



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe in Euro sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Streitgegenständlich ist das Jahr 1998.

Im Jahr 1998 verkauften der Berufungswerber HL und seine Ehegattin CL als Eigentümer der Grundstücke EZ 87 7/8, 8/2, 10, 11/1, 11/3, 13/8, 13/13 und 28/3 je Wald im Ausmaß von 146.255 m² diese an den Wasserleitungsverband W gemäß Punkt I.) des Kaufvertrages vom 5. November 1998 wie diese Grundstücke lagen und standen, mit allem rechtlichen und gesetzlichem Zubehör, mit allen Rechten und Vorteilen, mit denen die Verkäufer das Kaufobjekt besaßen und benützten oder zu besitzen und zu benützen berechtigt waren um den vereinbarten Kaufpreis von 2,486.539,00 ATS, wovon nach Angaben der Vertragsparteien ein Teilbetrag von S 2,194.005,00 auf die vorgenannten Grundstücke und der Restbetrag von S 292.534,00 als Investitionsablöse für die Errichtung einer Forststraße entfalle.

Das Finanzamt teilte HL und CL mit, dass von dem Erlös von S 2,486.539,00 jener Teil steuerpflichtig sei, der auf das stehende Holz entfalle. Laut Erfahrungswerten wäre dieser Anteil mit 35% des Kaufpreises anzusetzen. In diesem Fall wäre für beide Ehepartner je S 435.144,00 steuerpflichtig und zwar ergebe sich dies aus folgender Berechnung:

Gesamterlös = S 2,486.539,00, davon je 50% = S 1,243.269,00 x 35% = S 435.144,00.

HL antwortete, dass bei der Veräußerung des Waldgrundstückes keinerlei Erlös entstanden sei, weil es sich um einen Tausch zum Zwecke der Grundzusammenlegung gehandelt habe. HL und CL hätten das angrenzende Grundstück EZ 56 Nr 1/34 von JM erworben um die schwierige Aufschließung und Bewirtschaftung ihres Waldes zu erleichtern. Die Verträge seien am 19. Februar 1999 abgeschlossen worden.

Das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid indem es die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft auf Grund des Waldverkaufes für HL mit S 435.144,00 festsetzte.

HL erhob dagegen Berufung und begründete dies damit, dass der Anteil für das stehende Holz im gegenständlichen Fall mit 35% zu hoch sei. Im beiliegenden Gutachten des forstlichen Kammersekretärs Dipl. Ing. K vom 8.2.2000 werde ein zu versteuernder Betrag von S 224.547, ermittelt.

Das Gutachten des Dipl. Ing. K vom 8.2.2000 führt folgendes aus:

Der Veräußerungserlös betreffend EZ 87 werde bewertet.

Grundlagen der Bewertung seien die für Parzellen erstellte Forsteinrichtung "Harras" für den Zeitraum 1994 bis 2003.

Zur Bewertung und Berechnung seien die in der Forstwirtschaft üblichen Hilfstafeln für die Forsteinrichtung nach Frauendorfer und Marschall, die Alterswertfaktoren nach Sagl und

Holzpreise aus dem Holzbericht der Präsidentenkonferenz der Landwirtschaftskammern im Holzkurier für den Zeitraum 1995,1996 und 1997 verwendet worden.

Für die Kosten der Holzernte auf der Waldparzelle, für die Sortenverteilung und für Holzpreise der Schwarzkiefer seien keine entsprechenden Quellen verfügbar gewesen, sodass auf Erfahrungswerte aus der Region zurückgegriffen werden müsse, die aufgrund der Vergleichbarkeit der Lage, der Wuchsverhältnisse, der Baumartenverteilung, der Sortenverteilung in vergleichbaren Lagen und Besitzgrößen der Bezirksbauernkammer bekannt seien. Da keine anderen Angaben verfügbar seien, könne daher bei den oben angeführten Parametern nur Analogien zu vergleichbaren Flächen hergestellt werden.

Altersklassenübersicht:

Umtriebszeit 120 Jahre

Gemäß den Taxationsergebnissen im Operat und der Zusammenstellung "Altersklassenübersicht" seien die Baumarten Fichte und Lärche unter Fichte berücksichtigt, Weiß-, Schwarzkiefer und Buche seien separat berechnet worden.

Die Zusammenstellung der Berechnungen und die Ableitung eines Aufteilungsschlüssels ergab folgendes:

Bestandeswert	449.094,00	18%
Bodenwert	2.037.445,00	82%
Summe	2.486.539,00	100%

In seiner Berufungsvorentscheidung setzte das Finanzamt die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft – abweichend vom Berufungsbegehren – anhand eines Aufteilungsschlüssels, welcher in einem Gutachten zu einem Nachbargrundstück von HL und CL, jenem von JCK zur Anwendung kam, folgendermaßen fest:

Bestandeswert	28,4%	706.177,00
Jagdwert	4,5%	111.894,00
Bodenwert	67,1%	1.668.468,00

Summe	100%	2.486.539,00
-------	------	--------------

Der Anteil betrage daher je Ehepartner die Hälfte von 818.071,00 = ATS 409.035,50 (706.177,00 + 111.894,00 = 818.071,00).

Im Antrag auf Vorlage an die 2. Instanz führte HL begründend aus, dass der Einkommensteuerbescheid und die Berufungsvorentscheidung von unrichtigen Berechnungen ausgehen. Besonders die Annahme eines "Jagdwertes" sei in seinem Falle unrichtig, da es sich um mehrere kleine Parzellen handle. Laut Jagdgesetz würden solche Flächen als Einschlüsse der nächsten Eigenjagd ohnehin zugeschlagen, sodass es dem Käufer egal sein könne, ob diese Parzellen sein Eigentum seien oder nicht. Auch beim Bestandeswert finde er es unrichtig, die Daten eines anderen Steuerpflichtigen einfach auf ihn umzulegen. Er lege als Begründung ein Gutachten des Herrn Dipl. Ing. K bei.

In dem beigelegten Gutachten des Herrn Dipl. Ing. K wird ausgeführt, dass sich jenes Gutachten, welches das Finanzamt seiner Berufungsvorentscheidung zugrundegelegt habe, auf den Veräußerungserlös anderer Steuerpflichtiger (JCK) beziehe und nicht im Fall des HL herangezogen werden könne.

In seiner ersten Stellungnahme sei der für den Veräußerungserlös entfallende Bestandeswert ermittelt worden. Dabei seien keine wesentlichen Änderungen in der Ermittlung des Volumens vorgenommen worden, sehr wohl aber in den Erntekosten. Anschließend sei mit gesondertem Schreiben für beide Fälle, HL und CL sowie JCK ein Nachweis für übliche Holzerntekosten erbracht worden, der wesentlich von den ursprünglich angenommenen abweiche. Diese geänderten Holzerntekosten würden nunmehr in der Stellungnahme von Dipl. Ing. S berücksichtigt. Damit würden diese außer Zweifel stehen. Nunmehr werde zusätzlich ein Jagdwert unterstellt, der in Analogie zu JCK pauschal mit 4,5% vom Gesamtwert angenommen werde. Dabei müsse angefügt werden, dass es sich bei den veräußerten Flächen um mehrere Einzelparzellen handle, die auch keine einheitliche bejagbare Fläche ergeben würden. Daher könnten bloß die Einnahmen aus der Jagdverpachtung für eine allfällige Bewertung herangezogen werden. Die für HL und CL vorgenommene Aufteilung könne so nicht vorgenommen werden, weil der Anteil des Bestandeswertes am Gesamtwert ein anderer als bei JCK sei. Bei HL und CL – würde man die von Dipl. Ing. K bereits erstellte Zusammenstellung heranziehen, liege der Bestandeswert bei ATS 449.094,00.

Unterstelle man die Berechnung des steuerpflichtigen Jagdwertes gemäß Dipl. Ing. S – wie bei JCK – 220/0,04 Fläche im Fall HL und CL 14,38 ha ergäbe dies 79.090,00.

Daher ergäbe sich folgende Zusammenstellung der Ergebnisse:

Bestandeswert	449.094,00	18%
Jagdwert	79.090,00	3%
Bodenwert	1.958.355,00	79%
Summe	2.486.539,00	100%

Damit ergäbe sich ein Anteil der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 1998:

$449.094,00 + 79.090,00 = 528.184,00$ somit für HL und CL je 264.092,00.

Grundsätzlich müsse dabei noch angefügt werden, dass der Jagdwert auch als das 18 fache des Ertragswertes angesehen werden könne (ähnlich wie bei der Einheitsbewertung). Das ergäbe für den steuerpflichtigen Jagdwert: $220 \text{ mal } 18 \text{ mal } 14,38 = 56.944,00$ und damit folgende Aufstellung:

Bestandeswert	449.094,00	18%
Jagdwert	56.945,00	2%
Bodenwert	1.980.500,00	80%
Summe	2.486.539,00	100%

Damit ergäbe sich ein Anteil der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 1998:

$449.094,00 + 56.945,00 = 506.039,00$ somit für HL und CL je 253.019,00.

Der Waldbodenwert ergebe sich daher aus der Differenz Gesamtwert und Bestandeswert plus Jagdwert. Auf den Bodenwert könne daher nicht weiter eingegangen werden, die Berechnung des Wertes sei aber nachvollziehbar.

Nach Vorlage an die 2. Instanz ersuchte diese die Geschäftsabteilung 5 der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland um Stellungnahme zu den Gutachten des Dipl. Ing. K.

In seiner Stellungnahme führt das Amtsgutachten des Herrn Dipl. Ing S aus:

HL und CL hätten die Grundstücke Nr. 7/8, 7/12, 8/2, 10, 11/1, 13/8, 13/13 und 28/3 KG F im Gesamtausmaß von 146.255 m² an W veräußert. Die verkaufsgegenständlichen Parzellen seien im Beisein des Försters Ing. T als Vertreter des Käufers W begangen worden und es sei folgendes festgestellt worden. Bei den einzelnen Waldteilen handle es sich um zwei Waldteile, die nicht miteinander verbunden seien und die Figuration eines Rechteckes bzw. eines Vieleckes aufweisen würden. Die durchschnittliche Hangneigung betrage 53%. Die Parzelle liege in einer Seehöhe von 600 bis 800 m und sei mittels ausgebautem Forstweg erschlossen. Der Mischwald sei mit Fichten, Lärchen, Weißkiefern, Buchen sowie mit überalteten Schwarzkiefern bestockt. Vereinzelt seien alte Schälsschäden an der Fichte, mittlerer bis schlechter Kronenzustand und teils Totholzanteil bei Buche und Weißkiefer in VI und VI+ Altersklasse festgestellt worden.

Als Unterlagen sei folgendes verwendet worden.

Forstliche Hilfstafeln 1954 von Dipl. Ing. Dr. Rudolf Frauendorfer

Hilfstafeln für die Forsteinrichtung von Dipl. Ing. Dr. Julius Marschall

Waldbewertung von Wilhelm Mantel

Forsteinrichtung "Harras, Wirtschaftszeitraum 1994 bis 2003"

Operat 2000 bis 2009, Quellschutzforstbetriebe "Harras" von Dipl. Ing. Lepkowicz Peter

Alterswertfaktoren für die Waldbewertung, 2. Auflage von Univ. Prof. Dipl. Ing. Dr. Wolfgang Sagl

Holzmarktbericht der Präsidentenkonferenz der Landwirtschaftskammern im Holzkurier Nr. 39, 44 und 48 aus 1998 und Nr. 1 und 4 aus 1999

Grundpreiserhebungen bei der Bewertungsstelle des Finanzamtes (Kaufpreissammlung Landwirtschaft und Forstwirtschaft)

Bewertungskatalog der land- und forstwirtschaftlichen Ziviltechniker Österreichs.

Nach den Bewertungsgrundsätzen der Bundesingenieurkammer, herausgegeben in einem Bewertungskatalog im Dezember 1982, sei der Waldboden aus Vergleichswerten abzuleiten, der Bestandeswert könne mittels Alterswertfaktoren errechnet werden. Diese Vorgangsweise sei im gegenständlichen Fall gewählt worden.

Bestandeswert:

Der Bestandeswert sei mittels "Alterswertfaktoren für Waldbewertung", 2. Auflage 1984 von Prof. Dr. Wolfgang Sagl errechnet worden. Die erforderlichen Waldgrundzahlen hiezu, wie Holzartenanteile, Altersklassen und Bestockungsgrade würden der Waldaufnahme durch die Finanzverwaltung vom 9.11.2001 und dem Operat der Quellschutzforstbetriebe H entstammen.

Auf Grund der Erhebungen an Ort und Stelle seien anhand von Hilfstafeln und Ertragstafeln die Absolutertragsklasse der Baumarten unterstellt worden. Ebenso seien die Bestockungsgrade und Holzwerbungskosten (Schlägerung, Entlastung, Ausformung, Schlepper- bzw. Traktorbringung, soziale Lasten) kalkuliert worden. Schließlich seien auch die Kulturkosten, die Kosten der Begründung ohne weitere Pflegekosten), angenommen worden. Die Holzpreise würden aus dem Holzmarktbericht der Präsidentenkonferenz der Landwirtschaftskammern Österreichs, veröffentlicht im Holzkurier, stammen.

Waldbodenwert:

Nicht nur der Wald im ganzen, sondern auch der Boden sei keine Massenware mit festen Marktpreisen. Boden sei nicht vermehrbar, so dass stets ein nur beschränktes Angebot vorliege. Je kleiner die Fläche, desto größer der Kreis der Nachfragenden, was die Höhe des Bodenpreises wesentlich beeinflusse. Weiters gleiche fast kein Boden dem anderen. Der Verkehrswert des Waldbodens sei daher der Preis für Waldgrundstücke vergleichbarer Leistungsfähigkeit und Lage, der sich am Markt frei bilde. Da es nur relativ wenige Fälle von Waldbodenverkäufen gebe und die einzelnen Waldgrundstücke nach ihrem Gebrauchswert ebenso sehr differieren wie nach ihrer Lage, würden Waldbodenverkehrsstatistiken nur sehr unzureichend zur Verfügung stehen. Dazu komme, dass für Waldboden – da es sich um ein nichtvermehrbares Gut handle – in der Regel Vorzugspreise (aus der individuellen Zielsetzung und Zahlungskraft des Käufers) gezahlt würden. Im gegenständlichen Fall dürfe der werterhöhende Faktor, nämlich Trinkwasser – und Brauchwasserversorgung nicht außer acht gelassen werden. Das vielfach geübte Gleichsetzen des Bodenwertes mit der durchschnittlichen Bonität des Bestandes sei die einfachste Methode, die den langfristigen Ertrag recht gut widerspiegeln könne. Aus der Kaufpreissammlung würden sich für forstwirtschaftliche Flächen Preise von ATS 5,00 bis ATS 7,00 pro m² ergeben. Die großen Unterschiede seien durch Bodenzusammensetzung, Hangneigung, Verkehrslage, Aufschließung, Absatzverhältnisse etc. bedingt. Für die Lagerplätze und sonstigen unbestockten Forstbetriebsflächen im Ausmaß von 0,40 ha sei lediglich der Bodenwert anzusetzen.

Daher sei der Waldbodenwert unter Berücksichtigung der Verkehrslage mit ATS 9,50 je m² (Bodenwert ATS 6,50; Funktionswert [Quellschüttung, Wert der besonderen Vorliebe] ATS 3,00], somit für 146.255 m² mit ATS 1.389.422,00 anzusetzen.

Der forstliche Kammersekretär Dipl. Ing. K schreibe in seiner gutachtlichen Stellungnahme vom 16.8.2000. "Der Waldbodenwert ergibt sich aus der Differenz Gesamtwert und Bestandeswert plus Jagdwert. Auf den Bodenwert könne daher nicht weiter eingegangen werden, die Berechnung des Wertes ist aber jedenfalls nachvollziehbar." Dazu bemerkt Dipl. Ing. S, dass die Berechnung der Bodenpreisbildung des Dipl. Ing. K, nämlich

Gesamtwert abzüglich (Bestandeswert + Jagdwert) = Bodenwert

nicht zum Erfolg führen könne und auch den Bewertungsgrundsätzen (BWG/F-3-82; Grundsätze für die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes bei forstlichen Liegenschaften) der Ziviltechniker Österreichs widerspreche. Im Bewertungskatalog der land- und forstwirtschaftlichen Ziviltechniker Österreichs, herausgegeben im Dezember 1982, werde als Bewertungsgrundsatz zur Ermittlung des Waldbodenwertes folgendes dargelegt:

Der Waldboden müsse aus Waldvergleichswerten abgeleitet werden.

Die Problematik dabei sei, dass in den Vergleichswerten meist der Bestandeswert inbegriffen sei.

Eine weitere Möglichkeit für die Ermittlung des Waldbodenwertes sei die Erstellung einer Wertrelation zu landwirtschaftlich genutzten Grundstücken.

Für die landwirtschaftlichen Verkäufe, die als Vergleichswerte herangezogen würden, soll keine höhere Verwendungsmöglichkeit gegeben sein als die der landwirtschaftlichen Nutzung.

Als Anhalt könne gelten, dass der Waldbodenwert mittlerer Qualität etwa 1/3 des Wertes von ackerfähigem Boden betrage.

Dieser Schlüssel finde sich sinngemäß auch in den Ausführungen der "L B R" (Liegenschaftsbewertungsrichtlinien).

Eine weitere Möglichkeit sei die durchschnittliche Bonität der Hauptbaumart.

Diese Vorgangsweise sei im gegenständlichen Fall für die Ermittlung des Waldbodenwertes gewählt worden. Dazu wäre zu bemerken, dass vergleichbare Bodenpreise aus näher untersuchten, verkauften Forstbetrieben der nächsten Umgebung den angemessenen Bodenverkehrswert von ATS 9,50 bestätigen. Forstliche Kaufpreissammlungen würden jedoch fast ausschließlich Waldpreise, also Verkaufserlöse für Waldboden und Holzbestand enthalten. Deren

Auswertung könne daher nur zu Preisrahmen für Waldflächen (ohne Trennung in Boden- und Bestandeswertanteil) führen. Aus der Schwierigkeit, hinreichend vergleichbare forstliche Marktfälle zu finden, die den sogenannten unmittelbaren Preisvergleich ermöglichen und darüber hinaus eine Aufteilung in Boden- und Bestandeswertanteile erlauben würden, werde versucht, durch Annäherung an landwirtschaftliche Kauffälle, bei denen der Kaufpreis in den meisten Fällen nur dem Boden zuzuordnen sei, Hinweise auf die Höhe des zutreffenden forstlichen Bodenpreises zu erhalten ("mittelbarer Preisvergleich"). Dies könne durch Verhältniszahlen mit Festlegung von Übergangsbereichen zwischen einer bestimmten landwirtschaftlichen Bodenbonität und einem Waldboden einer bestimmten Ertragsklasse oder durch wertmäßige Gleichsetzung bestimmter Nutzungskategorien (z.B. Waldboden mittlerer Bonität mit geringwertigen landwirtschaftlichen Flächen) erfolgen. Auch Scheifele schlage ein Wertverhältnis von 1:2:3 für Wald, mittlere Wiesen und Acker vor. Aufgrund des Dargelegten seien folgende Verkäufe herangezogen worden:

Katastralgemeinde F/T:

Art	Fläche in m ²	Datum des Kaufvertrages	S/m ²
FW	36894	23.4.1998/6.5.1998	5,42
LN	4555	6.5.1998	5,49
FW	55381	6.4.1992	3,16
LN	3956	20.4.1993	10,00

Katastralgemeinde P

Art	Fläche in m ²	Datum des Kaufvertrages	S/m ²
FW	39542	1.2.1997	10,00
FW	34305	23.5.1997	6,00
FW	17246	21.3.1997/2.4.1997	8,70

Zusammenfassend werde darauf hingewiesen, dass der bereits angeführte Bodenwert in der Höhe von S 9,50 – wie bereits ausführlich dargelegt worden sei – angemessen sei, zumal der Sachverständige Dipl. Ing. K in seiner gutachtlichen Stellungnahme keinen einzigen Kaufpreis aufzeige, sondern von einem "Restwert" ausgegangen sei, der nicht den allgemein anerkannten Bewertungsgrundsätzen entspreche (Vgl. BWG/F-3-82).

Jagdwert

Zur eigenständigen Bewertung des Jagdrecht für die verkauften Grundstücke werde bemerkt, dass diese für den Erwerber sehr wohl kaufpreisbestimmend gewesen seien, weil das Jagdrecht infolge der Grundzusammenlegung (Arrondierung) ausgeübt werden könne. Das Jagdrecht sei grundsätzlich ein von Grund und Boden getrenntes Wirtschaftsgut, - auch wenn es ein Ausfluss des Eigentums am Grundstück sei, von diesem nicht getrennt werden könne und daher stets dem rechtlichen Schicksal des Eigentums an Grund und Boden folgen müsse – selbständig zu bewerten (VwGH). Auch bei einer fehlenden Eigenjagdbefugnis auf Grund der 14,62 ha werde eine entsprechende Bewertung zutreffend sein, wenn durch die Möglichkeit der Ausübung des Jagdrecht ein Einfluss auf den Kaufpreis gegeben sei. Es entspreche nämlich den Erfahrungen bzw. zeige der Liegenschaftsmarkt, dass in der Regel für Grundstücke ab einer Eigenjagdgröße bzw. Eigenjagdvergrößerung entsprechend höhere Preise erzielt würden. Im vorliegenden Fall ergebe sich somit ein steuerpflichtiger Jagdwert von $S 220/0.004 \times 14,6 \text{ ha} = S 80.300,00$.

Wirtschaftsgut "Forststraße"

Auf Grund des Kaufvertrages vom 23.11.1998 seien S 292.534,00 als Investitionsablässe für die Errichtung einer Forststraße bezahlt worden. Die Länge der Forststraße betrage 730 Meter. Im gegenständlichen Fall bleibe lediglich der nackte Grund und Boden außer Ansatz, nicht aber sonstige Wirtschaftsgüter, die bürgerlich-rechtlich als dessen Zubehör gelten. Ein Weg sei daher ein gesondert zu bewertendes Wirtschaftsgut. Wirtschaftsgüter, die einem Wertverzehr unterliegen, seien abnutzbar. Der Wertverzehr könne technisch, wirtschaftlich oder auch zeitlich bedingt sein. Da der gegenständliche Weg vor Jahrzehnten errichtet worden sei und keine Aufzeichnungen der Wegebaukosten vorhanden seien, könne man lediglich von einer derzeitigen Kostenschätzung ausgehen.

Unterstellung:

1. Unterbau			
-------------	--	--	--

	Erdbau	730 lfm x S 180,00/lfm	= S 131.400,00
	Felsbau	180 lfm x S 150,00/lfm	= S 27.000,00
2. Oberbau			
	Gräderung	730 lfm x S 15,00/lfm	= S 10.950,00
	Walzung	730 lfm x S 15,00/lfm	= S 10.950,00
	Begrünung	3.500 m ² x S 8,00/ m ²	= S 28.000,00

Summe Unterbau	S 158.400,00
Summe Oberbau	S 49.900,00
	S 208.300,00
+ 20% MWSt	S 41.660,00
Gesamtbausumme	S 249.960

Auf Grund der Gesamtlänge von 730 m ergebe sich ein Preis von S 342,00 pro lfm. Wenn sich die Substanz des Wirtschaftsgutes Forststraße abnutze, bewirke dies keinen Wertverzehr beim Weg, weil dieser Weg immer wieder erneuert werde, um seiner Funktion zu entsprechen. Schließlich seien die Wegehaltekosten, wenn sie auch nicht alljährlich anfallen würden, aus rechnerischen Vereinfachungsgründen der Abnutzung gegengerechnet worden, sodass die geschätzten Herstellungskosten in der Höhe von S 249.960,00 als fiktiver Restbuchwert zu unterstellen seien.

Für das Wirtschaftsgut "Forststraße" sei somit ein Betrag von S 42.574,00 (Investitionsablöse minus fiktiven Restbuchwert; S 292.534,00 – S 249.960,00) zu versteuern.

Altersklassenübersicht

Umtriebszeit 120 Jahre

Baumart	I	II	III	IV	V	VI+	Summe
Fichte							
Fläche (ha)	0,62	1,45	0,37	0,27		0,99	3,70
Ertr.Klasse	7,5	8,0	8,0	8,0		7,5	
Best.Grad	1,00	0,84	0,66	0,59		0,89	
Lärche							
Fläche (ha)						2,04	2,04
Ertr.Klasse						6,0	
Best.Grad						0,88	
W-Kiefer							
Fläche (ha)				0,40		0,32	0,72
Ertr.Klasse				4,5		5,0	
Best.Grad				0,92		0,90	
S-Kiefer							
Fläche (ha)				0,40		0,32	0,72
Ertr.Klasse				4,5		5,0	
Best.Grad				0,92		0,90	
Laubholz							
Fläche (ha)	0,21		0,24	0,19	1,76	3,44	5,84
Ertr.Klasse	4,5		4,5	4,5	4,5	4,5	
Best.Grad	1,00		0,64	0,59	0,92	0,88	

Sonstige Flächen (Weg)							0,40
Summe							14,62

Ableitung der Durchschnittspreise und Qualitätsziffern

(erntekostenfreie Durchschnittserlöse)

Ableitung der Durchschnittspreise in S je fm, mit Rinde geliefert

Fichte	50% Blochholz Mischpreis	S 800,00	S 400,00
	30% Faserholz	S 380,00	S 114,00
	20%Brennholz	S 280,00	S 56,00
			S 570,00
Lärche	50% Blochholz Mischpreis	S 830,00	S 415,00
	30% Faserholz	S 380,00	S 114,00
	20%Brennholz	S 280,00	S 56,00
			S 585,00
Weißkiefer	45% Blochholz Mischpreis	S 600,00	S 270,00
	35% Faserholz	S 380,00	S 133,00
	20%Brennholz	S 280,00	S 56,00
			S 459,00
Schwarzkiefer	45% Blochholz Mischpreis	S 580,00	s 261,00
	35% Faserholz	S 380,00	S 133,00
	20%Brennholz	S 280,00	S 56,00
			S 450,00

Laubholz	40% Blochholz C	S 830,00	S 332,00
	35% Industrieschwachholz	S 440,00	S 154,00
	25%Brennholz	S 400,00	S 100,00
			S 586,00

Holzwerbungskosten

Die durchschnittlichen Kosten würden für Schlägerung und Bringung S 350,00 für Nadelholz und S 370,00 für Laubholz pro Festmeter (fm) betragen.

Ermittlung der Qualitätsziffer

(erntekostenfreie Durchschnittserlöse)

Fichte	S 570,00	- S 350,00	S 220,00
Lärche	S 585,00	- S 350,00	S 235,00
Weißkiefer	S 459,00	- S 350,00	S 109,00
Schwarzkiefer	S 450,00	- S 350,00	S 100,00
Laubholz	S 586,00	-S 370,00	S 216,00

Berechnung des Abtriebswertes

Abtriebswert A 120 für Vollbestockung

Holzart	Ertragsklasse	Masse/ha (VfmD)	Ernteverlust	Masse/ha EFM D	ATS	A120 (gerundet)
Fichte	7,5	564	19%	456	S 220,00	S 100.000,00
Fichte	8,0	593	19%	480	S 220,00	S 105.000,00
Lärche	6,0	394	28%	283	S 235,00	S 66.000,00

W-Kiefer	4,5	336	26%	248	S 109,00	S 27.000,00
W-Kiefer	5,0	374	25%	280	S 109,00	S 30.000,00
S-Kiefer	4,5	315	26%	233	S 100,00	S 23.000,00
S-Kiefer	5,0	349	25%	261	S 100,00	S 26.000,00
Laubholz	4,5	389	23%	299	S 216,00	S 64.000,00

$$\text{Alterswert } W = A_w \times B_G \times f \times F_l$$

Gesamtwert = Abtriebswert im Alter 120 x Bestockungsgrad x Wertfaktor x Fläche

Holzart	Alter	Ertrags- klasse	A120	BG	Wert- faktor	Wert/ha Fläche	Fläche ha	Gesamtwert
Fichte	10	7,5	S 100.000,00	1,00	0,160	S 16.000,00	0,62	S 9.920,00
Fichte	30	8,0	S 105.000,00	0,84	0,271	S 23.902,00	1,45	S 34.657,00
Fichte	50	8,0	S 105.000,00	0,66	0,421	S 29.175,00	0,37	S 10.794,00
Fichte	70	8,0	S 105.000,00	0,59	0,601	S 37.231,00	0,27	S 10.052,00
Fichte	110	7,5	S 100.000,00	0,89	0,946	S 84.194,00	0,99	S 83.352,00
Lärche	110	6,0	S 66.000,00	0,88	0,937	S 54.420,00	2,04	S 111.016,00
W-Kiefer	90	4,5	S 27.000,00	0,92	0,838	S 20.815,00	0,80	S 16.652,00
W-Kiefer	110+	5,0	S 30.000,00	0,88	0,965	S 25.476,00	1,12	S 28.533,00
S-Kiefer	70	4,5	S 23.000,00	0,92	0,669	S 14.156,00	0,40	S 5.662,00
S-Kiefer	110+	5,0	S 26.000,00	0,90	0,965	S 22.581,00	0,32	S 7.225,00
Laubholz	10	4,5	S 64.000,00	1,00	0,133	S 8.512,00	0,21	S 1.787,00
Laubholz	50	4,5	S 64.000,00	0,64	0,419	S 17.162,00	0,24	S 4.118,00

Laubholz	70	4,5	S 64.000,00	0,59	0,597	S 22.542,00	0,19	S 4.282,00
Laubholz	90	4,5	S 64.000,00	0,92	0,803	S 47.280,00	1,76	S 83.212,00
Laubholz	110+	4,5	S 64.000,00	0,89	0,958	S 54.567,99	3,44	S 187.710,00
							Summe	S 598.972,00

Zusammenstellung der Ergebnisse und Ableitung des Aufteilungsschlüssels:

Bestandeswert	S	598.972,00	28,95%
Jagdwert	S	80.300,00	3,88%
Bodenwert	S	1.389.422,00	67,17%
Summe	S	2.068.694,00	100%

Zusammenfassung

In der gutachtlichen Stellungnahme vom 16.8.2000 verweise der Gutachter Dipl.Ing. K auf seine Stellungnahme vom 8.2.2000, in welcher der für den Veräußerungserlös entfallende Bestandeswert ermittelt worden sei. Die Berechnung des Bestandeswertes müsse insofern als unrichtig bewertet werden, als für die Buche (Laubholz) aufgrund eines Rechenfehlers bei der Ermittlung der Qualitätsziffer ein falscher erntefreier Durchschnittserlös errechnet worden sei. Dieser Fehler führe zu einem unrichtigen Abtriebswert, in weiterer Folge zu einem falschen Alterswertfaktor und schließlich zu einem zu niedrigen Bestandeswert für Buche (Laubholz). Auf den vom Sachverständigen Dipl. Ing. K errechneten Bestandeswert könne daher nicht näher eingegangen werden. Vom tatsächlich erzielten Verkaufspreis in der Höhe von ATS 2.486.539,00 würde ATS 292.534,00 als Investitionsablöse für die Errichtung einer Forststraße und der Restbetrag von ATS 2.194.005,00 auf die verkauften Waldgrundstücke entfallen.

Berechnung des Veräußerungsgewinnes

Bestandeswert und Jagdwert:	32,83% von	ATS 2.194.005,00	=	ATS 720.291,00
Wirtschaftsgut "Straße", Investitionsablöse:	ATS 292.534,00	- ATS 249.960,00	=	ATS 42.574,00

Die zu versteuernden Werte für HL und CL würden daher in Summe einen Betrag von ATS 762.865,00 ausmachen.

Das Amtsgutachten des Herrn Dipl. Ing. S wurde HL und CL zu einer allfälligen Gegenäußerung und Stellungnahme übermittelt, doch gaben HL und CL keine Stellungnahme ab.

Da HL und CL ohne weitere Stellungnahme das Amtsgutachten zur Kenntnis genommen haben, wurde HL durch die damals zuständige Sachbearbeiterin ersucht einer 2. Berufungsvorentscheidung auf Grundlage des Amtsgutachten zuzustimmen. Dazu gab HL weder seine Zustimmung noch seine Ablehnung bekannt.

Gemäß § 323 Abs. 10 BAO ist für die Entscheidung über die noch offene Berufung von HL seit 1. Jänner 2003 der unabhängige Finanzsenat zuständig.

Zur Wahrung des Parteienghörtens seitens der Amtspartei (Finanzamt) wurde das Amtsgutachten auch dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt. Das Finanzamt äußerte sich dahingehend, dass es gegen die Ermittlung des Veräußerungserlöses im Sinne der Stellungnahme des Dipl. Ing. S keinerlei Bedenken habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streitgegenständlich ist, wie hoch der Anteil des zu versteuernden Wertes bei Verkauf eines Waldgrundstückes ist.

Folgender Sachverhalt steht fest:

HL und CL beziehen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Am 5. November 1998 verkauften sie an den Wasserleitungsverband W Waldgrundstücke um einen Kaufpreis von ATS 2.486.539,00, wovon nach Angaben der Vertragsparteien ein Teilbetrag von ATS 2.194.005,00 auf die Grundstücke und der Restbetrag von ATS 292.534, als Investitionsablässe für die Errichtung einer Forststraße entfällt.

Die Aufteilung des Kaufpreises in den Wert für Grund und Boden, stehendes Holz und Jagdwert wurde seitens HL und CL anhand zweier Gutachten des forstlichen Kammersekretärs K und seitens des Finanzamtes anhand von Berechnungen in Anlehnung an Richtlinien sowie in Anlehnung eines Gutachtens zu einem Nachbargrundstück eines anderen Steuerpflichtigen ermittelt. Im Auftrag der damals zuständigen 2. Instanz wurde seitens der Geschäftsabteilung 5 der Finanzlandesdirektion ein weiteres detailliertes Gutachten erstellt.

Steuerrechtlich ist von folgenden Bestimmungen auszugehen:

Gemäß § 21 EStG 1988 in der für 1998 geltenden Fassung sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen, sowie Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Land- und Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.

Gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 sind Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen.

Da der Wert für den nackten Grund und Boden bei der Ermittlung der Einkünfte nicht anzusetzen ist, ist der Kaufpreis für die Waldgrundstücke in den Wert für Grund und Boden, der steuerlich nicht erfasst wird, sowie den zu versteuernden Wert aufzuteilen.

Der zu versteuernde Wert besteht aus dem stehenden Holz (Bestandeswert) zuzüglich des Wertes für das Jagdrecht (vgl. Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 2. Auflage, Seite 163 letzter Absatz und Seite 265 3. Absatz; Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz § 21 Anm. 80 und 179; EStR 2000 Rz 5169) sowie zuzüglich der stillen Reserve der Investitionen (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz § 21 Anm. 80). Die Erfassung des Jagdrechtes als zu versteuernder Wert folgt aus der Bewertung des Jagdrechtes als selbständig bewertbares Wirtschaftsgut (VwGH 16.11.1993, 90/14/0077; vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz § 21 Anm. 179). Das Jagdrecht ist einerseits bei vorhandener Eigenjagd ein selbständig bewertbares Wirtschaftsgut, aber auch bei fehlender Eigenjagdbefugnis ist der Jagdwert selbständig zu bewerten, wenn der Jagdwert ein wertrelevanter Faktor bei der Kaufpreisbildung war (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz § 21 Anm. 179; EStR 2000 Rz 5169).

Die Höhe dieser Werte ist eine Tatsachenfeststellung.

Die Tatsachenfeststellung obliegt der Behörde, die sich dazu fachkundiger Personen – zB. zur Erstellung eines Gutachtens - bedienen kann. Gemäß § 177 Abs 1 BAO sind für Gutachten der erforderlichen Art die öffentlich bestellten Sachverständigen beizuziehen. Das Gutachten eines Sachverständigen besteht in der fachmännischen Beurteilung von Tatsachen (VwGH 28.5.1998, 96/15/0220). Es muss einen Befund, also die Erhebung der Tatsachen nennen. Ein Gutachten, aus dem weder die zugrundegelegten Tatsachen erkennbar sind noch wie sie beschafft wurden, ist mit einem wesentlichen Mangel behaftet und als Beweismittel unbrauchbar (VwGH 28.5.1998, 96/15/0220). Die Gutachten unterliegen gemäß § 167 Abs. 2 BAO der

freien Beweiswürdigung durch die Behörden. Bei dieser Beweiswürdigung ist von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 17.02.1999, 97/14/0059).

Für die nun im Rahmen dieses Verfahren aufgrund des vorherrschenden Grundsatzes der freien Beweiswürdigung zu beurteilenden Gutachten und Stellungnahmen genügt es, jenes als erwiesen anzunehmen, welches gegenüber allen anderen Gutachten eine höhere Wahrscheinlichkeit für sich hat, dass der Sachverhalt erwiesen ist, und alle anderen Gutachten zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Die Berechnung des Finanzamtes, in denen es ein Gutachten zu einem anderen Waldgrundstück in einem anderen Steuerfall auf den streitgegenständlichen Sachverhalt im Verhältniswege ohne weitere Ermittlungen umlegte und die daraus gewonnen Werte auf den streitgegenständlichen Fall anwendete, entspricht nicht den oben genannten Kriterien der objektiven Sachverhaltsermittlung und ist daher nicht heranzuziehen.

Ausgehend von den oa Kriterien der steuerrechtlichen Würdigung, müssen aus den zu beurteilenden Gutachten jene Tatsachen festzustellen sein, die eine Aufteilung des Veräußerungserlöses in einen Wert für Grund und Boden und in einen Wert für stehendes Holz (Bestandeswert), Jagdwert und Investitionen ermöglicht.

Die einzelnen Werte sind nach der Verhältnismethode (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz § 21 Anm. 78ff und 176ff; Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 2. Auflage Seite 266 3. Absatz; EStR 2000 Rz 5082 ff) zu ermitteln.

HL gründet sein Berufungsbegehren auf 2 Gutachten des forstwirtschaftlichen Kammersekretärs K. In diesen Gutachten wurde zuerst nur der Wert für Grund und Boden und der Bestandeswert ermittelt. In einer weiteren Stellungnahme wurde zusätzlich ein Jagdwert angesetzt. Investitionen wurden nicht extra bewertet.

Hingegen werden im Amtsgutachten jene Werte, die steuerrechtlich zu beurteilen sind, wie Bestandeswert, Jagdwert, Investitionen und der Wert für den nackten Grund und Boden getrennt ermittelt.

Das Gutachten des Dipl. Ing. K beruht zum Teil auf denselben Bewertungsgrundsätzen wie das Gutachten des Dipl. Ing. S (siehe die Punkte Grundlagen bzw. verwendete Unterlagen in den einzelnen Gutachten). Doch hat das Gutachten des Dipl. Ing. S einen wesentlichen Punkt der Tatsachenfeststellung, den Augenschein vor Ort, für sich, der im Gutachten des Landwirt-

schaftskammersekretärs K nicht aufscheint. Gemäß der Einleitung des Gutachtens des Dipl. Ing. S wurden die verkaufsgegenständlichen Parzellen im Beisein des Försters T des Käufers W begangen und die relevanten Erhebungen durchgeführt. Eine Begehung vor Ort ist aus dem Gutachten des Dipl. Ing. K hingegen nicht ersichtlich. Nun sind aber gerade bei einer Bewertung eines Waldgrundstückes die tatsächlichen Verhältnisse, die Feststellungen vor Ort von wesentlicher Bedeutung, da Hangneigung, Lichtverhältnisse, Alter und Zustand der Bäume, Umwelteinflüsse etc. von Bedeutung sind und Auswirkungen auf den Bestandeswert haben. Es entsprechen daher die Feststellungen bezüglich des Baumbestandes und Zustandes des Waldgrundstückes im Gutachten von Dipl. Ing. S den tatsächlichen Verhältnissen, auch wenn beide Gutachten in der rechnerischen Bewertung größtenteils auf dieselben Hilfstabellen, Holzmarktberichte etc. zurückgegriffen haben, wie es für die Berechnung des Bestandeswert erforderlich ist (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz § 21 Anm 176f; EStR 2000 Rz 5085, 5162ff). Bei Ermittlung des Bestandeswertes gehen beide Gutachten nach den selben Alterswertfaktoren nach Sagl vor, doch differenziert das Gutachten von Dipl. Ing. S detaillierter in den Baumarten, da hier auch die Werte für die Lärche zusätzlich und nicht in einem mit den Werten für die Fichte ermittelt werden. Beide Gutachten gehen von denselben Holzwerbungskosten bzw. Holzerntekosten aus, sodass diese als richtig anzunehmen sind. Der Rechenfehler von Dipl. Ing. K bezüglich der Ermittlung der Qualitätsziffer zieht sich hingegen durch die ganze Berechnung des Bestandeswertes hindurch, sodass dies zusätzlich gegen die Richtigkeit des wahren Bestandeswertes des Gutachtens des Dipl. Ing. K spricht.

Wie Dipl. Ing. S in seinem Gutachten ausführt, ist der Wert des Waldbodens aus Vergleichswerten abzuleiten. Dies folgt den Grundsätzen der Bundesingenieurkammer. Richtlinien zur Erstellung von Gutachten, die von einer Kammer aus der Berufsgruppe der fachspezifischen Gutachter erlassen werden, haben auf Grund ihrer Eigenschaft als Vertreter der staatlich beideten Ziviltechniker objektiv die Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich. Somit werden zur Ermittlung des Gewinnes, des steuerpflichtigen und des nicht steuerpflichtigen Anteiles, die einzelnen Wirtschaftsgüter zunächst mit dem Verkehrswert bewertet und ist sodann der Wertanteil der steuerpflichtigen Verkehrswerte am Gesamtschätzwert festzustellen und die so gewonnene Wertrelation auf den tatsächlichen Verkaufserlös zu übertragen – Verhältnismethode – (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz, § 21 Anm. 78; Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 2. Auflage Seite 266 3. Absatz;). Der Vergleichswert für Ermittlung des Wertes für den Waldboden wurde nur im Gutachten von Dipl. Ing. S gewählt, nicht hingegen im Gutachten von Dipl. Ing. K. Dieser zog

vom Veräußerungserlös im ersten Gutachten nur den nach Alterswertfaktoren (der auf Grund eines Rechenfehlers auch falsch berechnet wurde) ermittelten Bestandeswert ab, sowie zusätzlich im zweiten Gutachten einen Aufteilungsschlüssel für die Jagd, bei dessen Berechnung ein Flächenausmaß von 14,38 ha ebenfalls nicht ganz exakt den tatsächlichen Verhältnissen entspricht, da bereits der Kaufvertrag von 14,6255 ha ausgeht, die Dipl. Ing. S richtigerweise zugrundelegt.

Richtigerweise wird das ermittelte Verhältnis der Vergleichswerte auf den tatsächlichen Veräußerungserlös nur im Gutachten von Dipl. Ing. S umgelegt (vgl die oa Literatur).

Ein Jagdwert wird im Gutachten von Dipl. Ing. S als in der Höhe des Veräußerungserlöses bestimmender Faktor beurteilt, weil das Jagdrecht infolge der Grundzusammenlegung ausgeübt werden kann. Da aufgrund der Grundzusammenlegung die Jagdausübung möglich ist, ist der werterhöhende Faktor des Jagdwertes im Sinne der obigen Ausführungen anzusetzen. Die Höhe ergibt sich einerseits aus dem schlüssigen und unwidersprochenen Gutachten des Dipl. Ing. S, andererseits wird die Art der Ermittlung des Jagdwertes auch in der Stellungnahme des Dipl. Ing. K als eine von zwei möglichen Ermittlungsarten genannt. Dipl. Ing. K begründet auch keine Bevorzugung einer Variante. Da beide Sachverständige dieselbe Art der Berechnung des Jagdwertes als richtig erachten und das Gutachten von Dipl. Ing. S in der Gesamtheit in sich schlüssiger und detaillierter ist, ist die Berechnungsmethode zur Ermittlung des Jagdwertes im Sinne des Gutachtens von Dipl. Ing. S anzuwenden.

Die Investitionsablöse für die selbst hergestellte Forststraße, die wie oben ausgeführt ebenfalls nicht zu Grund und Boden zählt, ist steuerlich zu erfassen (vgl Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz, § 21 Anm. 80; EStR 2000 Rz 5089). Da nur jener Betrag der Investitionsablöse, der den Buchwert übersteigt, steuerpflichtig ist, ist ein Buchwert zu ermitteln, der bei selbsthergestellten Wirtschaftsgütern von den Herstellungskosten abzuleiten ist (vgl Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz, § 21 Anm. 81; EStR 2000 Rz 5095). Da keine Aufzeichnungen über die Herstellungskosten der Forststraße vorliegen, sind diese zu schätzen. Eine Schätzung dieser Herstellungskosten wurde nur im Gutachten des Dipl. Ing. S durchgeführt. Zu dieser Berechnung wurde seitens HL und CL keine Stellungnahme abgegeben. Der schlüssigen Berechnung ist daher durchaus zu folgen.

Aus all den angeführten Gründen ist erwiesen, dass das Gutachten des Dipl. Ing. S den Tatsachen entspricht und das Gutachten von Dipl. Ing. K viel weniger den Tatsachen entsprechend ist.

Es sind daher die steuerpflichtigen und die nicht steuerpflichtigen Wertanteile anhand dieses Amtsgutachten des Dipl. Ing. S festzustellen.

Der zu versteuernde Wertanteil ist daher:

Bestandeswert und Jagdwert:	32,83% von	ATS 2.194.005,00	=	ATS 720.291,00
Wirtschaftsgut "Straße", Investitionsablöse:	ATS 292.534,00	- ATS 249.960,00	=	ATS 42.574,00
Summe				ATS 762.865,00

Da HL und CL die Gesamteinkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft BGBl II 1997/430 in der für das Jahr 1998 geltenden Fassung ermitteln, ermitteln sich die Gesamteinkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wie folgt:

Kennziffern laut Erklärung und Kennziffern neu	1998
510	175.000,00
Einheitswert des Forstes	- 98.699,00
Maßgebender Einheitswert für den Grundbetrag	76.301,00
27% des Grundbetrages	20.601,00
516	19.740,00
517 Einkünfte aus Waldverkäufen neu	762.865,00
526 (Zwischensumme 1 neu)	803.206,00
529	-9.000,00
532	-59.026,00
534 (Zwischensumme 2 neu)	-68.026,00
Summe Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft neu (Zwischensumme 1 neu abzüglich Zwischensumme 2 neu) in ATS	735.180,00
Summe Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft neu (Zwischensumme 1 neu abzüglich Zwischensumme 2 neu) in Euro	53.427,61

Die Anteile am Gesamtbetrag der Einkünfte betragen je zur Hälfte für

HL	ATS 367.590,00	€ 26.713,81
CL	ATS 367.590,00	€ 26.713,81

Beilage: 1 Berechnungsblatt in ATS

1 Berechnungsblatt in Euro

Wien, 6. August 2003