



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J und der A Bw, Landwirte, Adresse, vertreten durch Mag. Eduard Aschauer, Rechtsanwalt in 4400 Steyr, Sierningerstr. 174a, vom 4. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vom 7. April 2009 betreffend den Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse, EZ 0, KG L, zum 1. Jänner 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2008 wird in Höhe von 8.000 Euro festgestellt.

Der Anteil am Einheitswert beträgt für J G und für A G je die Hälfte und somit 4.000 Euro.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber sind Eigentümer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse, EZ 0, KG L .

Mit **Bescheid vom 21. Juni 1989** stellte das Finanzamt Steyr den Einheitswert für den berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb **zum 1. Jänner 1988** in Höhe von 73.000.- Schilling (entspricht 5.305,1169 Euro) fest. Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 19,0190 ha wurden mit einem Hektarsatz von ATS 3.112 (entspricht 226,1579 Euro) und die forstwirtschaftlich genutzten

Grundstücksflächen im Ausmaß von 14,000 ha wurden mit einem Hektarsatz von ATS 1.039 (entspricht 75,5071 Euro) bewertet. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 15,2 unterstellt. Abzüglich eines Abschlages für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 26 % und eines Abschlages für die Betriebsgröße von 9 % ergab sich eine Betriebszahl von 9,880.

Im Jahr 2006 wurden in der KG L die rechtskräftigen Ergebnisse der im Jahr 1966 durchgeführten Erstschatzung gemäß § 2 Bodenschätzungsge setz 1970 (BoSchätzG 1970) überprüft. Dabei kam es zur Abänderung der Klassenflächen, welche zur Anhebung (bzw. Absenkung) der Wertzahlen führte. Das Ergebnis der Überprüfung wurde in den Schätzungsbüchern und Schätzungskarten festgehalten, welche in der Zeit vom 22. Jänner bis 22. Februar 2007 im Gemeindeamt Ls (Sitzungssaal) und in den Diensträumen des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr am Standort Steyr zur allgemeinen Einsicht aufgelegt wurden.

In der **öffentlichen Bekanntmachung über die Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung** zur allgemeinen Einsichtnahme wurde darauf hingewiesen, dass die zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid gem. § 185 Bundesabgabenordnung (BAO) sind und die Bekanntgabe dieser Feststellung mit Ablauf des letzten Tages der Frist als erfolgt gilt. Es wurde bekannt gegeben, dass die abgeänderten Schätzungsergebnisse ab 1.1.2008 wirken und dass gegen die festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung den Eigentümern der betreffenden Grundstücke das Rechtsmittel der Berufung nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung zusteht. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass der mit der Durchführung der Bodenschätzung beauftragte Bedienstete M am 22.1. 2007 um 9 Uhr im Sitzungssaal des Gemeindeamtes einen erläuternden Vortrag halten werde, zu welchem alle Beteiligten eingeladen seien.

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2008 vom 7. April 2009** nahm das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr eine **Wertfortschreibung** nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und stellte den Einheitswert für den berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zum 1. Jänner 2008 in Höhe von 7.800 Euro fest.

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 18,2682 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 369,9337 und die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 14,7508 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 75,5070 bewertet. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 24,9 unterstellt. Abzüglich eines Abschlages für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 26,1 % und eines Abschlages für die Betriebsgröße von 9 % ergab sich eine Betriebszahl von 16,160.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil

durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen bescheidmäßigt festgestellt wurde.

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2008 erhoben die Ehegatten Bw mit Eingabe vom 4. Mai 2009 **Berufung** und wandten sich gegen die Erhöhung des Einheitswertes auf € 7.800. Sie beantragten eine Herabsetzung der Bodenklimazahl und der Betriebszahl.

Sie führten aus, dass sich gegenüber dem letzten Bescheid eine Erhöhung um 47% ergeben habe. Im Detail sei die Bodenklimazahl von 15,2 auf 24,9 Punkte (Erhöhung von 63,81%) und die Betriebszahl von 9,880 auf 16,160 angehoben worden.

Da ihr Betrieb in der Bergbauernzone 3 mit einem BHK von 216 Punkten liege und mindestens die Hälfte des Bodens wenig ertragreich sei, erachteten sie die Einstufung durch die Bodenschätzung als zu hoch. Sie fragten sich, wie dieser Boden innerhalb von wenigen Jahren einen so hohen Ertrag abwerfen sollte, dass die hohe Steuererhöhung und die damit verbundene Beitragsbelastung der Sozialversicherung gerechtfertigt sei. Sie fragten sich weiters, wie sie einen Hofnachfolger ermutigen sollten, einen Betrieb zu übernehmen, wenn die Steuer steige und das Einkommen in der Landwirtschaft ständig sinke.

Das Finanzamt legte die Berufung am 12. Mai 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Um die Richtigkeit der dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegten Betriebszahl überprüfen zu können, ersuchte der zuständige Referent des Unabhängigen Finanzsenates den landwirtschaftlichen Sachverständigen um eine gutachtliche Stellungnahme betreffend einen Vergleich zwischen dem berufungsgegenständlichen Betrieb mit dem maßgeblichen Vergleichsbetrieb (Untervergleichsbetrieb) sowie um eine Erklärung für die starke Erhöhung der Betriebszahl gegenüber dem zuletzt geltenden Einheitswertbescheid.

Der landwirtschaftliche Sachverständigen Dipl.Ing. S gab daraufhin eine **gutachtliche Stellungnahme** ab. Er führte aus, dass der berufungsgegenständliche Betrieb im Vergleichsgebiet II/35 Oberösterreichische Eisenwurzen liegt. Für den Betriebsvergleich zog er den im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung am 15. März 1988 kundgemachten Vergleichsbetrieb Nr. 32 (Vergleichsbetrieb32) heran.

Dieser Betrieb weist hinsichtlich seiner natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen folgende Bewertungsansätze auf:

| Nutzungsform                   | Gr (Grünland) |
|--------------------------------|---------------|
| Landwirtschaftliche Nutzfläche | 17,4448 ha    |
|                                | Zu/Abschlag % |
| Äußere Verkehrslage            | -7,1          |
| Innere Verkehrslage            | -12,8         |

|   |                       |
|---|-----------------------|
| Einfluss der Betriebsgröße  | -10,0                 |
| Übrige Umstände   | -1,5                  |
| Summe der Zu/Abschläge  | -31,4                 |
| <b>Bodenklimazahl</b>   | <b>26,0</b>           |
| Abrechnung (31,4 % von der Bodenklimazahl)  | -8,2                  |
| <b>Betriebszahl</b>   | <b>17,8</b>           |
| <b>Hektarsatz</b>   | <b>€ 407,4765</b>     |
| <b>1. Äußere Verkehrslage</b>   | <b>Zu/Abschläge %</b> |
| <b>Verkehrswege, Entfernung, Wegzustand</b>   |                       |
| Zum Lagerhaus LO: 2,2 km befestigte Straße (einspurig)  | +0,2                  |
| Zur Milchsammelstelle: 0,0 km (ab Hof)  | +0,3                  |
| Zum Bezirkshauptort St: 22,0 km befestigte Straße (zweispurig), 2,2 km befestigte Straße (einspurig)  | -1,6                  |
| <b>Steigung der Verkehrswege</b>  |                       |
| Zum Lagerhaus: 8 Grad   | -1,6                  |
| Zur Milchsammelstelle: 0 Grad   | 0,0                   |
| Zum Bezirkshauptort: 8 Grad   | -0,4                  |
| <b>Wirtschaftsverhältnisse des Standortes:</b> Zone IV, minder  | -4,0                  |
| <b>Weitere Einflüsse:</b> Keine   | 0,0                   |
| <b>Summe</b>  | <b>-7,1</b>           |
| <b>2. Innere Verkehrslage</b>   | <b>Zu/Abschläge %</b> |
| <b>Durchschnittliche Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof:</b> unter 1,5 km  | 0,0                   |
| <b>Steigung der Wege zu den Trennstücken:</b>   |                       |
| 30 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 10 Grad   |                       |
| 30 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 12 Grad   | -5,3                  |
| <b>Anzahl der Trennstücke (Trennstücksgröße):</b> 9   | -0,8                  |
| <b>Gestalt der Trennstücke:</b> Neutral   | 0,0                   |
| <b>Streulage der Trennstücke:</b> Keine (voll arrondiert)   | +4,0                  |
| <b>Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten</b>   | -10,7                 |
| (Neigung der Flächen): Neigungen bis 6 Grad bleiben unberücksichtigt.   |                       |
| 21 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 8 Grad  |                       |
| 26 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 12 Grad   |                       |
| 30 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 14 Grad   |                       |
| 14 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 16 Grad   |                       |
| 6 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 18 Grad  |                       |
| 3 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 36 Grad  |                       |
| Sonstige Behinderungen: Keine   | 0,0                   |
| <b>Weitere besondere Einflüsse:</b> Keine   | 0,0                   |
| <b>Summe</b>  | <b>-12,8</b>          |
| <b>3. Betriebsgröße:</b>  | <b>Zu/Abschläge %</b> |
| Die Betriebsgröße von 17,44 ha LN wirkt sich bei der vorliegenden Bodenklimazahl von 26,0 und der Nutzungsform Grünland sehr ungünstig aus. | -10,0                 |
| <b>4. Übrige Umstände</b>   | <b>Zu/Abschläge %</b> |
| <b>Hagelgefährdung</b> (wird nach dem Hagelgefährdungsfaktor der jeweiligen Ortsgemeinde ermittelt):  |                       |
| Hagelgefährdungsfaktor für die OG LO: 2,5   | -1,5                  |

Der landwirtschaftliche Sachverständige wies darauf hin, dass die Bodenschätzungsergebnisse der Katastralgemeinde L im Jahr 2006 gemäß § 2 BoSchätzG 1970 überprüft und gem. § 11 BoSchätzG vom 22.1. bis 22.2.2007 zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt wurden und ab 23.3.2007 rechtskräftig sind.

Die Betriebszahl des strittigen Betriebes ermittelte der landwirtschaftliche Sachverständige durch Vergleich der Ertragsbedingungen mit dem oben beschriebenen Vergleichsbetrieb. Im

Betriebsvergleich mit dem Vergleichsbetrieb Nr. 32 berücksichtigte er die nachstehend beschriebenen Ertragsbedingungen des strittigen Betriebes:

| <b>1. Äußere Verkehrslage</b>  | <b>Zu/Abschläge %</b> |
|--|-----------------------|
| <b>Verkehrswege, Entfernung, Wegzustand</b>  |                       |
| Zum Lagerhaus LO: 3,4 km befestigte Straße (zweispurig), 0,9 km befestigte Straße (einspurig)  | -0,1                  |
| Zur Milchsammelstelle: 0,0 km (ab Hof)   | +0,3                  |
| Zum Bezirkshauptort St: 21,1 km befestigte Straße (zweispurig), 0,9 km befestigte Straße (einspurig)   | -1,3                  |
| <b>Steigung der Verkehrswege</b>   |                       |
| Zum Lagerhaus: bis 6 Grad  | 0,0                   |
| Zur Milchsammelstelle: 0 Grad  | 0,0                   |
| Zum Bezirkshauptort: bis 6 Grad  | 0,0                   |
| <b>Wirtschaftsverhältnisse des Standortes:</b> Zone IV, minder   | -4,0                  |
| <b>Weitere Einflüsse:</b> Keine  | 0,0                   |
| <b>Summe</b>   | <b>-5,1</b>           |
| <b>2. Innere Verkehrslage</b>  | <b>Zu/Abschläge %</b> |
| Durchschnittliche Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof: unter 1,5 km  | 0,0                   |
| <b>Steigung der Wege zu den Trennstücken:</b>  |                       |
| 100 % der landwirtschaftliche Nutzfläche unter 6 Grad  | 0,0                   |
| <b>Anzahl der Trennstücke (Trennstücksgröße):</b> 3  | 0,0                   |
| <b>Gestalt der Trennstücke:</b> Neutral  | 0,0                   |
| <b>Streulage der Trennstücke:</b> Keine (voll arrondiert)  | +4,0                  |
| <b>Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten</b>  |                       |
| (Neigung der Flächen): Neigungen bis 6 Grad bleiben unberücksichtigt.  | -21,4                 |
| 7 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 7-8 Grad  |                       |
| 9 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 13-14 Grad  |                       |
| 24 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 17-18 Grad   |                       |
| 27 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 21-22 Grad   |                       |
| 25 % der landwirtschaftliche Nutzfläche 27-28 Grad   |                       |
| Sonstige Behinderungen: Keine  | 0,0                   |
| <b>Weitere besondere Einflüsse:</b> Keine  | 0,0                   |
| <b>Summe</b>   | <b>-17,4</b>          |
| <b>3. Betriebsgröße:</b>   | <b>Zu/Abschläge %</b> |
| Die Betriebsgröße von 18,2682 ha LN wirkt sich bei der vorliegenden Bodenklimatezahl von 24,9 und der Nutzungsform Grünland ungünstig aus.     | -9,0                  |
| <b>4. Übrige Umstände</b>  | <b>Zu/Abschläge %</b> |
| <b>Hagelgefährdung</b> (wird nach dem Hagelgefährdungsfaktor der jeweiligen Ortsgemeinde ermittelt): Hagelgefährdungsfaktor für die OG LS: 2,5 | -1,5                  |

Zusammengefasst ermittelte der Sachverständige für den strittigen Betrieb folgende Bewertung:

| <b>Nutzungsform</b>                        | <b>Gr (Grünland)</b> |
|--|----------------------|
| <b>Landwirtschaftliche Nutzfläche</b>      | <b>18,2682 ha</b>    |
|  | <b>Zu/Abschlag %</b> |
| Äußere Verkehrslage                        | -5,1                 |
| Innere Verkehrslage                        | -17,4                |
| Einfluss der Betriebsgröße                 | -9,0                 |
| Übrige Umstände                            | -1,5                 |
| Summe der Zu/Abschläge                     | -33,0                |
| <b>Bodenklimatezahl</b>                    | <b>24,6</b>          |
| Abrechnung (33 % von der Bodenklimatezahl) | -8,118               |

|                     |                  |
|---------------------|------------------|
| <b>Betriebszahl</b> | <b>16,482</b>    |
| <b>Hektarsatz</b>   | <b>€ 377,305</b> |

Berechnung des Einheitswertes (Angaben in Euro) zum 1.1.2008:

|  |            |            |              |
|--|------------|------------|--------------|
| Landwirtschaftlich genutzte Flächen                    | 18,2682 ha | x 377,3050 | 6.892,6832   |
| Forstwirtschaftlich genutzte Flächen                   | 14,7508 ha | x 75,5070  | 1.113,7901   |
| Gesamtgröße  | 33,0190 ha |            | 8.006,4733   |
| <b>Einheitswert (gerundet gem. § 25 BewG<br/>1955)</b> |            |            | <b>8.000</b> |

Zur starken Erhöhung der Betriebszahl gegenüber dem zuletzt geltenden Einheitswertbescheid erklärte der Sachverständige, dass bei der Erstschätzung im Jahr 1966 die Wasserverhältnisse der landwirtschaftlich genutzten Flächen des strittigen Betriebes überwiegend als trocken bis sehr trocken eingeschätzt wurden (Wasserstufen 3- bis 4-). Vom 18.4. bis 1.9.2006 wurden die Bodenschätzungsergebnisse der Katastralgemeinde L gem. § 2 BoSchätzG überprüft und die landwirtschaftlich genutzten Bodenflächen gem. § 6 BoSchätzG unter Zugrundelegung der rechtsverbindlichen Ergebnisse der Schätzung der Musterstücke geschätzt. Dabei wurde festgestellt, dass die tiefgründigeren Grundstücke der landwirtschaftlich genutzten Flächen des strittigen Betriebes im Vergleich mit dem Bundesmusterstück Nr. 072, Katastralgemeinde Ramsau, eingeschätzt als L/T II b 2 mit den Wertzahlen 55/47 und mit dem Landesmusterstück Nr. 015, Katastralgemeinde Fahrenberg, eingeschätzt als L/Schu III c 2 mit den Wertzahlen 36/30, als Grünlandstandorte mit guten Wasserverhältnissen (Wasserstufe 2 = guter Bestand an Süßgräsern) einzuschätzen waren.

Im Vergleich mit dem Bundesmusterstück Nr. 072, Katastralgemeinde Ramsau, kam es zusätzlich noch bei tiefgründigeren Grundstücken zu Verbesserungen der Zustandsstufe. Die gegenüber der Erstschätzung besser einzuschätzenden Wasserverhältnisse und bessere Zustandsstufen bei tiefgründigeren Böden sind Gründe für die doch sehr deutliche Erhöhung der Bodenklimazahl und in weiterer Folge für die Erhöhung der Betriebszahl. Außerdem hätte bereits im Hauptfeststellungsbescheid zum 1.1.1988 bei entsprechender Nachführung der Ertragsmesszahlen nach Aufforstung bzw. Verwachsung von rund 3,5 ha Hutweideflächen (bei der Erstschätzung mit 6 bis 10 Punkten geschätzt) die Bodenklimazahl mit etwa 17 statt 15,2 Punkten angesetzt werden müssen.

Mit **Vorhalt vom 24. Juni 2009** wurde den Berufungswerbern dargelegt, dass der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes im Wege der vergleichenden Bewertung festgestellt werde, 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. Die zur Einsicht aufge-

legten Bodenschätzungsergebnisse stellten einen Grundlagenbescheid für solche Bescheide dar, die aufgrund der (geänderten) Bodenschätzungsergebnisse erlassen werden (wie insbesondere Wertfortschreibungsbescheide). Ein von einem Grundlagenbescheid abgeleiteter Bescheid könnte nach § 252 Abs.1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Ein Einheitswertbescheid, dem die Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde gelegt wurden, könnte insoweit nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die Bodenschätzungsergebnisse unrichtig festgestellt worden seien. Zur Ermittlung der Betriebszahl wurde auf die beigelegte gutachtliche Stellungnahme des landwirtschaftlichen Sachverständigen Dipl.Ing. S verwiesen. Die Berufungswerber wurden aufgefordert zu dieser Stellungnahme eine Gegenäußerung zu erstatten und bekannt zu geben, ob sie Interesse an einem Erörterungsgespräch hätten.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 28. Juli 2009** führten die Berufungswerber aus, weshalb sie die Bodenschätzungsergebnisse nicht angefochten haben. Sie erwähnten, dass sie am 12.1.2007 ein Schreiben der Gemeinde Ls erhalten hätten, in dem die Einsichtnahme in die Auflegung der Schätzungsergebnisse der Bodenuntersuchung angeführt wurde. Da der Berufungswerber nebenberuflich tätig sei, sei es ihm nicht möglich gewesen, die Einsichtnahme auch wahrzunehmen. Weil weder in diesem Schreiben noch in einem Gemeindeschreiben ein Einspruchsbescheid vorgelegen habe, konnte er keine Berufung erheben, was er aber sehr wohl getan hätte. Zu der im Jahre 2006 durchgeföhrten Bodenuntersuchung brachte er folgende Fragen bzw. Kritikpunkte vor:

1. Warum wurde ein Bodenprofil (1 m x 1 m 1 m tief) in bestem Boden und nicht in mittelmäßigen gemacht ?
2. Er habe gesehen, dass mehr Bohrungen in gutem und weniger in schlechtem Boden gemacht worden seien.
3. Wenn der Erdbohrer beim ersten mal wegen Steinen oder Felsen nicht eingedrungen sei, sei so lange probiert worden, bis es geklappt habe.

Es sei aufgefallen, dass in der KG L gigantische Unterschiede in vormals gleichwertigen Betrieben entstanden seien. Herr M habe schon bei der Bodenuntersuchung die Äußerung gemacht, dass der Berufungswerber einen der „besten Böden“ der Ls habe, weshalb der Verdacht aufkomme, es werde mit zweierlei Maß gemessen. Der landwirtschaftliche Sachverständige habe in seinem Gutachten die Wasserverhältnisse bei der Erstschatzung im Jahr 1966 mit einer Wasserstufe 3 bis 4 angeführt, was den tatsächlichen Bedingungen entspreche. Zum Beweis legte er ein Foto bei, welches im Jahr 2006 ca. drei Monate nach der Bodenschätzung aufgenommen worden sei. Auf diesem Bild sei fast der gesamte D-Graben zu sehen und der umrandete Teil stelle seinen Betrieb dar. Das Foto zeige, wie die tiefgründigen Böden nach ein paar Tagen Hitze aussehen.

Vom UFS erwarte er sich, dass er, bevor er eine gutachtliche Stellungnahme in Auftrag gebe, auch der berufenden Partei die Möglichkeit gebe, die Berufung vorzutragen und zu begründen. Für ihn sei es völlig unverständlich, dass ein Sachverständiger mit der Erstellung eines Gutachtens beauftragt werde, welches nur anhand der vom Finanzamt übermittelten Unterlagen erstellt worden sei, ohne dass jemand bei ihm am Betrieb gewesen sei und sich von den tatsächlichen Boden- und Geländeverhältnissen überzeugt habe.

Der Berufungswerber folgerte daraus, dass die starke Erhöhung des Einheitswertes in krassem Widerspruch zum Bewertungsgesetz 1955 stehe. In diesem werde in § 32 Abs. 2 der Einheitswert als Ertragswert (das 18-fache des Reinertrages) beschrieben, den der Betrieb unter ordnungsmäßiger Bewirtschaftung mit fremden Arbeitskräften nachhaltig abwerfe. Unter diesen Bedingungen sei auch der bisherige Einheitswert um eine Vielfache zu hoch. Umso unverständlich sei daher die im beeinspruchten Bescheid erfolgte starke Erhöhung des Einheitswertes. Das Schreiben vom 24. Juni 2009 und das darin angeschlossene Gutachten sei offensichtlich aufgrund der vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen einseitig erstellt worden. Der Berufungswerber erklärte, dass er dieses Schreiben und das darin angeschlossene Gutachten in seiner Gänze als völlig falsch ablehne, seine Berufung aufrecht erhalte und diese erweiterte. Er lehnte insbesondere den im Gutachten genannten Vergleichsbetrieb ab. Dieser Vergleichsbetrieb sei für ihn inakzeptabel, weil ganz andere Bodenverhältnisse vorliegen würden und er für ihr Gebiet zu hoch eingestuft sei.

Der Berufungswerber teilte weiters mit, dass er an dem angebotenen Erörterungsgespräch Interesse habe, welches vor Ort am Betrieb stattfinden solle, damit sich der Unabhängige Finanzsenat von den tatsächlichen Gegebenheiten, der Hangneigung und den Wasser- verhältnissen ein faires Urteil bilden könne und zur Entscheidungsfindung nicht auf einseitige Informationen seitens des Finanzamtes angewiesen sei. Weiters ersuchte der Berufungswerber, die Unterlagen des Finanzamtes zu übermitteln, aus denen das angehängte Gutachten hervorgehe. Er als Berufungswerber habe ein Recht darauf, da er diese seiner Rechtsvertretung bzw. nötigenfalls mit einem beeideten Sachverständigen überprüfen werde und dagegen mit allen in einem Rechtstaat zur Verfügung stehenden Mitteln ankämpfen werde. Abschließend hielt er fest, dass er den Vorhalt vom 24. Juni 2009 und das beigelegte Gutachten nicht akzeptiere, seine Berufung in allen Punkten aufrecht erhalte und um ein konstruktives und faires Erörterungsgespräch bei seinem Betrieb ersuche, um sich von den Kritikpunkten selbst überzeugen zu können.

Der Vorhaltsbeantwortung legte er ein Foto über die Trockenschäden im Jahr 2006 und das Schreiben der Gemeinde Ls vom 9.1.2007 betreffend die Offenlegung der Schätzungs- ergebnisse bei.

In der **Stellungnahme vom 8. September 2009** zur Gegenäußerung des Berufungswerbers führte der **landwirtschaftliche Sachverständige** aus, dass die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse nicht Gegenstand der gutachtlichen Stellungnahme vom 10. Juni 2009 seien. Die Bodenschätzungsergebnisse der Katastralgemeinde Lausa seien im Jahr 2006 nach den Vorschriften des Bodenschätzungsgesetzes überprüft und gem. § 11 BoSchätzG vom 22.1. bis 22.2.2007 zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt worden. Gem. § 11 Abs. 4 habe das Finanzamt vor Beginn dieser Frist den Beginn und das Ende sowie den Ort der Einsichtnahme öffentlich bekannt zugeben. Hiebei sei gleichzeitig bekannt zugeben, an welchen Tagen und in welchen Räumen die Einsichtnahme in der Gemeinde stattfinde. Ferner sei hierbei bekannt zu geben, binnen welcher Frist und bei welcher Behörde ein Rechtsmittel gegen die zur Einsicht aufgelegten Ergebnisse eingebracht werden könne. Die öffentliche Bekanntmachung habe durch Anschlag in den Diensträumen des Finanzamtes und der zuständigen Gemeinde zu erfolgen. Die öffentliche Bekanntmachung der Fristen betreffend die Ergebnisse der Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse der KG L sei ordnungsgemäß im Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr, Standort Steyr und in der Gemeinde Ls (Gemeindeamt) angegeschlagen worden. Im Sinne einer sparsamen und effizienten Verwaltung sei es angebracht und auch vertretbar, die für die Bewertung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen maßgeblichen Kriterien aus öffentlichen Karten und rechtskräftigen Bescheiden abzuleiten. Dass die abgeleiteten Werte den tatsächlichen Verhältnissen des Betriebes entsprechen, könne auch daraus geschlossen werden, dass in der Gegenäußerung zum Gutachten die für die Ermittlung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen unterstellten Kriterien (wie z.B. Gelände neigung, Entfernung, Wegsteigung, Trennstücksgröße) nicht angefochten wurden.

Im § 32 BewG werde der Bewertungsgrundsatz festgelegt (Ertragswert) und im Abs. 2 der Reinertrag definiert. Dabei dürfe aber nicht außer acht gelassen werden, dass das BewG in § 32 Abs. 3 und 4 und in den §§ 33 bis 40 die Vorschriften enthalte, wie der Ertragswert für landwirtschaftliche Betriebe zu ermitteln sei. Die vergleichende Bewertung nach § 34 BewG bestehe darin, dass die oft schwierige Ermittlung des gemäß § 32 als Grundlage für die Feststellung des Ertragswertes maßgebenden erzielbaren Reinertrages gewissermaßen umgangen und an Hand äußerer Merkmale im Hinblick auf den Betrieb mit der Betriebszahl 100 und im Hinblick auf weitere Vergleichsbetriebe mehr oder weniger unmittelbar auf den Ertragswert des zu bewertenden Betriebes geschlossen werde. (Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 34, Allgemeines). Nach § 38 Absatz 4 BewG sei für alle übrigen Betriebe der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) zu ermitteln. Hiebei seien für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a (äußere Verkehrslage) und b (innere Verkehrslage) ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen. Hinsichtlich der natürlichen

---

Ertragsbedingungen (§ 32 Abs. 3 Z 1) seien die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung (Bodenklimazahl) und für die Betriebsgröße (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit. c) die tatsächlichen Verhältnisse des jeweiligen Betriebes zu unterstellen.

Der für den Betriebsvergleich herangezogene Vergleichsbetrieb Nr. 32 (Vergleichsbetrieb32), sei vom berufungsgegenständlichen Betrieb rund 7,5 Kilometer entfernt. Beide Betriebe lägen im Vergleichsgebiet II/35 Oberösterreichische Eisenwurzen und haben, wie im Gutachten dargestellt, gut vergleichbare wirtschaftliche Ertragsbedingungen. Unterschiede in den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen werden durch unterschiedliche Zu- und Abschläge zur Bodenklimazahl berücksichtigt. So wurde z.B. für den Betrieb D-Graben für die innere Verkehrslage wegen ungünstigerer Geländeverhältnisse ein Abschlag von 17,4% ermittelt, während der Abschlag beim Vergleichsbetrieb Nr. 32 nur 12,8% beträgt. Es sei nicht nachvollziehbar, welche Gründe gegen die Verwendung dieses Betriebes zum Vergleich mit dem berufungsgegenständlichen Betrieb sprechen.

Mit **Vorhalt vom 1. Oktober 2009** wurde den Berufungswerbern mitgeteilt, dass das von ihnen erwähnte Schreiben der Gemeinde Ls lediglich ein Informationsschreiben der Gemeinde darüber war, dass ein Bescheid betreffend die überprüften Bodenschätzungsergebnisse erlassen worden sei und während der in diesem Schreiben angegebenen Zeiten beim Finanzamt oder beim Gemeindeamt in die Bodenschätzungsergebnisse Einsicht genommen werden konnte. Dieses Informationsschreiben sei kein Bescheid und müsse daher auch keine Rechtsmittelbelehrung enthalten. Die Bekanntgabe des Feststellungsbescheides betreffend die aufgelegten Bodenschätzungsergebnisse gelte mit Ablauf des letzten Tages der Frist (§ 11 Abs. 6 BoSchätzG 1970) als erfolgt. Die öffentliche Bekanntmachung über die Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung zur allgemeinen Einsichtnahme für die Katastralgemeinde L vom 3. Jänner 2007 erfolgte in den Diensträumen des Finanzamtes und der zuständigen Gemeinde und enthielt folgende Rechtsmittelbelehrung:

„Gegen die festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung steht den Eigentümern der betreffenden Grundstücke das Rechtsmittel der Berufung nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung zu. Die Berufung kann in der Zeit bis zum 22.3.2007 beim Finanzamt Steyr schriftlich oder telegraphisch eingebbracht werden. Die Berufung ist zu begründen und hat keine aufschiebende Wirkung.“ Da die öffentliche Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung über einen Zeitraum von einem Monat (22.1.2007 bis 22.2.2007) erfolgte, sei die Einsichtnahme und gegebenenfalls die Erhebung eines Rechtsmittels auch für nebenberufliche Grundstückseigentümer ohne weiteres möglich gewesen. Im berufungsgegenständlichen Einheitswertverfahren müssten daher die bereits rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung zwingend zu Grunde gelegt werden und könnten im Einheitswertfeststellungsverfahren nicht mehr abgeändert werden.

Zum Erörterungstermin wurde mitgeteilt, dass dieser nach § 279 Abs. 3 BAO der Besprechung der Sach- und Rechtslage diene, im berufungsgegenständlichen Fall insbesondere auch der Besprechung der gutachtlichen Stellungnahme des Sachverständigen. Ein Erörterungstermin diene aber nicht dazu, ein versäumtes Rechtsmittelverfahren gegen die Ergebnisse der Bodenschätzung nachzuholen. Die in der Gegenäußerung vom 28. Juli 2009 vorgebrachten Einwendungen betreffend Hangneigung und Wasserverhältnisse beziehen sich auf die natürlichen Ertragsbedingungen, welche mit dem Feststellungsbescheid über die Ergebnisse der Bodenschätzung bereits rechtskräftig festgestellt worden seien. Eine nochmalige Erörterung der natürlichen Ertragsbedingungen sei deshalb für die berufungsgegenständliche Einheitswertfeststellung ohne Belang und könne daher ebenso wie ein Lokalaugenschein unterbleiben. Der vorgesehene Erörterungstermin werde daher in den Amtsräumen des Unabhängigen Finanzsenates in Linz stattfinden. Als Termin sei der 5. November 2009 vorgesehen.

Am 4. November 2009 teilte der Berufungswerber telefonisch mit, dass er aus gesundheitlichen Gründen nicht zum Erörterungstermin am 4.11.2009 kommen könne und ersuchte um einen neuen Termin im Dezember.

Mit **Eingabe vom 6. November 2009** entschuldigte sich der Berufungswerber für sein Fernbleiben. Er führte ergänzend aus, dass er an seiner Berufung festhalte und dies mit der Mängelhaftigkeit des Verfahrens sowie unrichtiger rechtlicher Beurteilung begründe.

Der Bescheid sei mangelhaft, weil das Finanzamt falsche Erhebungen durchgeführt habe und die Verschlechterung der Ertragsbedingungen, welche der Behörde von Amts wegen bekannt sei, in seinem Fall nicht berücksichtigt habe. Die Behörde wäre verpflichtet gewesen, unvertretene und rechtsunkundige Parteien zu belehren sowie von sich aus ergänzende Informationen einzuholen. Die Begründung des angefochtenen Bescheides sei mangelhaft, da die Behörde nicht anfüre, von welchen Ausgangswerten sie ausgehe und wie diese Ausgangswerte ermittelt worden seien. Die Behörde habe das von ihr erlassene Erkenntnis nach § 58 AVG zu begründen, wobei das Schwerpunkt dieser Begründung nicht darauf liegen könne, dass irgendeine Feststellung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens und die Darstellung der bei der Beweiswürdigung maßgebenden Umstände und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtsfrage klar und übersichtlich zusammengefasst zu erfolgen habe.

Nach § 60 AVG sei es unfraglich, dass der angefochtene Bescheid es an der Darstellung des Ermittlungsverfahrens ebenso fehlen lasse wie es an einer klaren Darstellung der angenommenen Tatsachen mangle. Bei einer ordnungsgemäßen Begründung des Bescheides wären die Ausgangswerte des Bescheides mit den sich voraussichtlich ergebenden aktuellen Werten gegenüberzustellen gewesen. Bei einer genauen Analyse wäre die regionale ländliche rückläufige Entwicklungsdynamik hervorgekommen sowie die erheblichen Erschwernisse bei der

Vermarktung sämtlicher landwirtschaftlicher Erzeugnisse bzw. Produkte. Die Betriebsmittel hätten sich in den letzten Jahren verhältnismäßig verteuert, insbesondere die Kosten für Maschinenreparaturen, Treibstoff, Düngemittel, Versicherungen usw. Die Erhebungen von Handelspreisen seien amtsbekannt bzw. lägen der Behörde hierfür offizielle Statistiken vor. Dazu komme, dass sich die Bodenbedingungen extrem verschlechtert hätten. Der Boden sei nun mehr ausgewaschen und einer verstärkten Umweltbelastung ausgesetzt. Ebenso hätten sich die Emissionen (Flugverkehr) verstärkt. Dazu komme der ständige Preisverfall auch durch die fortschreitenden Konkurrenz der industriellen Lebensmittelerzeugung, die unter dem Schutz des Gesetzgebers berechtigt sei, künstlich hergestellte Nahrungsmittel in den Markt zu bringen. Diese Faktoren seien so allgemein bekannt, dass die Behörde auch ohne nähere und dadurch erhebliche Weltwertvorteile auf diese Umstände Rücksicht hätte nehmen müssen und diese Umstände einbeziehen hätte müssen. Die Behörde habe nicht einmal eine entsprechende Berechnung der Ertragswerte durchgeführt. Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit seien alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss seien und der Reinertrag sei als Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben zu verstehen. Ob ein Ertrag über Jahre nachhaltig erzielt werden könne, sei unter Heranziehung aller Umstände des Einzelfalles zu beurteilen. Weiters wären nach § 32 Abs. 2 BewG entlohnte fremde Arbeitskräfte zu unterstellen, deren Kosten bei der Ermittlung des Reinertrages in Abzug zu bringen seien. Ein Wirtschaftserfolg sei seit vielen Jahren nicht mehr gegeben, was Studien eindeutig belegen würden. Nach dem letzten „grünen Bericht“ sei das Durchschnittseinkommen der österreichischen Bauern um 7% gesunken. Derartige Überlegungen habe die Behörde bei ihrer Bewertung nicht angestellt, obwohl sie dazu verpflichtet gewesen wäre.

Abschließend beantragte der Berufungswerber, seiner Berufung Folge zu geben oder in eventu den angefochtenen Bescheid aufzuheben und zur neuerlichen Verhandlung an die erste Instanz zurückzuweisen bzw. eine Besichtigung an Ort und Stelle durchzuführen.

Am 14. Dezember 2009 wurde ein **Erörterungsgespräch** durchgeführt, an welchem der Berufungswerber, begleitet von einem Nachbarn, der Vertreter der Berufungswerber, der Vertreter des Finanzamtes, der zuständige Referent des Unabhängigen Finanzsenates und der landwirtschaftlicher Sachverständige teilnahmen.

Der Referent stellte den Sachverhalt und das Berufungsbegehren kurz dar. Er wies insbesondere darauf hin, dass sich die gegenständliche Berufung nicht gegen die bereits rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse richte, sondern gegen den Wertfortschreibungsbescheid vom 7. April 2009. Dieser Wertfortschreibungsbescheid sei ein abgeleiteter Bescheid des Grundlagenbescheides betreffend die Ergebnisse der Bodenschätzung in der Katastralgemeinde L. Dieser Bescheid sei durch die Auflage im Gemeindeamt Ls und im Finanzamt

Kirchdorf Perg Steyr kundgemacht worden und sei nach dem ungenutzten Ablauf der in der Öffentlichen Bekanntmachung vom 3. Jänner 2007 angeführten Rechtmittelfrist von einem Monat rechtskräftig geworden. Das bedeute, dass die im Grundlagenbescheid festgestellten natürlichen Ertragsbedingungen mit der nunmehr gegenständlichen Berufung gegen den abgeleiteten Bescheid nach § 252 Abs.1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden könnten, dass die im Grundlagenbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Die in der Berufung und in der Gegenäußerung vom 28. Juli 2009 von den Berufungswerbern vorgebrachten Einwendungen gegen die natürlichen Ertragsbedingungen könnten demnach im Rechtsmittelverfahren gegen den abgeleiteten Bescheid nicht berücksichtigt werden. Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen seien vom landwirtschaftlichen Sachverständigen in der gutachtlichen Stellungnahme vom 10. Juni 2009 durch Vergleich mit dem kundgemachten Vergleichsbetrieb Nr. 32 (Vergleichsbetrieb32) überprüft worden.

Anschließend wurde das Verfahren von der Bodenschätzung durch den amtlichen Bodenschätzer bis zur Erlassung des Wertfortschreibungsbescheides (Feststellung des Einheitswertes eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nach Rechtskraft der Ergebnisse der Bodenschätzung) besprochen.

Zu den in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. Juli 2009 gestellten Fragen erklärte der landwirtschaftliche Sachverständige:

zu 1. Das Bodenprofil auf dem Grundstück der Berufungswerber sei als sogenanntes Vergleichsstück aufgegraben worden. In jeder Katastralgemeinde werden mehrere für die Gemeinde typische Böden aufgegraben, um eine einheitliche Bodenbeurteilung innerhalb der Katastralgemeinde zu gewährleisten. Keinesfalls sei das Bodenprofil deshalb aufgegraben worden, weil es in bestem Boden und nicht in mittelmäßigen Boden gelegen war.

zu 2. Die Bohrungen würden in gewissen Abständen entlang gedachter Linien durchgeführt, damit auch auf größeren Flächen eine gleichmäßige Beurteilung vorgenommen werden könne.

zu 3. Wenn der Erdbohrer beim ersten mal wegen Steinen oder Felsen nicht eindringen könne, müsse es daneben nochmals probiert werden, damit der Boden überhaupt beurteilt werden kann. Das Vorhandensein von Steinen oder Felsen werde bei der Bodenbeurteilung selbstverständlich mitberücksichtigt.

Der Berufungswerber bzw. sein Vertreter schilderten, weshalb sie gegen die Feststellung der Ergebnisse der Bodenschätzung keine Berufung erhoben hätten. Sie verwiesen auf die Auskunft des amtlichen Bodenschäters bei seinem Vortrag am 22. Jänner 2007 im Gemeindeamt Ls. Dort habe er unter Hinweis auf die zuletzt geschätzten Gemeinden gesagt, dass sich der Einheitswert vermutlich um bis zu 20 % erhöhen werde. Der Berufungswerber habe damals aufgrund dieser Aussage nicht erkannt, dass der Einheitswert in dem dann erfolgten Ausmaß steigen werde. Außerdem habe der Bodenschätzer gesagt, dass man auch noch

gegen den Einheitswertbescheid berufen könne. Aufgrund dieser Aussage des Bodenschäters habe er es unterlassen, gegen die Ergebnisse der Bodenschätzung zu berufen.

Auf Anfrage erklärte der anwesende landwirtschaftliche Sachverständige die praktische Durchführung der Bodenschätzung (entsprechend der Dienstanweisung für die Bodenschätzung), die der Bodenschätzung zugrunde gelegten Klimadaten sowie die Vorgangsweise bei der Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung. Weiters erklärte er die Bedeutung der Musterstücke und der Vergleichsbetriebe.

Abschließend erklärten der Berufungswerber und sein Vertreter, dass sie weiterhin die Ansicht vertreten, dass die Bodenschätzungsergebnisse und der davon abgeleitete Einheitswertbescheid unzutreffend seien. Außerdem könnte sein Betrieb nicht mit dem vom Sachverständigen herangezogenen Vergleichsbetrieb verglichen werden. Das diesbezügliche Vorbringen des Vertreters blieb aber allgemein und eine Stellungnahme zu den einzelnen Feststellungen des Sachverständigen unterblieb.

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

#### ***Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes***

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

Nach Abs.2 leg. cit. ist der 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, ordnungsmäßig, gemeinüblich und mit entlohnnten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem ist zu unterstellen, dass der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgebäuden ausgestattet ist.

Nach Abs. 3 leg. cit. 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. Demgemäß sind insbesondere die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970, BGBl. Nr. 233, (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) sowie die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu berücksichtigen.

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 ertragserhörend 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 BewG kann das Bundesministerium für Finanzen zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) nach Beratung durch einen Gutachterausschuss des Bundeslandes, in dem der Untervergleichsbetrieb gelegen ist, Betriebszahlen feststellen.

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

Gemäß § 36 BewG sind für die natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Boden- schätzungsergebnisse maßgebend. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sind die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde zu legen, wobei für die äußere und innere Verkehrs- lage von ortsüblichen (durchschnittlichen) Verhältnissen auszugehen ist (§ 38 Abs. 4 BewG). Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse die in der betreffenden Gegend als regelmäßig anzusehenden Verhältnisse zu unterstellen (§ 36 Abs. 2 BewG).

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 Euro- steuerumstellungsgesetz mit € 2.289,1943 umgerechnet. Für die übrigen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festge- stellten 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 F 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 Ertrags-

bedingungen des (fiktiven) Hauptvergleichsbetriebes sowie die Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe festgestellt. Entsprechendes ist für die Untervergleichsbetriebe geschehen (BMF 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 Bodenklimatezahl ausgedrückt. Bezuglich 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 Bodenklimatezahl) ertragmindernd 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 (BoSchätzG).

### ***Feststellung der natürlichen Ertragsbedingungen und Bindungswirkung der Bodenschätzungsergebnisse***

Gemäß § 36 BewG 1955 sind für die natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse maßgebend.

Nach § 11 Abs. 1 Bodenschätzungsgesetz 1970 (BoSchätzG) sind die Ergebnisse der Bodenschätzung einschließlich der gemäß § 2 Abs. 2 und 3 durchgeföhrten Überprüfungen

---

und der gemäß § 3 durchgeführten Nachschätzungen zur allgemeinen Einsichtnahme aufzulegen.

Nach Abs. 3 leg. cit. hat die Einsichtnahme nach Abs. 1 grundsätzlich in den Diensträumen des Finanzamtes zu erfolgen. Die Frist zur Einsichtnahme beträgt einen Monat. Innerhalb dieser Frist hat jedoch an einem Werktag unter Anwesenheit eines zur Auskunftsleistung befähigten Bediensteten der Finanzverwaltung die Einsichtnahme in geeigneten Räumen der betreffenden Gemeinde zu erfolgen, sofern diese Gemeinde nicht mit der Sitzgemeinde des Finanzamtes ident ist.

Nach Abs. 4 leg. cit. hat das Finanzamt vor Beginn dieser Frist den Beginn und das Ende sowie den Ort der Einsichtnahme öffentlich bekannt zu geben. Hierbei ist gleichzeitig bekannt zu geben, an welchen Tagen und in welchen Räumen die Einsichtnahme in der Gemeinde stattfindet. Ferner ist hierbei bekannt zu geben, binnen welcher Frist und bei welcher Behörde ein Rechtsmittel gegen die zur Einsicht aufgelegten Ergebnisse eingebracht werden kann. Die öffentliche Bekanntmachung hat durch Anschlag in den Diensträumen des Finanzamtes und der zuständigen Gemeinde zu erfolgen.

Nach Abs. 6 leg. cit. sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter **Feststellungsbescheid** im Sinne des § 185 Bundesabgabenordnung (BAO).

Im berufungsgegenständlichen Fall wurde das Ergebnis der Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 2 BoSchätzG 1970 in der Zeit vom 22. Jänner bis 22. Februar 2007 im Gemeindeamt Ls und in den Diensträumen des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr am Standort Steyr zur allgemeinen Einsicht aufgelegt. In der öffentlichen Bekanntmachung über die Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung zur allgemeinen Einsichtnahme wurde darauf hingewiesen, dass die zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid gem. § 185 Bundesabgabenordnung (BAO) sind und die Bekanntgabe dieser Feststellung mit Ablauf des letzten Tages der Frist als erfolgt gilt. Es wurde bekannt gegeben, dass die abgeänderten Schätzungsergebnisse ab 1.1.2008 wirken und dass gegen die festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung den Eigentümern der betreffenden Grundstücke das Rechtsmittel der Berufung nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung zusteht. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass der mit der Durchführung der Bodenschätzung beauftragte Bedienstete M am 22.1. 2007 im Sitzungssaal des Gemeindeamtes einen erläuternden Vortrag halten werde, zu welchem alle Beteiligten eingeladen seien.

Mit dieser Vorgangsweise wurde den Bestimmungen des § 11 Bodenschätzungsgesetz entsprochen. Der erläuternde Vortrag des mit der Durchführung der Bodenschätzung beauftragten Bediensteten sollte es auch unvertretenen und rechtsunkundigen Parteien

ermöglichen, unter fachkundiger Anleitung in die Schätzungskarten und Schätzungsbücher Einsicht zu nehmen sowie allfällige Unrichtigkeiten aufzuklären. Da gegen den Bescheid „Bodenschätzungsergebnisse in der Katastralgemeinde L“ keine Berufung erhoben wurde, wurde dieser Bescheid mit Ablauf des 22. März 2007 rechtskräftig.

Der Einwand, dass der Berufungswerber nebenberuflich tätig ist und es ihm daher nicht möglich war, beim erläuternden Vortrag des mit der Durchführung der Bodenschätzung beauftragten Bediensteten anwesend zu sein, kann die bereits eingetretene Rechtskraft des Bescheides betreffend die Bodenschätzungsergebnisse nicht hinauszögern. Einen Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist hatten die Berufungswerber nicht gestellt. Da die öffentliche Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung über einen Zeitraum von einem Monat (22.1.2007 bis 22.2.2007) erfolgte, war die Einsichtnahme und gegebenenfalls die Erhebung eines Rechtsmittels auch für nebenberufliche Grundstückseigentümer ohne weiteres möglich.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann nach § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Ein Einheitswertbescheid, dem die Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde gelegt wurden, kann insoweit nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die Bodenschätzungsresultate unrichtig festgestellt worden seien (s. VwGH vom 19.2.1979, ZI. 2176/76). Im berufungsgegenständlichen Einheitswertverfahren mussten daher die bereits rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung zwingend zu Grunde gelegt werden und konnten im Einheitswertfeststellungsverfahren nicht mehr abgeändert werden.

Alle Einwendungen, die sich gegen die dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegten natürlichen Ertragsbedingungen richten, müssen daher im Hinblick auf die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse unbeachtet bleiben. Unter diese Einwendungen fallen insbesondere die Einwendungen betreffend die Nichtberücksichtigung der mangelnden Ertragfähigkeit der Böden, die angenommenen Wasserverhältnisse und die Hangneigung.

### ***Feststellung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen***

Gemäß § 36 BewG sind hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde zu legen, wobei für die äußere und innere Verkehrslage von ortsüblichen (durchschnittlichen) Verhältnissen auszugehen ist (§ 38 Abs. 4 BewG).

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen können sich nun (bezogen auf die Bodenklimatezahl) ertragmindernd 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.

Der berufungsgegenständliche Betrieb liegt im Vergleichsgebiet „II/35 Oberösterreichische Eisenwurzen“. Für den Betriebsvergleich wird der im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung am 15. März 1988 kundgemachten Vergleichsbetrieb Nr. 32 (Vergleichsbetrieb32) herangezogen.

Dieser weist hinsichtlich seiner natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (§ 32 BewG) die auf den Seite 4 und 5 dieser Berufungsentscheidung beschriebenen Bewertungsansätze auf (s. gutachtliche Stellungnahme des landwirtschaftlichen Sachverständigen).

Die Betriebszahl des strittigen Betriebes ermittelte der landwirtschaftliche Sachverständige durch Vergleich der Ertragsbedingungen mit dem oben beschriebenen Vergleichsbetrieb (s. S. 4 und 5 dieser Berufungsentscheidung). Im Betriebsvergleich mit dem Vergleichsbetrieb Nr. 32 berücksichtigte er die auf Seite 5 dieser Berufungsentscheidung beschriebenen Ertragsbedingungen des strittigen Betriebes.

Die vom landwirtschaftlichen Sachverständigen ermittelten Ertragsbedingungen des strittigen Betriebes wurden den Berufungswerbern mit Vorhalt vom 24. Juni 2009 zur Kenntnis gebracht. Daraufhin teilten diese mit, dass sie den im Gutachten genannten Vergleichsbetrieb ablehnen, da dieser Vergleichsbetrieb inakzeptabel sei, weil ganz andere Bodenverhältnisse vorliegen würden und er für ihr Gebiet zu hoch eingestuft sei.

Zu diesem Einwand ist lediglich darauf zu verweisen, dass die Bodenverhältnisse des strittigen Betriebes im Verfahren betreffend die Bodenschätzungsergebnisse bereits rechtskräftig festgestellt wurden. Dieser Einwand nimmt aber nicht zu den vom Sachverständigen beschriebenen Ertragsbedingungen des strittigen Betriebes Stellung, die damit unwidersprochen bleiben. Insbesondere sind die zur Geländeneigung, zu den Entfernungen, zur Wegsteigung und zu den Trennstücksgröße gemachten Feststellungen des Sachverständigen unwidersprochen geblieben.

---

**Zu den betriebswirtschaftlichen Einwendungen gegen die Ermittlung des in § 32 Abs. 2 BewG definierten Ertragswertes:**

Im § 32 BewG wird der Bewertungsgrundsatz festgelegt (Ertragswert) und im Abs. 2 der Reinertrag definiert. Dabei darf aber nicht außer acht gelassen werden, dass das BewG in § 32 Abs. 3 und 4 und in den §§ 33 bis 40 die Vorschriften enthält, wie der Ertragswert für landwirtschaftliche Betriebe zu ermitteln ist. Die vergleichende Bewertung nach § 34 BewG besteht darin, dass die oft schwierige Ermittlung des gemäß § 32 als Grundlage für die Feststellung des Ertragswertes maßgebenden erzielbaren Reinertrages gewissermaßen umgangen und an Hand äußerer Merkmale im Hinblick auf den Betrieb mit der Betriebszahl 100 und im Hinblick auf weitere Vergleichsbetriebe mehr oder weniger unmittelbar auf den Ertragswert des zu bewertenden Betriebes geschlossen wird. (Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 34, Allgemeines). Nach § 38 Absatz 4 BewG ist für alle übrigen Betriebe der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) zu ermitteln. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a (äußere Verkehrslage) und b (innere Verkehrslage) ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen. Hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen (§ 32 Abs. 3 Z 1) sind die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung (Bodenklimazahl) und für die Betriebsgröße (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit. c) die tatsächlichen Verhältnisse des jeweiligen Betriebes zu unterstellen.

Aufgrund der zitierten Gesetzesstellen sind die Kosten für Betriebsmittel (Treibstoff, Düngemittel, Versicherungen usw.) und Maschinenreparaturen nicht maßgeblich für die Ermittlung des Einheitswertes. Auch aktuelle Erhebungen von Handelspreisen, tendenziell sinkende oder steigende Preise für Agrarerzeugnisse haben keine unmittelbare Auswirkung auf die Höhe des Einheitswertes, weil eben die Feststellung des Einheitswertes gesetzlich unabhängig von einem aktuellen Preisniveau geregelt ist. Folglich kann das aktuelle Preisniveau sowie die behauptete Verschlechterung der Ertragsbedingungen aufgrund des Grundsatzes der „vergleichenden Bewertung“ nur bei einer Abänderung des Hektarsatzes für den Hauptvergleichsbetrieb berücksichtigt werden. Diese mögliche Abänderung des Hektarsatzes obliegt aber ausschließlich dem Gesetzgeber (im Rahmen einer Hauptfeststellung), keinesfalls aber dem Rechtsanwender und kann daher im Rechtsmittelweg nicht angefochten werden.

Aufgrund der zitierten Gesetzesstellen war auch die von den Berufungswerbern geforderte genaue Analyse betreffend die regionale ländliche Entwicklungsdynamik und betreffend die Erschwernisse bei der Vermarktung landwirtschaftlicher Erzeugnisse bzw. Produkte entbehrlich. Auch das Durchschnittseinkommen der österreichischen Bauern nach dem „grünen Bericht“ ist nicht maßgeblich für einen im Rechtsmittelverfahren festzustellenden Einheitswert eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes.

---

Wie bereits ausgeführt wurde, können die Ergebnisse solcher Analysen und Berichte aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes nicht vom Rechtsanwender im Rechtsmittelverfahren, sondern nur vom Gesetzgeber bei der Festsetzung des Hektarsatzes für den Hauptvergleichsbetrieb (im Rahmen einer Hauptfeststellung) berücksichtigt werden.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Aufgrund der vom Sachverständigen dargestellten, unwidersprochen gebliebenen Ertragsbedingungen des strittigen Betriebes war der angefochtene Bescheid abzuändern und der Einheitswert zum 1.1.2008 wie folgt zu berechnen:

|  |            |            |              |
|--|------------|------------|--------------|
| Landwirtschaftlich genutzte Flächen                    | 18,2682 ha | x 377,3050 | 6.892,6832   |
| Forstwirtschaftlich genutzte Flächen                   | 14,7508 ha | x 75,5070  | 1.113,7901   |
| Gesamtgröße  | 33,0190 ha |            | 8.006,4733   |
| <b>Einheitswert (gerundet gem. § 25 BewG<br/>1955)</b> |            |            | <b>8.000</b> |

Linz, am 10. Februar 2010