



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des a, gegen den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2009 des Finanzamtes Bregenz vom 8. Februar 2010 betreffend Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 des Grundbesitzes (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb), b u.a. entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Februar 2010 stellte das Finanzamt Bregenz im Rahmen einer Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 den Einheitswert des im Spruch genannten Grundbesitzes (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) zum 1. Jänner 2009 mit € 11.300,00 fest. Begründend wurde hierzu ausgeführt, dass die Feststellung erforderlich gewesen sei, weil durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen festgestellt worden sei und die maßgeblichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen bei der Ermittlung des Hektarsatzes zugrunde zu legen gewesen seien.

In der gegen den Bescheid erhobenen Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht, dass laut Mehrfachantrag des Betriebes nur 8,67 ha landwirtschaftlich genutzt und bewirtschaftet würden. Der Rest würde als Alpe genutzt und wäre im Einheitswertsatz als Alpe zu bewerten. Im angefochtenen Bescheid würden jedoch 24.01 ha als landwirtschaftlich genutzte Fläche bewertet werden, was mit der tatsächlichen Nutzung nicht übereinstimmen würde. Es werde

daher der Antrag gestellt, dies entsprechend zu berücksichtigen. Zudem seien 14 Ar davon, welche er bis jetzt bewirtschaftet habe, nicht in seinem Besitz, sondern im Eigentum des Landesstraßenbauamtes.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2010 wies das Finanzamt die Berufung ab und begründete dies wie folgt:

„1. Gegenständlicher Betrieb ist ein ganzjährig bewirtschafteter landwirtschaftlicher Betrieb im c. Gemäß Richtlinien des BMF GZ 08 1430/1-IV/8/88 für die Bewertung von Alpen ist festzuhalten, dass Alpen betriebswirtschaftlich Vegetationsflächen im Gebirge sind, die vorwiegend durch Beweidung während der Sommermonate genutzt werden, über oder ausserhalb der örtlichen Dauerbesiedlungsgrenze liegen und deren Bewirtschaftung getrennt vom Heimbetrieb erfolgt.

2. Die Katastralgemeinde d wurde in den Jahren 2006 und 2007 einer Bodenschätzung gemäß § 2 Bodenschätzungsgesetz 1970 idGf unterzogen und es wurde unter anderem auch ein Vergleichsgrundstück auf dem Grundstück f im Beisein des Berufungswerbers angelegt. Es handelt sich um eine vergleyte Lockersedimentbraunerde mit dem Betrieb L/T, Fe III c 3+- mit der Wertzahl 28/16 Hu, wurden also als Hutweide eingewertet. Gemäß § 7 Bodenschätzungsgesetz handelt es sich hierbei um die Nutzungsart Grünland-Hutweide. Gemäß § 5 Bodenschätzungsgesetz sind diese Vergleichsstücke Musterstücke im Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit, Bodentyp, Nutzungsart, Bodenart, Klimastufe und Wasserverhältnisse zuzuordnen. Gegenständliches Vergleichsstück Nr. 1 wurde im Verhältnis gesetzt zum Landesmusterstück 151 e L/Schu IIIc 3+- nut der Wertzahl 26/9 Hu. Dieses weist eine wesentlich steilere Hangneigung auf und deshalb unterscheidet sich auch die Grünlandzahl. Die Ergebnisse der Schätzung der Bundes- und Landesmusterstücke sind vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der Wiener Zeitung kundgemacht worden und somit rechtskräftig. Gemäß § 6 Bodenschätzungsgesetz sind die nicht als Musterstücke ausgewählten landwirtschaftlich genutzten Bodenflächen unter Zugrundelegung der rechtsverbindlichen Ergebnisse der Schätzung der Musterstücke zu schätzen. Dies ist auch im gegenständlichen Fall durchgeführt worden.

3. Wenn der Berufungswerber nun anführt, dass laut Mehrfachbetrag nur 8,67 ha als landwirtschaftlich genutzt bewirtschaftet werden, so liegen hier persönliche Verhältnisse vor, die gemäß § 10 Bewertungsgesetz 1955 idGf nicht zu berücksichtigen sind.

4. Das Grundstück g, das sich im Eigentum des Landesstraßenbauamtes befindet, wird nicht im oben angeführten Einheitswertaktenzeichen bewertet (Zupachtung).“

Im Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz führt der Bw. aus, dass sein Betrieb seiner Ansicht nach weit genug von der örtlichen Dauersiedlungsgrenze entfernt sei. Wenn er den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1988 ansehe, dann könne er davon ausgehen, dass die Einlagezahl h ursprünglich eine reine Alpe gewesen sei. Durch eine Teilung im Jahr 1955 sei sein Vater ganzjährig auf dieser Alpe ansässig geworden, weil sein Bruder den Heimbetrieb übernommen habe. In den 80iger Jahren sei die heute als Grünland bewirtschaftete Fläche (8,67 ha) verschoben und zum Teil entwässert worden. An der gesamten Restfläche sei an der Bewirtschaftung nichts verändert worden. Es hätten sich die natürlichen Ertragsbedingungen nicht verändert. Nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid wären von 37,27 ha Alpe (Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1988) jetzt zum 1. Jänner 2009 24,01 ha landwirtschaftlich genutzte Fläche. Es wäre nach dem Feststellungsbescheid die gesamte Fläche von der Landesstraße i bis zum Flussbett der j landwirtschaftlich genutzte Fläche, auch die gesamte Streufläche, die immer alpwirtschaftlich bewirtschaftet worden sei. Die Bodenverhältnisse im k würden angeblich mit denen in e verglichen, der Bw. würde in e keine Streuwiese sehen. Die Alpe k EZ h sei gesamhaft gesehen ein großer Erdrutsch, der sich vor 500 Jahren ereignet habe. Daher sei dieses Gebiet mit Steinen übersät. Wenn der Feststellungsbescheid rechtskräftig würde, würde der Einheitswert dieser Alpe mit angrenzendem Heimbetrieb von € 6.800,00 auf € 11.300,00 ansteigen, was eine Verdoppelung wäre. Eine Unkostenerhöhung im Bereich SVB sei für den Bw. nicht finanzierbar.

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 der genannten Gesetzesstelle 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 entlohnten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird.

Gemäß § 32 Abs. 3 BewG 1955 sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit insbesondere zu berücksichtigen:

1. Die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970, BGBl. Nr. 233 (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse);

2. die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:

- a) äußere Verkehrslage (Lage des Hofes im Hinblick auf die Vermarktung der Erzeugnisse und die Versorgung mit Betriebsmitteln; Verhältnisse des Arbeitsmarktes)
- b) innere Verkehrslage (Lage bzw. Entfernung der Betriebsflächen zum Hof),
- c) Betriebsgröße

Gemäß § 34 Abs. 1 BewG 1955 wird für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 1 BewG 1955 aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken. Die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dieses Hauptvergleichsbetriebes sind vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat durch Verordnung rechtsverbindlich festzustellen und im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" kundzumachen. Die Bodenklimatezahl (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBI. Nr. 233) dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

Gemäß § 34 Abs. 2 BewG 1955 stellt das Bundesministerium für Finanzen für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) nach Beratung im Bewertungsbeirat mit rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetrieb stehen, um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern und Grundlagen durch feststehende Ausgangspunkte zu schaffen.

Diese Feststellungen sind im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" kundzumachen.

Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes (Bundesländer) so auszuwählen, dass die Vergleichsbetriebe für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben diese einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben.

Gemäß § 34 Abs. 3 BewG 1955 wird das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb im Sinne des Abs. 1 jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Betriebszahl). Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

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 31.500,00 und wurde durch das Euro-Steuerumstellungsgesetz 2001 (BGBl. I Nr. 59/2001) 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 (BMF GZ. 08 0103/1-IV/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 (BMF GZ. 08 0103/4-IV/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. Bezuglich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der äußeren und inneren Verkehrslage werden dabei für den zu bewertenden Betrieb ortsübliche Verhältnisse unterstellt. Die natürlichen Ertragsbedingungen, welche im Zuge der Bodenschätzung ermittelt werden kommen in der Bodenklimazahl zum Ausdruck. Die Bodenklimazahl ist das rechtskräftige Ergebnis der Bodenschätzung und kann somit nicht mehr Gegenstand des Berufungsverfahrens sein.

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.

Gemäß § 40 BewG 1955 gelten für die Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert die folgenden Vorschriften:

1. Abschläge oder Zuschläge sind nur zu machen, wenn

- a) die tatsächlichen Verhältnisse der im § 36 Abs. 2 bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Betriebszahl oder bei der Ermittlung des Hektarsatzes unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und außerdem
- b) die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt.

2. für die Bemessung der Abschläge und Zuschläge ist von dem Unterschiedsbetrag auszugehen zwischen dem Ertrag, der beim Vorliegen der regelmäßigen Verhältnisse zu erzielen wäre und dem Ertrag, den der landwirtschaftliche Betrieb in seinem tatsächlichen Zustand nachhaltig erzielen kann. Der Unterschiedsbetrag ist mit 18 zu vervielfachen.

Die Feststellung der Ertragsfähigkeit aufgrund der natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) erfolgt durch die Bodenschätzung, welche auch die Untersuchung des Bodens auf seine Beschaffenheit umfasst. Dies ist in § 1 Abs. 1 und 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970 festgelegt.

Nach § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid im Sinne des § 185 BAO, dessen Bekanntgabe mit dem Ablauf des letzten Tages der einmonatigen Auflegungsfrist (Abs. 3) als erfolgt gilt.

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 die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere

Feststellungsbescheide (eben z.B. Einheitswertbescheide) von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt.

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO kann ein derartiger Bescheid (wie eben ein Einheitswertbescheid einen landwirtschaftlichen Betrieb betreffend) 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. Dies hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 19. Februar 1979, 2176/76 zum Ausdruck gebracht, indem er feststellte, dass ein Einheitswertbescheid, dem die Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde gelegt werden, insoweit nicht mit der Begründung angefochten werden könne, dass die Bodenschätzungsergebnisse unrichtig festgestellt worden seien. Diese Bindungswirkung besteht auch für die auf Grund einer Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 2 Bodenschätzungsgesetz 1970 neu festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung in Ansehung von Wertfortschreibungsbescheiden (vgl. dazu § 193 BAO).

Dem angefochtenen Feststellungsbescheid liegen die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse zugrunde. Wie oben ausgeführt, ist das Finanzamt an die Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung gebunden und hat, falls die Wertfortschreibungsgrenzen des § 21 Abs. 1 lit a BewG erreicht werden, für alle in Frage kommenden Betriebe zum nächsten 1. Jänner eines Jahres im Wege der Wertfortschreibung einen neuen Einheitswertbescheid zu erlassen.

Die Ergebnisse der Bodenschätzung wurden in der Katastralgemeinde zur Einsicht aufgelegt und sind rechtskräftig.

Die natürlichen Ertragsbedingungen, welche im Zuge der Bodenschätzung ermittelt werden kommen in der Bodenklimazahl zum Ausdruck. Die Bodenklimazahl ist das rechtskräftige Ergebnis der Bodenschätzung und kann somit nicht mehr Gegenstand des Berufungsverfahrens sein.

Wenn der Bw. ausführt, dass laut Mehrfachantrag nur 8,67 ha als landwirtschaftlich genutzt bewirtschaftet werden, so liegen hier persönliche Verhältnisse vor, die gemäß § 10 Bewertungsgesetz 1955 idgF nicht zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 10 Abs. 2 BewG 1955 wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Der Bw. ist darauf hinzuweisen, dass sich der von ihm mehrfach ins Treffen geführte Mehrfachantrag auf die Landesförderung bezieht und hier kein Zusammenhang mit der Bewertung des Grundbesitzes nach dem Bewertungsgesetz besteht.

Der gegenständliche Betrieb wurde als eigener Richtbetrieb genau durchgerechnet und wurde zusätzlich ein Abschlag von 5 % bei der inneren Verkehrslage infolge teilweise extremer Schneelage (Sperre I etc.) gewährt. Mit einem LA von -15,1 % wurde er als Richtbetrieb eingegeben und elektronisch verknüpft. Es hat sich demzufolge eine Wertfortschreibung nach oben ergeben. Die zuvor durchgeführte Flächenaufteilung ist hinfällig und es gilt somit der aktuelle Auszug dem Grundstücksverzeichnis mit der dementsprechenden Flächenaufteilung, da auch im Bereich der sogenannten Alpnutzung ein Vergleichsstück angelegt wurde. Ähnlich genutzte Flächen waren also ebenfalls als Hutweide und nicht als Alpe zu schätzen.

Im Übrigen wird auf die detaillierte Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen, welcher sich der Unabhängige Finanzsenat vollinhaltlich anschließt.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 2. August 2012