



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Anna W, 1234 Wo, Str., vom 18. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 21. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der in dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2000	Einkommen	12.368,99 € 170.020 S	Einkommensteuer	1494,44 € 20564 S
				20.564 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				1494,44 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Am 14. Oktober 2002 wurde die Einkommensteuererklärung für 2000 am Finanzamt A eingereicht. In ihr wurden ATS 93.528,-- als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt.

Am 16. Oktober 2002 erfolgte die erklärungskonforme Veranlagung, es ergab sich keine Einkommensteuer.

Am 10. Oktober 2003 langte eine Kontrollmitteilung der Betriebsprüfung Wien-Körperschaften ein, aus der ersichtlich war, dass die Bw. im Jahr 2000 eine Entschädigungszahlung der Firma M AG in Höhe von ATS 121.240 erhalten hat (neben einer Entschädigung für Ernteverlust und Sachschaden in Höhe von ATS 2686).

In der Folge wurde das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2000 gemäß § 303 Abs. 4 wiederaufgenommen und erließ das Finanzamt A einen neuen Einkommensteuerbescheid. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurden mit ATS 218.354,-- festgesetzt. Es ergab sich eine Einkommensteuernachzahlung in Höhe von € 2607,14.

Mit Schreiben vom 18. November 2003 wurde gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung erhoben und ausgeführt: Es werde die korrigierte Erklärung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unter Berücksichtigung der enthaltenen Dienstbarkeitsentschädigung für die M-Datenleitung übermittelt. Die Entschädigung setze sich zusammen aus 426 lfm mal ATS 40,-- pro lfm (lt. Vertrag) plus MWSt. Die Differenz auf ATS 121.240,-- , wie im Bescheid angeführt, habe sie für Flurschäden und Bodenwertminderung, also für Ertragseinbußen erhalten. Steuerpflichtig sei ihrem Wissen nach nur die Dienstbarkeitsentschädigung. Sie ersuche, nur diese Einkünfte zu berechnen. Es würden sich Einkünfte in Höhe von ATS 84.377 ergeben.

In der beiliegenden Erklärung über einheitlich und gesondert festzustellende Einkünfte nicht-buchführender Land und Forstwirte für 2000 wurden ATS 19.532,80 als Einkünfte von der Firma M angesetzt.

Am 18. November 2005 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In der Folge wurde die Bw. mit Schreiben vom 21. Juli 2008 aufgefordert, einen Lageplan der betroffenen Leitungen über ihr Grundstück vorzulegen und wurde der Bw. mitgeteilt, dass Herr DI mit der Erstellung eines Gutachtens bezüglich der Bodenwertminderung beauftragt wurde.

Der Lageplan langte mit Schreiben vom 7. August 2008 übermittelt und seitens der Referentin an den Gutachter weitergeleitet.

Mit Schreiben vom 17. September 2008 erstellte Herr DI eine Stellungnahme zur gegenständlichen Berufung und führte unter Punkt 9.3. aus, dass vom Gesamtentgelt ein Betrag von ATS 14.243,73 auf die Bodenwertminderung entfalle. In Punkt 6 führte er aus, dass die betroffenen Grundstücke nach wie vor dem Ackerbau dienen würden.

In der Folge wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: "Nach den vorliegenden Unterlagen haben Sie im Jahr 2000 Zahlungen der Firma M in Höhe von ATS 121.240,-- erhalten. In Ihrer Einkommensteuererklärung wurde davon ein Betrag in Höhe von ATS 19.532,80 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 eingeholt. Diese wird zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt. Dieser kommt im gegenständlichen Fall zu folgendem Ergebnis: Bodenwertminderung: ATS 14.243,73. Nach Ansicht der Referentin ist das Gutachten schlüssig und nachvollziehbar und ist demnach nur dieser Betrag aus der Steuerpflicht auszuschneiden. 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."

Das gegenständliche Schreiben blieb unbeantwortet.

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 Einkommensteuererklärung soll lediglich ein Betrag von ATS 19.532,80 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 14.243,73. Das Gutachten des DI 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 Ernteauffälle uä entfällt, blieb bereits im Zuge der Veranlagung unberücksichtigt).

Ausgehend davon wurden die Einkünfte aus Land-und Forstwirtschaft mit ATS 172.020,-- festgesetzt. Dies aufgrund folgender Berechnung:

L+F bisher	84.557,00
abzüglich Datenleitung	19.532,80
Zwischensumme	65.024,20
zuzüglich Entschädigung gesamt	121.240,00
abzüglich Bodenwertminderung	14.243,73

Einkünfte aus L+F **172.020,47**

Der Berufung war demnach teilweise stattzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 12. Jänner 2009