



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 8

GZ. RV/0328-L/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von H Karl und Maria, Adresse, vom 15. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC vom 19. Jänner 2006 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Feststellung der erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO:

| | |
|---|-------------|
| Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft | 69.734,00 S |
| (inkl. Sonderbetriebseinnahmen u. - ausgaben) | 5067,77 € |

Die von der Bw. im Jahr 2000 erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden folgendermaßen aufgeteilt:

| | |
|--|------------------------------|
| Beteiligte (Anzahl 2): Name/Adresse/Finanzamt/Steuernummer | |
| (1) H Karl (50 %) Bstr. 4, 4xxx Sch. Finanzamt 51, St.Nr. 150/0000 | 34.867,00 S 2533,88 € |
| (2) H Maria (50 %) | 34.867,00 S |

| | |
|---|-----------|
| Bstr. 4, 4xxx Sch. Finanzamt 51, St.Nr. 150/0000 | 2533,88 € |
|---|-----------|

Entscheidungsgründe

Am 15. Mai 2001 wurde das Formular E 25 (Erklärung über einheitlich und gesondert festzustellende Einkünfte nichtbuchführender Land- und Forstwirte für 2000) von der Bw. eingereicht. In ihr wurden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von ATS 6611,-- erklärt.

Am 10. Oktober 2003 langte eine Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung Wien-Körperschaften ein und wurde dort ausgeführt, die Bw. hätten Entschädigungszahlungen der Firma M in Höhe von ATS 65.520,-- (sowie Abgeltungen für Ernteverlust und Sachschaden in Höhe von ATS 2217,99) und in Höhe von 2.500,-- erhalten.

In der Folge erließ das Finanzamt ABC einen Bescheid über die Feststellung von Einkünften und stellte die Einkünfte mit ATS 54.224,-- fest. Aus der Bescheidbegründung ergibt sich, dass vom Gesamtbetrag in Höhe von ATS 68.020,-- 70 %, also ATS 47.614,-- steuerpflichtig angesetzt wurden und zu den bisher erklärtens ATS 6611 addiert wurden.

In der Folge wurde gegen diesen Bescheid Berufung eingebracht und ausgeführt, es sei nur die Dienstbarkeit in Höhe von ATS 9720,-- steuerpflichtig. Die Entschädigung für Bodenwertminderung werde als nicht einkommensteuerpflichtig angesehen. Es werde um Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ersucht.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 12. April 2006 vorgelegt.

Mit Schreiben vom 21. Juli 2008 wurden Lagepläne der Leitungen auf den betroffenen Grundstücken angefordert, die die Bw. mit Schreiben vom 28. Juli 2008 vorgelegt haben.

In der Folge wurde DI, Amtssachverständiger, mit der Erstellung eines Gutachtens zur Höhe der Bodenwertminderung beauftragt.

Diese gutachterliche Stellungnahme wurde am 15. September 2008 erstellt. In Punkt 6 dieses Gutachtens wird festgestellt, die betroffenen Grundstücke würden nach wie vor für Ackerbau genutzt. In Punkt 9 wird festgestellt, es ergebe sich eine Bodenwertminderung von ATS 4896,--.

Dieses Gutachten wurde den Bw. übermittelt und seitens der Referentin ausgeführt: " Nach den vorliegenden Unterlagen haben Sie im Jahr 2000 Zahlungen der Firma M in Höhe von ATS 68.020-- erhalten. In Ihrer Erklärung wurde davon ein Betrag in Höhe von ATS 9720,-- als steuerpflichtig behandelt, der Restbetrag wurde als Entschädigung für Bodenverkehrswertminderung behandelt. Dies in Übereinstimmung mit den mit der Firma M geschlossenen Verträgen.

Nach Ansicht der Referentin ist die Aufteilung des Gesamtentgelts auf die einzelnen Komponenten (Bodenwertminderung, Entschädigung für Ernteverluste, Entgelt für Rechtseinräumung) Teil der Sachverhaltsfeststellung und nicht der rechtsgeschäftlichen Gestaltung durch die Vertragsparteien zugänglich.

Die im Vertrag vorgenommene betragliche Zuordnung ist demnach für die Referentin nicht bindend. Demgemäß wurde zur Klärung dieses Sachverhalts im gegenständlichen Fall eine gutachterliche Stellungnahme von DI Rodlauer eingeholt. Diese wird zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt. Dieser kommt im gegenständlichen Fall zu folgendem Ergebnis:

Bodenwertminderung: ATS 4.896,--

Nach Ansicht der Referentin ist das Gutachten schlüssig und nachvollziehbar und ist demnach nur dieser Betrag aus der Steuerpflicht auszuscheiden. Eine pauschale 30%-Reduktion in der gutachterlichen Stellungnahme in der Folge ausgeführt, kann seitens der Referentin nicht vorgenommen werden, da dieser Wert lediglich zur Verwaltungsvereinfachung als pauschale Schätzung in die Einkommensteuerrichtlinien aufgenommen wurde und diese für die Referentin nicht bindend sind. Aus Gesetzen ist diese Grenze jedenfalls nicht ableitbar. Es kann demnach nur die Bodenwertminderung lt. Gutachten in obiger Höhe berücksichtigt werden. Allenfalls können von diesen Beträgen noch nachgewiesene Betriebsausgaben abgezogen werden. Legen Sie diesfalls allenfalls vorhandene Belege vor. Um Stellungnahme zu den obigen Ausführungen wird ersucht. Im Falle der Nichtbeantwortung dieses Schreibens wird im Sinne der obigen Ausführungen entschieden (Abweisung mit Erhöhung der Einkünfte)."

Es erfolgte keine Stellungnahme zu diesem Schreiben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ua. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau

und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen (Ziffer 1).

Gemäß § 21 Abs. 2 leg. cit. gehören zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 ua. auch Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 30. März 2006, 2003/15/0062, dazu ausgeführt: "Die Nutzungsüberlassung von Teilen eines zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Grundstückes erfolgt im Rahmen dieses land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, wenn es sich entweder um eine bloß vorübergehende Maßnahme handelt oder wenn der Nutzungsüberlasser auf der überlassenen Fläche weiterhin eine dem Hauptzweck des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes entsprechende, wirtschaftlich ins Gewicht fallende Tätigkeit entfaltet (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009). Wird dagegen eine zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörende Grundstücksfläche oder ein Teil derselben auf Dauer nicht mehr landwirtschaftlich genutzt, gehört sie auch nicht mehr zum Betriebsvermögen. Hingegen verbleibt die Grundstücksfläche weiterhin im Betriebsvermögen, wenn sie nur zeitweise und zwar außerhalb der Vegetationszeit anderweitig genutzt wird, beispielsweise als Schipiste (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 5. März 1981, 1404/80, und vom 19. Februar 1985, 84/14/0107). Wird daher die Nutzung eines Grundstückes als land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen durch eine anderweitige Nutzung nicht wesentlich beeinträchtigt, sodass nach der Verkehrsauffassung nach wie vor davon auszugehen ist, dass das Grundstück einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zugehört, sind die aus der Überlassung erzielten Einkünfte solche aus Land- und Forstwirtschaft (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Mai 1993, 92/15/0009)."

Da die gegenständlichen Grundflächen weiterhin der Land- und Forstwirtschaft dienen (siehe Stellungnahme DI, Punkt 6), liegen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vor.

Die Höhe der erfolgten Zahlungen ist unstrittig und ergibt sich aus der Kontrollmitteilung. Strittig ist, welcher Teil des Entgelts steuerpflichtig ist. Unstrittig ist das Entgelt für die Einräumung der Dienstbarkeit nicht von der Pauschalierung umfasst.

Entschädigungen für die Einräumung von Servituten enthalten meist mehrere Komponenten (zB Entgelt für die Benützung von Grund und Boden, Entgelt für den Ertragsausfall, Entschädigung für die Wertminderung der Vermögenssubstanz).

Im gegenständlichen Entgelt ist auch eine Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz enthalten.

Laut Berufung soll lediglich ein Betrag von ATS 9720,-- als Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens steuerpflichtig sein. Dies in Übereinstimmung mit dem Vertrag mit der Firma M.

Hinsichtlich der im Vertrag mit der Firma M getroffenen Aufteilung auf die einzelnen Komponenten wird ausgeführt: Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2003/15/0093, zum Ausdruck gebracht, dass das Fehlen einer diesbezüglichen Aufteilung im Vertrag nicht schadet, weil eine solche Vereinbarung für die Abgabenbehörde ohnedies keine Bindung schaffen würde.

Die Aufteilung des Entgeltes auf die einzelnen Komponenten ist daher in Übereinstimmung mit dem obigen Erkenntnis nach Ansicht der Referentin (wie bereits im Vorhalt ausgeführt – siehe oben) Teil der Sachverhaltsfeststellung und nicht in der Verfügungsmacht der Vertragsparteien gelegen.

Um eine Aufteilung des Entgeltes vornehmen zu können wurde eine gutachterliche Stellungnahme von Herrn DI angefordert.

Der Entgeltsanteil, der auf die Bodenwertminderung entfällt beträgt laut schlüssiger und nachvollziehbarer Darstellung im Gutachten ATS 4.896,--. Das Gutachten des DI R unterliegt der freien Beweiswürdigung gem. § 167 Abs. 2 BAO. Danach hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Das Gutachten eines Sachverständigen besteht in der fachmännischen Beurteilung von Tatsachen (VwGH 28.5.1998, 96/15/0220). Aus den erhobenen Tatsachen (dem Befund) zieht der Sachverständige auf Grund besonderer Fähigkeiten Schlussfolgerungen (Gutachten), er gibt ein fachliches Urteil darüber ab, welche Tatsachen aus dem Befund erschlossen werden können. Die Beweiskraft eines Gutachtens kann u. a. durch den Nachweis erschüttert werden, es stehe mit den Denkgesetzen oder mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, § 177, Rz 1 ff.).

Der Ermittlung der Bodenwertminderung im Gutachten wurde seitens der Bw. nicht widersprochen und wurde die Beweiskraft des Gutachtens demnach nicht erschüttert. Die Referentin legt demnach die Berechnung der Entscheidung zugrunde.

Entschädigungen für die Wertminderung von Grund und Boden sind gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 nicht steuerpflichtig (Wiesner, u.a. EStG 1988, § 17, Anm. 94). Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft. (vgl VwGH 1. Juni 2006, 2003/15/0093) Nur dieser Betrag kann von der Entschädigungszahlung in Abzug gebracht

werden (der Betrag, welcher auf Ernteausfälle uä entfällt, blieb bereits im Zuge der Veranlagung unberücksichtigt).

Eine pauschale Reduktion der Entschädigungssumme um 30 %, wie von der Abgabenbehörde erster Instanz im Zuge der Veranlagung durchgeführt, kann seitens der Referentin nicht vorgenommen werden, da sich diese Reduktion auf die Einkommensteuerrichtlinien gründet. Sie stellen eine pauschale Schätzung zur Verwaltungsvereinfachung dar, aber keine Rechtsgrundlage.

Die von der Referentin in Auftrag gegebene gutachterliche Stellungnahme stellt die Bodenwertminderung im Einzelfall fest und ist daher der Entscheidung zugrunde zu legen.

Somit sind von der Entschädigungszahlung ATS 63124,-- steuerpflichtig, es ergeben sich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von ATS 69.734,--.

Linz, am 12. Jänner 2009