur Erbringung eines öffentlichen Telekommunikationsdienstes oder andere Anbieter öffentlicher Telekommunikationsdienste zu dulden, wenn die widmungsgemäße Verwendung des Grundstückes durch die Nutzung nicht oder nur unwesentlich dauernd eingeschränkt wird. In diesem Fall ist der Eigentümer oder sonst Nutzungsberechtigte des Grundstückes durch eine einmalige Abgeltung zu entschädigen.

Unter Punkt 2. ist im Vertrag mit der Fa. M (abgekürzt im Vertrag D) Folgendes festgelegt:

„2. D errichtet eine Datenleitung, im Folgenden kurz „Anlage“ genannt. Diese besteht aus 8 Rohren, von welchen vorerst 2 mit Kabel beschickt werden. Die restlichen 6 Rohre werden eventuell zu einem späteren Zeitpunkt mit Kabeln nachträglich beschickt.

Zu diesem Zweck räumt der/die Eigentümer D bzw. den jeweiligen Eigentümern der Anlage das immerwährende Recht ein, auf der/den unter § 1 Punkt 1. genannten Liegenschaft(en) oben genannte Datenleitung an den im angeschlossenen Katasterplan (Beilage ./A dieser Vereinbarung, welcher einen integrierenden Bestandteil dieser Vereinbarung bildet) festgelegten Stellen in einer Tiefe sodass zumindest eine Überdeckung von einem Meter gegeben ist zu verlegen. Die Datenleitung hat eine Breite von ca. 50 cm und eine Höhe von ca. 30 cm. Sollten sich schwer überwindbare Hindernisse bei den Bauarbeiten ergeben (z.B. Felseinschlüsse) stimmt der Grundeigentümer einer im Einvernehmen festzulegenden Routenänderung zu.

Mit dieser Dienstbarkeit ist das Recht verbunden auf der oben genannten Liegenschaft auf Dauer des Bestandes der Leitung erforderliche Grabungen vorzunehmen, die diese Arbeiten, sowie den sicheren Bestand der Anlage hindernden oder gefährdenden Boden- und Pflanzenhindernisse im Bereich des Servitutsstreifens zu entfernen; während der Bauphase bis zur Fertigstellung der Leitungsführung über diese Grundstücke Baustoffe und Baugeräte an- und abzuliefern und soweit notwendig und zweckmäßig die Grundstücke auch zu begehen und mit Fahrzeugen jeder Art zu befahren. Weiters ist D auf Dauer des Bestandes der Leitung berechtigt die fertig gestellte Anlage zu betreiben, zu überprüfen und instand zu halten. Sofern von den Grabungsarbeiten öffentliche Straßen oder Privatstraßen bzw. -wege betroffen sind, kommen die Vertragspartner überein, diese Straßen ausschließlich mittels Durchschuss der Leitungen zu überwinden. Darüber hinaus wird D das Recht eingeräumt bei Bedarf Vermarkungszeichen an Schächten und Grundgrenzen zu setzen, dies wird in einer gesonderten Vereinbarung geregelt und entschädigt.

Der/Die Eigentümer verpflichtet sich auf der vorgenannten Liegenschaft auf einem Grundstreifen von 2 m beiderseits der Anlage (sohin insgesamt maximal 4,5 m Dienstbarkeitsstreifen) ohne Zustimmung von D keine Bauwerke jeglicher Art zu errichten und Grabungen mit einer 70 cm übersteigenden Tiefe durchzuführen. Der Eigentümer wird Arbeiten des Anlagenbetreibers bzw. von diesem hierzu bestellter Personen nicht behindern und die Anlage nicht beschädigen.

Sollte die Datenleitung jedoch eine nutzungsgemäße Verwendung von Grundstücken wesentlich beeinträchtigen oder verhindern (z.B. bei Bauvorhaben im Grünland oder bei Umwidmungen) so erklärt sich D bereit, innerhalb einer angemessenen Frist (6 Monate) nach schriftlicher Aufforderung durch die Grundeigentümer, die Datenleitung auf Firmenkosten zu verlegen. Bei Einverständnis des Grundeigentümers kann an Stelle einer Verlegung auch angemessene zusätzliche Entschädigung geleistet werden.“

Im Entgelt für die Einräumung des Servituts sind grundsätzlich mehrere Komponenten enthalten, insbesondere (vgl. Doralt, EStG, 9. Auflage, § 21 Tz. 145 und § 28 Tz. 31-33)

1. Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens,
2. Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz,
3. Entgelt für Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich.

Eine Zuordnung der Entschädigungszahlung zu einer der drei oben genannten Möglichkeiten ist weder dem TKG 1997 noch dem gegenständlichen Servitutsvertrag zu entnehmen.

Entschädigungen für die Wertminderung von Grund und Boden des Anlagevermögens sind gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 nicht steuerpflichtig. Gleiches gilt für die Gewinnermittlung durch Vollpauschalierung, die eine pauschale Art der Buchführung darstellt

(vgl. Jakom/Baldauf, EStG 2010, § 21 Rz 110). Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft.

Soweit die Entschädigung andere Beeinträchtigungen abgilt (z.B. Benützung des Bodens während Kabelverlegung, Abgeltung des Ertragsausfalles während Bauarbeiten etc.) ist diese in jedem Fall bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 steuerlich zu berücksichtigen. Dieser Teil der Entschädigungen ist auch bei Vollpauschalierung nicht abgegolten, sondern zusätzlich zu versteuern (vgl. Jakom/Baldauf, EStG 2010, § 21 Rz 107).

Die Entschädigung ist daher in einen steuerfreien Betrag für die Wertminderung von Grund und Boden und einen zu versteuernden Betrag für die Abgeltung der weiteren Beeinträchtigungen aufzugliedern.

Bei der Ermittlung der Wertminderung des Grund und Bodens ist vom Wert des Grundes vor der durch die Verlegung der Datenleitung bewirkten Wertminderung auszugehen (vgl. OGH 26.05.1983, 6Ob802/81, zu Enteignungsentschädigungen).

Mehr als eine Wertminderung auf Null erscheint logisch nicht möglich. Höhere Entschädigungen als der Wert des Grund und Bodens gelten folglich andere Beeinträchtigungen und Erschwernisse sowie die Einräumung der Nutzung ab.

Es ist gleichgültig, ob die Parteien den gesamten Entschädigungsbetrag in ein Entgelt für Nutzungsüberlassung und in eine Entschädigung für die Bodenwertminderung aufgegliedert haben, da eine solche Zuordnung in der Vereinbarung für die Abgabenbehörde ohnedies keine Bindung schaffen würde (vgl. VwGH 01.06.2006, 2003/15/0093).

Soweit der Aufteilungsmaßstab nicht genau ermittelt werden kann, ist die Aufteilung auf die einzelnen Komponenten im Schätzungswege vorzunehmen. Die Zuordnung der einzelnen Teile ist eine Sachverhaltsfrage.

Die Behauptungs- und Beweislast für das Ausmaß einer Entschädigung für die Bodenwertminderung trifft die Berufungswerber (vgl. VwGH 01.06.2006, 2003/15/0093).

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass die Entschädigung für Ernteentgang in Höhe von 21.838,34 S vom Bw. der Fa. M wieder zurück bezahlt wurde und dem Pächter der Grundstücke zugekommen ist. Eine Versteuerung dieses Betrages beim Bw. hat daher zu unterbleiben, **was auch bereits in der Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt entsprechend berücksichtigt wurde.**

Der dem Bw. bezahlte Entschädigungsbetrag ist daher einerseits in einen Teil, der als **Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens** und andererseits in einen Teil, der als Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene **Wertminderung der Vermögenssubstanz** anzusehen ist, aufzuteilen.

Unbestritten ist, dass die gegenständlichen, von der Datenleitung betroffenen Grundstücke, im maßgeblichen Zeitraum 2000 und 2001 (und auch zum jetzigen Zeitpunkt) als landwirtschaftlicher Grund gewidmet waren und landwirtschaftlich genutzt wurden.

Der Verkehrswert des landwirtschaftlichen Grundes wird in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom Finanzamt auf Grund der Angaben des Sachverständigen Dipl. Ing. T mit 90 S pro m² zu Grunde gelegt. Diesem Verkehrswert für landwirtschaftlichen Grund wurde auch vom Bw., insbesondere beim Erörterungsgespräch nicht widersprochen.

Wie schon oben angeführt, ist bei der Ermittlung der Wertminderung des Grund und Bodens vom Wert des Grundes vor der durch die Verlegung der Datenleitung bewirkten Wertminderung auszugehen (vgl. OGH 26.05.1983, 6Ob802/81, zu Enteignungsentschädigungen). Mehr als eine Wertminderung auf Null erscheint logisch nicht möglich. Höhere Entschädigungen als der Wert des Grund und Bodens gelten folglich andere Beeinträchtigungen und Erschwernisse sowie die Einräumung der Nutzung ab.

Im Berufungsverfahren wird in keiner Weise dargetan, dass die Ertragskraft des Grund und Bodens vermindert worden sei. Ungeachtet dieser Dienstbarkeit kann der Grund und Boden landwirtschaftlich voll bewirtschaftet werden.

In der Begründung zur Berufungsvorentscheidung wird u.a. ausgeführt, dass auf Basis der Kaufpreissammlung der Finanzämter belastete (gemeint mit Datenleitungsrechte belastete) und unbelastete Grundstücke in gleicher bzw. ähnlicher Lage und mit gleicher bzw. ähnlicher Beschaffenheit miteinander verglichen worden seien. Die Untersuchungen hätten ergeben, dass die Mehrzahl der belasteten Grundstücke gegenüber den unbelasteten Grundstücken keine geringeren Kaufpreise aufwiesen.

Ausgehend von diesen von den Parteien vorgebrachten Umständen geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass durch die Belastung mit der Datenleitung der als landwirtschaftlich gewidmete und genutzte Grund und Boden eine - wenn überhaupt - nur geringe Wertminderung erfahren hat.

Die Wertminderung durch den Leitungsbau betrifft grundsätzlich das Grundstück. Es ist daher prinzipiell die Auswirkung des Umstandes des Leitungsbaues auf das gesamte Grundstück zu untersuchen.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates wird durch das gegenständliche Leitungsrecht die Nutzung und Verwertung der außerhalb des Servitutsstreifens (lt. Vertrag betrifft das Servitut einen Grundstreifen von 2 m beiderseits der Anlage, sohin insgesamt maximal 4,5 m Dienstbarkeitsstreifen auf einer Länge von 258m) gelegenen Flächen nicht beeinträchtigt und kann keine wesentliche Auswirkung auf die landwirtschaftliche Nutzung festgestellt werden.

Der von der Fa. M errichtete Unterflurschacht hat lt. Plan ein Ausmaß von 2,44 m mal 2 m, somit eine Fläche von 4,88m². Diese Fläche und der direkt angrenzende Bereich von insgesamt schätzungsweise 20m² ist zur Gänze nicht mehr landwirtschaftlich nutzbar. Bei einem Wert von 90 S pro m² ergibt sich daher eine **Wertminderung von 1.800 S** für diesen Bereich.

Die Länge des Servitutsstreifens beträgt lt. Vertrag 258m. Bei einer betroffenen Breite von 4,5m ist somit eine Fläche von 1.161m² beeinträchtigt. Insgesamt ist diese Fläche bei einem Quadratmeterpreis von 90 S 104.490 S wert. Bei einer nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates höchstens 30%igen Wertminderung (der Bereich kann nach wie vor uneingeschränkt landwirtschaftlich genutzt werden) beträgt die **Wertminderung daher 31.347 S**.

Die gesamte tatsächliche Wertminderung (Fläche Unterflurschacht plus Servitutsstreifen) beträgt daher 33.147 S.

Tatsächlich wurden vom Finanzamt im Jahr 2000 ein Betrag von 34.352,64 S und im Jahr 2001 20.389 S (1.481,79 €) als Bodenwertminderung steuerfrei belassen.

Unter diesen Umständen kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates der steuerfreie Anteil der Entschädigung auf jeden Fall als ausreichend angesehen werden.

Zu den Einwendungen des Berufungswerbers:

Vom Bw. wurde vorgebracht, dass der Wert der betroffenen Flächen, da es sich um Bauerwartungsland handle, wenigstens das Vierfache dieses Wertes von 90 S pro m² ausmache. Da im Bereich der Datenleitung der Grund nicht mehr bebaut werden könne, sei daher von einer vollkommenen Entwertung des Grundes auszugehen. Darüber hinaus sei im Boden eine Schottermächtigkeit von 5m vorhanden, die ebenfalls den Wert des Grund und Bodens erhöhe.

Bei der Länge des Servitutstreifens und dem Verkehrswert von wenigstens 360 S pro m² entfalle daher die gesamte Entschädigung auf die Wertminderung des Grund und Bodens und sei daher steuerfrei.

Diesen vom Bw. vorgebrachten Argumenten ist Folgendes zu entgegnen:

Tatsächlich wurden die betroffenen Grundstücke in den Jahren 2000 und 2001 landwirtschaftlich genutzt und waren als landwirtschaftlicher Grund gewidmet. Der vom Bw. behauptete Umstand, dass es sich um Bauerwartungsland handle, wurde vom Bw. in keiner Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht. Es wurden weder entsprechende Flächenwidmungspläne noch Ortsentwicklungspläne vorgelegt, in denen die betroffenen Flächen als zukünftige Bauflächen vorgesehen sind. Auch wurden keine Nachweise dafür vorgelegt, dass der Bw. entsprechende Anträge gestellt oder sonstige Bemühungen auf Umwidmung in Bauland gemacht hätte.

Im Übrigen ist auf jenen Passus im Vertrag mit der Fa. M zu verweisen, wonach die Fa. M , „sollte die Datenleitung jedoch eine nutzungsgemäße Verwendung von Grundstücken wesentlich beeinträchtigen oder verhindern (z.B. bei Bauvorhaben im Grünland oder bei Umwidmungen) sich die Fa. M bereit erklärt, innerhalb einer angemessenen Frist (6 Monate) nach schriftlicher Aufforderung durch die Grundeigentümer, die Datenleitung auf Firmenkosten zu verlegen. Bei Einverständnis des Grundeigentümers könne an Stelle einer Verlegung auch eine angemessene zusätzliche Entschädigung geleistet werden.“

Dies bedeutet, dass im Fall einer Umwidmung oder anderen Nutzung (z.B. Schotterabbau) die Datenleitung auf Kosten der Fa. M verlegt wird, sodass die anderweitige, nicht landwirtschaftliche Nutzung nicht beeinträchtigt wird. Es kommt daher höchstens zu einer 6-monatigen Verzögerung, falls eine andere Nutzung des Grundes möglich oder gewünscht wird.

Der Berufung konnte daher nur teilweise (wie Berufungsvorentscheidung, Ausscheidung des Betrages der Entschädigung, der vom Berufungswerber an die M zurück bezahlt wurde) **stattgegeben werden.**

Linz, am 31. Mai 2010