



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EAdresse, vom 20. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes abc vom 2. November 2005 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|--|-----------|-------------------------|-----------------|------------------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2000 | Einkommen | 8.399,60 € 115.581 S | Einkommensteuer | 1.387,76 € 19.096 S |
| | | | | 19.096 S |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer | | | | 1.387,76 € |

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 10. Oktober 2003 langte eine Kontrollmitteilung der Großbetriebsprüfung Wien-Körperschaften ein und wurde dort ausgeführt, die Bw. hätte Entschädigungszahlungen der Firma M in Höhe von netto 122.680,00 ATS (sowie Abgeltungen für Ernteverlust und Sachschaden in Höhe von 3280,24 ATS), sohin brutto 140.681,84 ATS erhalten.

In der Folge erfolgte mit Schreiben vom 21.10.2003 eine Aufforderung an die Bw. zur Abgabe einer Steuererklärung.

Am 23. Dezember 2003 wurde das Formular E 25 (Beilage zur Einkommensteuererklärung nichtbuchführender Land- und Forstwirte für 2000) von der Bw. eingereicht. In ihr wurden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 74.706,26 ATS erklärt.

In der Folge erließ das Finanzamt abc mit Datum vom 2. November 2005 einen Einkommensteuerbescheid und setzte die Einkünfte mit 154.994,00 ATS fest. Aus der Bescheidsbegründung ergibt sich, dass vom Gesamtbetrag in Höhe von 140.681,84 ATS 70 %, also 98.477,29 ATS steuerpflichtig angesetzt wurden und zu den bisher erklärten 74.706,26 ATS addiert wurden.

In der Folge wurde gegen diesen Bescheid Berufung eingebracht und ausgeführt, es sei nur die Dienstbarkeit in Höhe von 18.188,80 ATS steuerpflichtig.

Der Gesamtbetrag der Entschädigung setze sich wie folgt zusammen:

| | |
|--|------------|
| Entschädigung für Ernteverluste | 3.280,24 |
| Entschädigung für Obstbäume | 10.080,00 |
| Entschädigung für Bodenwertminderung | 109.132,80 |
| Entschädigung für die Einräumung der Dienstbarkeit | 18.188,80 |
| Auszahlungsbetrag | 140.681,84 |

Die Entschädigung für Bodenwertminderung werde als nicht einkommensteuerpflichtig angesehen. Es werde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung beantragt.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 13. Februar 2006 vorgelegt.

Mit Schreiben vom 21. Juli 2008 wurden Lagepläne der Leitungen auf den betroffenen Grundstücken angefordert, die die Bw. jedoch nicht vorlegte. Das diesbezügliche Schreiben blieb unbeantwortet.

Die Lagepläne wurden über Ersuchen durch die Referentin sodann von der Gemeinde D bei S übermittelt.

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

Diese gutachterliche Stellungnahme wurde am 1. Oktober 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 42.977,79 ATS.

Dieses Gutachten wurde der Bw. übermittelt und seitens der Referentin ausgeführt: "Nach den vorliegenden Unterlagen haben Sie im Jahr 2000 Zahlungen der Firma M in Höhe von 140.681,84 ATS erhalten. In Ihrer Erklärung wurde davon ein Betrag in Höhe von 18.188,80 ATS 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 R eingeholt. Diese wird zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt. Dieser kommt im gegenständlichen Fall zu folgendem Ergebnis:

Bodenwertminderung: 42.977,97 ATS

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.

Mit Schreiben vom 8. Dezember 2008 führte die Bw. aus:

Es werde weiterhin davon ausgegangen, dass die Entschädigung für Bodenwertminderung 109.132,80 ATS betrage. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, handle es sich dabei um einen steuerfreien Betrag.

Zu den Ausführungen von DI R werde wie folgt Stellung genommen:

Herr DI R stelle in seinem Gutachten auf Seite 9 fest, dass nur das Grundstück 4 auf Grund der Verbauung als Baufläche bzw. Hofffläche einzustufen sei. Dazu werde festgestellt, dass auch die Parzellen 3, 5, 6 und .45 seitens der Gemeinde D ganz oder teilweise als Dorfgebiet ausgewiesen sein. Siehe Beilage GemeindeD vom 6.11.2008. Ich habe die Strecke von der Hauptstraße (Parzelle 907/2) bis zu ihrer Grundgrenze (Straße Parzelle 908/01) vermessen und habe dabei 145 Laufmeter gemessen. Herr DI R habe in seinem Gutachten nur die 80 Laufmeter aus Grundstück 4 als Bauland berücksichtigt, somit ergebe sich eine zusätzliche Baulandfläche von 65 Laufmetern. Unter Berücksichtigung der von ihr angesprochenen zusätzlichen Laufmeter im Dorfgebiet ergebe sich folgendes Bild:

| KG 123 | Verkehrswert | Schutz- streifen | Laufmeter | Servituts- fläche | Bodenwert- minderung % | Bodenwert- minderung ATS |
|--------|--------------|---------------------|-----------|----------------------|------------------------------|--------------------------------|
| 1, 2 | 97,00 | 4,5 | 261 | 117450 | 697 | 7.940,68 |
| 3, 4 | 820 | 4,5 | 145 | 118900 | 11,20 | 59.925,60 |
| | | | | | | 67.866,28 |

Das entspreche einem Betrag von 4.932,03 €. Zusätzlich seien ihres Erachtens auch noch die Parzellen 5, 6, Punkt 44 und Punkt 45 als Bauland von der Leitung betroffen, d.h. auch diese Parzellen müssten in die Bodenwertminderung mit eingerechnet werden, sodass sich aus dieser Berechnung ergibt, dass der Betrag von 109.132,80 ATS auch aus dieser Sicht steuerfrei zu gewähren sei. Weiters werde festgestellt, dass der Gutachter keine Aufnahme vor Ort vorgenommen habe, d.h. er habe sich nicht an Ort und Stelle die tatsächliche Verlegungslinie angesehen. Im Juni 2008 habe sie an der Westseite ihres Vierkanter eine Getreidegosse errichtet. Sie habe dabei bei der Firma M um Genehmigungserrichtung ansuchen müssen, da sie bis auf ca. 2 m an die bestehende Datenleitung mit den Grabungsarbeiten herangekommen sei. Laut Vereinbarung mit der Firma M seien sämtliche Grabungsarbeiten entlang der Datenleitung der Firma M bekannt zu geben und von dieser zu genehmigen bzw. sei vorgesehen, dass ein Mitarbeiter der Firma M bei den Grabungsarbeiten anwesend sei. Bei Grabungsarbeiten für unsere Wasserleitung bzw. für den Kanal müsse sie ebenfalls bei der Firma M um Genehmigung ansuchen.

Mit Schreiben vom 15.12.2008 wurde dieses Schreiben der Bw. dem Gutachter übermittelt und wurde um Stellungnahmen zu den Ausführungen, soweit sich Widersprüche zu seinem Gutachten ergeben hätten, ersucht.

In der Folge ersuchte der Gutachter die Referentin mit Mail vom 10. Februar 2009 von der Bw. einen Flächenwidmungsplan mit der Gültigkeit für 2000 beizubringen. Die Referentin forderte daraufhin die Bw. mit Schreiben vom 10. Februar 2009 auf, einen Flächenwidmungsplan der Gemeinde mit der Gültigkeit für das Jahr 2000 vorzulegen.

Dieses Schreiben blieb unbeantwortet.

Die Referentin forderte daraufhin diesen Flächenwidmungsplan wiederum bei der Gemeinde D an.

Mit Schreiben vom 29. Juni 2009 wurde daraufhin eine Stellungnahme des Gutachters DI R zu den Eingaben von Frau E gemacht und ausgeführt:

Auf Grund der von der Bw. am 8.12.2008 eingebrachten Stellungnahme und dem vorgelegten Flächenwidmungsplan sei eine neuerliche Prüfung der Entschädigungszahlungen und Ermittlung der Bodenwertminderung vorgenommen worden. Von den Datenleitungen seien die Grundstücke 1, 2, 4, 3 und Punkt 44 in der Katastralgemeinde 123 O der Ortsgemeinde D im Bezirk S betroffen. Die Grundstücke 3, 4 und .44 seien, laut Flächenwidmungsplan der Gemeinde D kundgemacht am 15.2.1982, der Widmung Bauland Dorfgebiet zuzurechnen. Die Grundstücke 1 und 2 hätten die Widmung Landwirtschaft und würden außerhalb der Ortschaft bzw. in Hofnähe liegen und seien Landwirtschaftlich-Ackerbau genützt. Die Servitutsfläche sei das Produkt aus Leitungslänge und der Breite des Servitutsstreifens und sei anhand der planlichen Unterlagen der Einwendungen überprüft worden, sie betrage wie bisher 1827 m². Das Grundstück 452 Katastralgemeinde 123 sei auf Grund des eingebrachten Flächenwidmungsplanes der Widmung Bauland Dorfgebiet zugerechnet worden, damit sei die Schutzstreifenlänge für das Bauland von 80 Laufmeter auf 145 Laufmeter geändert worden. Erst die Servitutsflächen würden jetzt 1174,50 m² landwirtschaftliche Nutzfläche bisher 1467 m² und für das Bauland Dorfgebiet 3,50 m² bisher 360 m² betragen. Die von der Bw. eingebrachte Einwendung betreffend der Grundstücke 5, 6 und Punkt 45 in der Katastralgemeinde 123, der Widmung Dorfgebiet, seien aus folgenden Gründen nicht zu berücksichtigen:

1. Da dies den Grundsätzen für die Ermittlung und Bedeutung von den Servitutsflächen widersprechen würde.
2. Durch die Schutzstreifenbreite von 4,5 m die oben angeführten Grundstücke berührt würden, so seien diese Einflüsse durch Eigentümeridentität ebenfalls automatisch berücksichtigt und entschädigt.
3. Die Entschädigung für Bodenwertminderung sei vom Leitungsbetreiber aus von der Bw. angeführten Umständen, z.B. Meldung von Baumaßnahmen in Leitungsnähe, bezahlt worden und sei zugleich die eigentliche Begründung für die Gewährung einer Bodenwertminderung für die Leitungsverlegung.
4. Eine Entschädigung werde nur für die von der Servitutsstreifenfläche betroffenen Flächen, entsprechend dessen Verlauf durch die Grundstücke, gewährt.

Nach Abzug der Entschädigung für Ernteverluste und Flurschäden in Höhe von 13.753,87 ATS ergebe sich nunmehr ein steuerpflichtiger Entschädigungsbetrag von 59.846,00 ATS.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 30. Juni 2009 diese Stellungnahme wiederum der Bw. übermittelt.

Nach erfolgter Erinnerung wurde dieses Schreiben am 14. August 2009 dahingehend beantwortet, dass die Bw. mit der teilweisen Stattgabe der Berufung einverstanden sei und der Antrag auf mündliche Verhandlung sowie auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurückgezogen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft u.a. 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 u.a. 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 R), 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 (z.B. 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 18.188,80 ATS 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 R angefordert, diese daraufhin der Bw. übermittelt und vom Gutachter in der Folge die Einwände berücksichtigt.

Der Entgeltsanteil, der auf die Bodenwertminderung entfällt beträgt laut schlüssiger und nachvollziehbarer Darstellung nunmehr 67.846 ATS. 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 neuen Ermittlung der Bodenwertminderung ergänzt um berücksichtigte Einwände der Bw. 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 u.ä. entfällt, blieb bereits im Zuge der Veranlagung unberücksichtigt).

Somit sind von der Entschädigungszahlung 59.063,97 ATS steuerpflichtig, es ergeben sich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 115.581,00 ATS.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (€/ATS)

Linz, am 17. August 2009