



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw.1 und der Bw.2, Miteigentümer, vertreten durch Bw.1, Adresse, vom 14. Juni 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 8. April 2005 betreffend Feststellung des Einheitswertes des Grundbesitzes (landwirtschaftlicher Betrieb) in der Gemeinde H, EZ 000, KG Hd, zum 1. Jänner 2005, sowie Feststellung des Grundsteuermessbescheides (Fortschreibungsveranlagung) zum 1. Jänner 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Frau Bw.1 und Frau Bw.2 sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft EZ 000, KG Hd, Gemeinde H. Diese Liegenschaft wird landwirtschaftlich genutzt und hat ein Gesamtausmaß von 2,9115 ha.

Für diese Liegenschaft nahm das Finanzamt Linz mit **Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1995** eine Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG vor und stellte den Einheitswert in Höhe von S 46.000 (entspricht € 3.342,95) fest. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimatezahl von 56,5 unterstellt. Zusätzlich wurden ein Zuschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 4,5% und ein Abschlag für die Betriebsgröße von 15% berücksichtigt. Aus der sich daraus ergebenden Betriebszahl von 50,568 wurde ein Hektarsatz von S 15.928 (entspricht € 1.157,53) errechnet.

Mit **Feststellungsbescheid** zum 1. Jänner 2005 vom 8. April 2005 nahm das Finanzamt Linz eine Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und stellte den Einheitswert des berufungsgegenständlichen Grundbesitzes in Höhe von 3.700 Euro fest. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimatezahl von 62,2 unterstellt. Zusätzlich wurden ein Zuschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 4,5% und ein Abschlag für die Betriebsgröße von 15% berücksichtigt. Aus der sich daraus ergebenden Betriebszahl von 55,669 wurde ein Hektarsatz von 1274,3716 Euro errechnet. In der Bescheidbegründung wurde darauf hingewiesen, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen bescheidmäßig festgestellt worden ist.

Nach Verlängerung der Berufungsfrist erhob Bw.1 für die Miteigentümergemeinschaft gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2005 **Berufung** und ersuchte um eine Reduzierung des Einheitswertes auf unter 3000 Euro.

Sie führte aus, dass die Wertbemessung für landwirtschaftlich genutzte Gründe eindeutig nach unten gehe. Von einem wirtschaftlichen Ertrag könne nicht gesprochen werden. Die Bemessung des Abschlages für die Betriebsgröße sei zu gering. Außerdem sei zu beachten, dass jeder Besitzer landwirtschaftlichen Grundes ab einem Einheitswert von € 1500 einen jährlichen Unfall- und Pensionsbeitrag von über € 1200 bezahlen müsse, dies zusätzlich zu einer normalen Sozialversicherung.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 12. Juli 2005 wies das Finanzamt Linz die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wurde ausgeführt, dass nach § 38 BewG 1955 der Hektarsatz für landwirtschaftliche Betriebe nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu denjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) zu ermitteln ist. Dabei seien gem. § 32 BewG für die natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse, für die wirtschaftlichen Ertragsverhältnisse die äußere und innere Verkehrslage nach ortsüblichen (durchschnittlichen) und die Betriebsgröße nach tatsächlichen Verhältnissen heranzuziehen. Die Bodenschätzungsergebnisse der KG Hd seien im Jahr 2003 gemäß § 2 BoSchätzG überprüft und gem. § 11 BoSchätzG vom 9. bis März bis 13. April zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt worden und seien ab 1.1. 2005 rechtswirksam geworden. Die Bewertung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen und die Beurteilung der Betriebsgröße seien im angefochtenen Bescheid im Vergleich zu den kundgemachten Vergleichs- und Untervergleichsbetrieben mit einem Abschlag von der Bodenklimatezahl ausreichend berücksichtigt worden.

Mit Eingabe vom 11. August 2005 beantragte Bw.1 für die Miteigentümergemeinschaft die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, weshalb die Berufung wiederum als unerledigt gilt.

Das Finanzamt legte die Berufung am 20. September 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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 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 entlohnnten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird.

Nach Abs. 3 sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind oder von denen die Bewertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist (Abs. 3 erster Satz). Demgemäß sind insbesondere die natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) und bestimmte wirtschaftliche Ertragsbedingungen (äußere Verkehrslage, innere Verkehrslage, Betriebsgröße) zu berücksichtigen (Abs. 3 Z. 1 und 2 lit. a bis c).

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 ertragserhöhend 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 (in der Fassung des AbgÄG 2003, BGBl. 2003/124) kann das Bundesministerium für Finanzen zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung nach Beratung in einem Gutachterausschuss des Bundeslandes, in dem der Untervergleichsbetrieb gelegen ist, die Betriebszahlen für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) feststellen. Vor dem 1. Mai

2004 waren die Finanzlandesdirektionen für die Feststellung der Betriebszahlen der Untervergleichsbetriebe zuständig.

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

Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind gemäß § 36 Abs. 1 BewG hinsichtlich der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde zu legen. Hiebei 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.- und wurde durch das Eurosteuerumstellungsgesetz 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. Hiebei 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/8/88 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/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 Bodenklimazahl 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 Bodenklimazahl) ertragsmindernd oder ertragserhöhend auswirken. Inwieweit die in der obigen Kundmachung angeführten Merkmale der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die Ertragsfähigkeit der Ver-

gleichsbetriebe (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).

Nach § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 (BoSchätzG) sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter **Feststellungsbescheid** im Sinne des § 185 Bundesabgabenordnung (BAO).

Als Grundlagenbescheid bezeichnet man einen Feststellungsbescheid, wenn er auch Rechtswirkungen auf von ihm abgeleitete Bescheide hat. Da nach § 32 Abs. 3 Z. 1 BewG die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 2 BoSchätzG zu berücksichtigen sind, stellen die Bodenschätzungsergebnisse (zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse) einen Grundlagenbescheid für solche Bescheide dar, die aufgrund der (geänderten) Bodenschätzungsergebnisse erlassen werden, wie insbesondere Wertfortschreibungsbescheide.

Gemäß § 192 BAO werden nun die im Grundlagenbescheid (z.B. Feststellungsbescheid betreffend die Ergebnisse der Bodenschätzung) enthaltenen Feststellungen, die für andere Bescheide (z.B. Einheitswertfeststellungsbescheide) von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, selbst wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

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).

Zum Einwand, dass die Bemessung des Abschlages für die Betriebsgröße zu gering sei, wird einerseits auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen, wonach die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen und die Betriebsgröße im Vergleich zu den kundgemachten Vergleichs- und Untervergleichsbetrieben mit dem gewährten Abschlag von der Bodenlimazahl ausreichend berücksichtigt worden sind; andererseits wird auch darauf verwiesen, dass im angefochtenen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2005 der berücksichtigte Abschlag für die Betriebsgröße von 15% gegenüber dem zuletzt erlassenen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1995 nicht verändert wurde. Die Berufungswerber haben keine Hinweise dafür vorgebracht, dass dieser in unveränderter Höhe berücksichtigte und den Vergleichs- und Untervergleichsbetrieben entsprechende Abschlag für die Betriebsgröße nicht zutreffend sein sollte.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 30. Dezember 2008