



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Günter Novak-Kaiser, 8850 Murau, Anna-Neumann-Straße 5, vom 31. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg vom 18. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 Einkünfte aus Waldverkäufen in Höhe von 43.540 Euro. Dieser Berechnung liegt ein Bewertungsgutachten der Bezirkskammer für Land- und Forstwirtschaft zugrunde.

Nach einer Besprechung mit dem Gutachter nahm das Finanzamt Korrekturen zum Eigenjagdwert vor. Begründend wurde diesbezüglich ausgeführt, dass aufgrund der Erfahrung der Behörde und unter Würdigung der wildökologischen Raumplanung der Jagdpachtpreis/ha von 12 Euro auf 17 Euro anzuheben sei. Der steuerliche Wertbegriff als selbständig bewertbares Wirtschaftsgut umfasse auch ideelle Wertkomponenten wie Naturgenuss in

Eigentümerstellung, jagdliches Ausgehrecht und Aneignungsrecht etc. Diese Bewertungselemente habe der Gutachter nicht in Wert gestellt – vielmehr wurde dem gemeindejagdlichen „Sozialtarif“ (Gemeindepachtzins) zu sehr Bedeutung beigemessen.

Daraus ergebe sich folgende Zusammenstellung der Verkehrswerte :

	lt. Gutachter	lt. AmtsSV
Bodenwert	164.386,52	164.386,52
Bestandswert	95.125,87	95.125,87=21,06%
Alpe, Sonstiges	142.631,18	142.631,18
Eigenjagdwert	34.889,31	49.426,52=10,95%
	437.032,88	451.570,09

Umgelegt auf den Verkaufspreis iHv 200.000 Euro betrage der steuerliche Veräußerungserlös 64.020 Euro (=32,01%).

Der Veräußerungserlös von 64.020,00 Euro werde um den anteiligen Einheitswert von 1.015 Euro (=70% v. Forst EW: € 1.450) vermindert und ergebe so einen Veräußerungsgewinn von 63.005 Euro.

Den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 begründete das Finanzamt wie folgt:

„Bei der Veräußerung von land- und forstwirtschaftlichen Liegenschaften sind sämtliche wertbeeinflussenden Faktoren im Wege der Einkommensteuerveranlagung zu erfassen (z.B. Rechte). Als steuerlicher Abzugsposten (Anschaffungskosten) wird der anteilige land- und forstwirtschaftliche Einheitswert (Wertverhältnisse zur Hauptfeststellung zum 1.1.1989) per 1.1.2006 berücksichtigt.“

Dagegen wandte sich der anwaltlich vertretene Bw. mit dem Rechtsmittel der Berufung und brachte in seinem Schriftsatz Folgendes vor:

„Tatsächlich wird nur für stehendes Holz eine Einkommensteuer zu bezahlen sein. Übersteigt jedoch der verlangte Betrag bei weitem den Wert des stehenden Holzes. Laut Schätzungsgutachten der Bezirkskammer vom 11.1.2005 (die gesamte Transaktion wurde ein Jahr später durchgeführt) muss man davon ausgehen, dass hier zwischen Wirtschaftswald und Schutzwald nicht nur unterschieden sondern auch seine Berücksichtigung finden muss, sodass hier die Schlägerung an Festmetern von einem Gesamtwald von 57,3556 ha nur zur

Einkommenssteuerbescheidberechnung herangezogen werden kann unter Berücksichtigung des Schutzwaldes.

Es sei hier nur erwähnt, dass aufgrund der Bezirkskammer der Land- und Forstwirtschaft Murau das Ausmaß als Schutzwald außer Ertrag ausgeschiedenen Waldflächen 36,34 ha betrifft und dieser überhaupt nicht geschlägert werden darf."

Gegenständlichenfalls habe auch der vom Bezirksgericht bestellte Gutachter eine deutliche Verschlechterung fest gestellt. „Die Waldverkäufe im Bezirk Murau in den Jahren 2004 und im ersten Halbjahr 2005 haben einen Durchschnittspreis von € 0,67/m² erzielt. Im gleichen Zeitraum wurde für Rundholzleitsortiment Fichte A/B/C, 2b , zu einem Preisrückgang auf € 70,00 und bei Faserholz auf € 26,00 erzielt worden. Geht man nun davon aus, dass laut gegenständlicher Schätzung des Bestandwertes nur jene Stämme zu erfassen sind, welche nach Abzug der auf € 31,00 pro Festmeter geschätzten Schlägerung- und Bringungskosten einen positiven Erlös erwarten lässt, so ergibt das eine weit weit geringeren Erlös als seitens der Finanzbehörde angenommen wurde."

In der in der Folge ergangenen Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung mit nachstehender Begründung ab:

„Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinnes im Zusammenhang mit Waldgrundstücken sind nach der Verhältnismethode die einzelnen Wirtschaftsgüter zunächst mit den Verkehrswerten zu bewerten und sodann der Wertanteil der steuerpflichtigen Verkehrswerte am Gesamtwert festzustellen. Die so gewonnene Wertrelation ist auf den tatsächlichen Verkaufserlös zu übertragen. Dabei ist ein objektiver Maßstab zu Grunde zu legen. Subjektive Beweggründe des Erwerbers sind dabei nicht zu berücksichtigen.

Im gegenständlichen Fall wurde entsprechend der Verhältnismethode für den Bestandwert und den Eigenjagdwert ein Prozentsatz von 32,01% ermittelt. Der Veräußerungsgewinn errechnet sich daher mit 32,01% vom Veräußerungserlös abzüglich des anteiligen Forst-Einheitswertes."

Dagegen richtete sich der Bw. mit seinem Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs.1 EStG 1988 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 in 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 in den – steuerlich nicht zu erfassenden - Wert für Grund und Boden und den zu versteuernden Wert aufzuteilen. Gegenständlichenfalls besteht der zu versteuernde Wert aus Bestandeswert und Eigenjagdwert.

Im vorliegenden Fall hat der Berufungswerber mit Kaufvertrag vom 7. Februar 2006 einen Waldanteil (35%) um 200.000 Euro verkauft.

Für die Berechnung des Veräußerungsgewinnes hat der Bw. selbst ein Gutachten in Auftrag gegeben. In diesem wurden die Verkehrswerte für Bodenwert, Bestandeswert, Alpe, Sonstiges und Eigenjagd ermittelt und anteilig auf den Verkaufspreis übertragen. Eine Vorgangsweise, die unbestritten ist und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entspricht. Das Finanzamt folgte im Wesentlichen diesen Berechnungen, die schlüssig sind und nachvollziehbar begründet wurden. Die Abweichungen betreffen nur den Teilbereich Eigenjagdwert. Diesfalls nahm das Finanzamt eine Erhöhung des Jagdpachtpreises/ha von 12 Euro auf 17 Euro vor. Eine Erhöhung, die der Unabhängige Finanzsenat jedoch nicht für gerechtfertigt hält:

Vom Gutachter wurde ausgeführt, dass in der gegenständlichen Jagdwirtschaft im Durchschnitt 0,4 Stück Rotwild, 1,2 Stück Rehwild, 1,6 Stück Gamswild und 0,8 Stück Birkwild jährlich erlegt werden. Auch gebe es im Revier aufgrund seiner Größe Rotwild nur als Wechselwild. Besonders in den Sommermonaten seien die Störungen durch den Tourismus sehr stark. Einzig beim Birk- und Gamswild sei eine beinahe 100 prozentige Erfüllung der freigegebenen Abschüsse gegeben, was auch ein Hinweis für die Beunruhigung des Reviers in den Sommermonaten sei. Weiters gebe es keine Zufahrt zur Liegenschaft bzw. sei diese zum Bewertungsstichtag auch zu Fuß für die Jagdausübung nicht erreichbar gewesen, da um keinen Jägernotweg angesucht worden sei.

Diesen Feststellungen hat die Abgabenbehörde erster Instanz nicht widersprochen. Bei der somit festgestellten geringen jagdlichen Attraktivität dieses Reviers hält der Unabhängige Finanzsenat den im Gutachten angenommenen Jagdpachtpreis von 12 Euro für angemessen. Das ergibt einen Eigenjagdwert von 34.889,31 Euro.

Die Ausführungen des Bw. in seiner Berufung zum Schutzwald und den Schlägerungskosten gehen jedoch aus folgenden Gründen ins Leere:

Wie aus dem vom Bw. vorgelegten Gutachten ersichtlich ist, wurde ein Schutzwald außer Ertrag nicht nur wie in der Berufung begehrt von 36,34 ha, sondern von 37,34 ha dem Bodenwert hinzugerechnet.

Weiters führt der Bw. geschätzte Schlägerungskosten von 31 Euro pro Festmeter in seiner Berufung an. Dem muss entgegnet werden, dass in dem von ihm beigebrachten Gutachten ein noch höherer Betrag, nämlich 35 Euro beim Wirtschaftswald und 36 Euro beim Schutzwald in Ertrag berücksichtigt worden sind. Diese gewinnmindernden Werte hat das Finanzamt in der Folge unverändert übernommen. Auch der Unabhängige Finanzsenat sieht keine Veranlassung, diese vom Gutachter angesetzten Werte, an deren Richtigkeit in Anbetracht der Beschreibung dieser Waldflächen am Beginn des Gutachtens keine Zweifel bestehen, zu ändern.

Daraus folgt, dass in Übereinstimmung mit dem Bw., von nachstehenden Verkehrswerten auszugehen ist.

Bodenwert	164.386,52=37,61%
Bestandeswert	95.125,87=21,77%
Alpe, sonstiges	142.631,18=32,64%
Eigenjagdwert	34.889,31= 7,98%

Der Bestandeswert beträgt somit umgelegt auf den Verkaufserlös 43.540 Euro.

Vom Bw. wurde offensichtlich nur dieser Betrag als steuerlich relevant angenommen, weshalb er ihn in seiner Einkommensteuererklärung 2006 als „Einkünfte aus Waldverkäufe“ ausgewiesen hat.

Davon können jedoch 5% als fiktive Anschaffungskosten abgezogen werden. Der Veräußerungsgewinn für den Bestandeswert beträgt somit 41.363 Euro. Der ebenfalls steuerpflichtige Jagdwert (7,98%) beträgt umgelegt auf den Verkaufserlös 15.960 Euro. Der Veräußerungsgewinn für den verkauften Anteil von 35% setzt sich aus dem Bestandeswert (41.363 Euro) und dem Jagdwert (15.960 Euro) zusammen und beträgt folglich 57.323 Euro.

Bei der vorliegenden Sach- und Rechtslage war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 26. April 2011