



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0339-K/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K. und der RG, AdresseX, vom 17. Mai 2010 gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 29. April 2010 betreffend Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, KG 1. (EW-AZ 2, Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2007) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 29. April 2010 führte das Finanzamt für den im Spruch genannten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb eine Wertfortschreibung durch und stellte den Einheitswert zum 1. Jänner 2007 mit € 14.300,00 fest. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich gewesen sei, weil durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen bescheidmäßig festgestellt wurde und die maßgeblichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen bei der Ermittlung des Hektarsatzes zu Grunde zu legen waren. Zur Berechnung des Einheitswertes enthält der Bescheid folgende Angaben:

landwirtsch. genutzte Flächen	12,3198 ha	x	1.062,3234	=	13.087,6130
forstwirtsch. genutzte Flächen	5,7703 ha	x	212,2047	=	1.224,4847
Gesamtgröße	18,0901 ha				14.312,0977

Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)

14.300

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurden unterstellt:

Bodenklimazahl			58,3
Abschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen	10,4 %		
Abschlag für Betriebsgröße	10,0 %		
	20,4 %	=	-11,893
daher Betriebszahl (mindestens 1,0 – höchstens 100,0)			46,406

Der Hektarsatz für die Betriebszahl 100 beträgt gemäß [BGBI. Nr. 649/1987](#) 2.289,1943 Euro, daher Hektarsatz: $2.289,1943 \times 46,406/100 = 1.062,3235$.

Dagegen erhoben K. und RG Berufung und führten aus, dass die durch die Bodenschätzung festgestellten Ertragsbedingungen nicht gerechtfertigt seien, da große Teile des Bodens aus ziegelförmigen Tonböden bestehen, die schwer zu bearbeiten seien. Der Ertragswert sei bis jetzt schon überhöht bewertet gewesen.

In der Stellungnahme der Bodenschätzung vom 2. September 2010 wurde ausgeführt, dass die natürlichen Ertragsverhältnisse, wie Klimatische-, Wasser-, Gelände- und Bodenverhältnisse im abgeschlossenen und rechtskräftigen Bodenschätzungsverfahren festgestellt worden seien.

Das Finanzamt wies die Berufung nach [§ 276 BAO](#) am 16. September 2010 als unbegründet ab. Begründet wurde die Berufung damit, dass die beeinspruchten natürlichen Ertragsbedingungen im Zuge des abgeschlossenen und bereits rechtskräftigen Bodenschätzungsverfahren festgestellt worden seien und nach [§ 252 BAO](#) im gegenständlichen Einheitswertverfahren nicht mehr angefochten werden könnten.

Mit Schreiben vom 17. November 2010 beriefen die Bw. gegen die Abweisung der Berufung vorentscheidung und führten aus, dass die Bodenschätzung nicht den natürlichen Bedingungen entspräche. Große Teile schwerster Tonböden seien außer Acht gelassen worden und Flächen seien als (A.: nicht leserlich, vermutlich:) benachteiligtes Gebiet EU eingestuft worden.

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 der genannten Gesetzesstelle 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.

Gemäß [§ 32 Abs. 3 BewG 1955](#) sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit insbesondere zu berücksichtigen:

1. Die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970](#), BGBl. Nr. 233 (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse);
2. die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:
 - a) äußere Verkehrslage (Lage des Hofes im Hinblick auf die Vermarktung der Erzeugnisse und die Versorgung mit Betriebsmitteln; Verhältnisse des Arbeitsmarktes)
 - b) innere Verkehrslage (Lage bzw. Entfernung der Betriebsflächen zum Hof),
 - c) Betriebsgröße

Gemäß [§ 34 Abs. 1 BewG 1955](#) wird für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des [§ 32 Abs. 3 Z 1 BewG 1955](#) aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken. Die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dieses Hauptvergleichsbetriebes sind vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat durch Verordnung rechtsverbindlich festzustellen und im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" kundzumachen. Die Bodenklimazahl ([§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970](#), BGBl. Nr. 233) dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

Gemäß [§ 34 Abs. 2 BewG 1955](#) stellt das Bundesministerium für Finanzen für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) nach Beratung im Bewertungsbeirat mit rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetrieb stehen, um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des

Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern und Grundlagen durch feststehende Ausgangspunkte zu schaffen.

Diese Feststellungen sind im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" kundzumachen.

Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes (Bundesländer) so auszuwählen, dass die Vergleichsbetriebe für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben diese einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben.

Gemäß [§ 34 Abs. 3 BewG 1955](#) wird das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb im Sinne des Abs. 1 jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Betriebszahl). Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

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 31.500,00 und wurde durch das Euro-Steuerumstellungsgesetz 2001 (BGBl. I Nr. 59/2001) 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/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/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 ortsübliche Verhältnisse unterstellt. Die natürlichen Ertragsbedingungen, welche im Zuge der Bodenschätzung ermittelt werden, kommen in der Bodenklimatezahl zum Ausdruck. Die Bodenklimatezahl ist das rechtskräftige Ergebnis der Bodenschätzung und kann somit nicht mehr Gegenstand des Berufungsverfahrens sein.

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

Gemäß [§ 40 BewG 1955](#) gelten für die Abschläge und Zuschlüsse am Vergleichswert die folgenden Vorschriften:

1. Abschläge oder Zuschlüsse sind nur zu machen, wenn
 - a) die tatsächlichen Verhältnisse der im § 36 Abs. 2 bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Betriebszahl oder bei der Ermittlung des Hektarsatzes unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und außerdem
 - b) die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt ...
2. für die Bemessung der Abschläge und Zuschlüsse ist von dem Unterschiedsbetrag auszugehen zwischen dem Ertrag, der beim Vorliegen der regelmäßigen Verhältnisse zu erzielen wäre und dem Ertrag, den der landwirtschaftliche Betrieb in seinem tatsächlichen Zustand nachhaltig erzielen kann. Der Unterschiedsbetrag ist mit 18 zu vervielfachen.

Die Feststellung der Ertragsfähigkeit aufgrund der natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse)

erfolgt durch die Bodenschätzung, welche auch die Untersuchung des Bodens auf seine Beschaffenheit umfasst. Dies ist in [§ 1 Abs. 1 und 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970](#) festgelegt.

Nach [§ 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970](#) sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid im Sinne des [§ 185 BAO](#), dessen Bekanntgabe mit dem Ablauf des letzten Tages der einmonatigen Auflegungsfrist (Abs. 3) als erfolgt gilt.

Daraus folgt, dass jeder Einheitswertbescheid über eine wirtschaftliche Einheit des landwirtschaftlichen Vermögens, soweit darin die natürlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt sind, Elemente in sich trägt, die in einem anderen Bescheid, nämlich einem Feststellungsbescheid, gesondert festgestellt worden sind. Gemäß [§ 192 BAO](#) werden die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide (eben z.B. Einheitswertbescheide) von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt.

Gemäß [§ 252 Abs. 1 BAO](#) kann ein derartiger Bescheid (wie eben ein Einheitswertbescheid einen landwirtschaftlichen Betrieb betreffend) nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in dem zugrunde liegenden Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen - insbesondere die seinerzeit zur Einsicht aufgelegten und in Rechtskraft erwachsenen Bodenschätzungsergebnisse - unzutreffend seien. Dies hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 19.2.1979, 2176/76, zum Ausdruck gebracht, indem er feststellte, dass ein Einheitswertbescheid, dem die Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde gelegt werden, insoweit nicht mit der Begründung angefochten werden könne, dass die Bodenschätzungsergebnisse unrichtig festgestellt worden seien. Diese Bindungswirkung besteht auch für die auf Grund einer Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse gemäß [§ 2 Bodenschätzungsgesetz 1970](#) neu festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung in Ansehung von Wertfortschreibungsbescheiden (vgl. dazu [§ 193 BAO](#)).

Einwendungen, dass die Ergebnisse der Bodenschätzung nicht zutreffend seien, wären in einer Berufung gegen die Schätzungsergebnisse vorzubringen gewesen, welche mittlerweile aber schon in Rechtskraft erwachsen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht aufgrund des nachstehenden Sachverhaltes als erwiesen an:

- Die Öffentliche Bekanntmachung hinsichtlich der Überprüfung der Ergebnisse der Bodenschätzung erfolgte vom 25. März 2005 (Anschlag) bis 16. Juni 2005 (Abnahme).

- Die Vorbesprechung erfolgte im Gasthaus "Abc" in St. Andrä, am 14. April 2005.
- Die Öffentliche Bekanntmachung über die Auflegung der Ergebnisse der Bodenschätzung zur allgemeinen Einsichtnahme war vom 20. Februar 2006 bis 20. März 2006 im Sitzungssaal der Stadtgemeinde St. Andrä i.L. Die Öffentliche Bekanntmachung enthielt den Hinweis, dass gegen die festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung bis 20. April 2006 Berufung eingebracht werden kann.
- Die Bodenschätzungsergebnisse der KG X erwuchsen am 14. September 2006 in Rechtskraft.

Wie bereits vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, liegen dem angefochtenen Einheitswertbescheid die zur Einsicht aufgelegten und rechtskräftigen Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung zugrunde. Für den berufsgegenständlichen landwirtschaftlichen Betrieb bedeutet dies gegenüber der vorangehenden Schätzung eine Erhöhung der Bodenklimazahl von 51,3 auf 58,3. Das Finanzamt ist an die Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung gebunden und hat, wenn die Wertfortschreibungsgrenzen des § 21 Abs. 1 lit. a BewG erreicht werden, für alle in Frage kommenden landwirtschaftlichen Betriebe zum nächsten 1. Jänner eines Jahres (im Wege der Wertfortschreibung) einen neuen Einheitswertbescheid zu erlassen. So erfolgte dies auch im Streitfall. Hinsichtlich des Ansatzes der Bodenklimazahl besteht bei Berechnung des Einheitswertes sowohl für das Finanzamt, den Unabhängigen Finanzsenat als auch für die Bw. eine Bindung an die rechtskräftigen Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung. Den Vorbringen der Bw., wonach die Bodenschätzung nicht den natürlichen Bedingungen Rechnung getragen habe und die Flächen als benachteiligtes Gebiet eingestuft worden seien, kann nicht gefolgt werden. Hinsichtlich des Abschlages für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sowie des Abschlages für die Betriebsgröße erfolgte keine Änderung im Vergleich zum Vorbescheid.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. September 2013