

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R
in der Beschwerdesache bf, Adr1,
vertreten durch Stb, Adr2,
gegen den Einkommensteuerbescheid des FA A vom 25.06.2013 für das Jahr 2007 zu
Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2007 mit Euro 7.819,00 festgesetzt,
bisher war vorgeschrieben Euro 9.021,28.

Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der Abgabe ist dem beigeschlossenen
Berechnungsblatt zu entnehmen.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A) Sachverhalt

1.) Der Beschwerdeführer (im Folgenden kurz Bf.) schloss am 18.04.2007 mit der AGasGmbH einen Servitutsvertrag, auf Basis dessen er sich laut Artikel II. u.a. zur Duldung der Errichtung, Instandhaltung, Erneuerung etc. ... einer Gasleitung auf den im genannten Vertrag angeführten Grundstücken (reine Ackerflächen) innerhalb eines im Lageplan festgelegten Servitutsstreifens verpflichtete.

Laut Punkt VII des Vertrages sind die in Art. I vereinbarten einmaligen Vergütungen (Servitutsentgelt und Vergütung für Bodenwertminderung), abzüglich einer vorläufigen Anzahlung und eines darauf anrechenbaren Optionsentgeltes samt 5% Zinsen von dem so ermittelten Restbetrag und zwar vom Tag der Überweisung der vorläufigen Anzahlung bis zum Tag der Überweisung des Restbetrages zuzüglich gesetzlicher Mehrwertsteuer zur

Zahlung fällig, sobald alle Unterschriften auf dem Vertragsoriginal vor dem Notar geleistet und beglaubigt wurden.

Sämtliche Servitutsrechte wurden auf unbestimmte Zeit eingeräumt (Artikel XIV.).

Bei Ermittlung des Entschädigungsbetrages erfolgte für die betroffenen Ackerflächen seitens des von der AGasGmbH beauftragten Sachverständigen folgender Ansatz:

	in Euro	in Prozenten
Servitutsentgelt	1.635,20	4,45 %
Bodenwertminderung	16.965,20	46,2 %
Sonstige Entschädigung	18.127,90	49,35 %
Gesamt	36.728,30	

2.) Das Finanzamt erließ am 25.06.2013 den **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007** und begründete:

Laut Servitutsvertrag vom 18. April 2007 haben Sie von der OMV einen Betrag von 36.728,30 Euro erhalten.

Da diese Entschädigungszahlung in der von Ihnen elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung (E1c) nicht enthalten ist, erfolgt eine entsprechende Erhöhung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

<i>Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft lt. Erklärung</i>	<i>2.957,97</i>
<i>minus erklärte Leitungsentschädigung (nicht nachvollziehbar)</i>	<i>-2.667,28</i>
<i>plus Einnahmen aus Servitutsvertrag vom 18.4.2007 (36.728,30 – 4.500 Euro)</i>	<i>32.228,30</i>
<i>= Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft</i>	<i>32.518,99</i>

Da Sie kein Sachverständigengutachten über die Höhe der Bodenwertminderung vorgelegt haben, wurde diese mit 4.500 Euro (siehe Rz 5174 Einkommensteuerrichtlinien 2000) berücksichtigt.

Ausdrücklich wird darauf hingewiesen, dass der Servitutsvertrag vom 18. April 2007 ein Sachverständigengutachten nicht zu ersetzen vermag.

Da die betroffenen Liegenschaften laut Grundbuchsauszug bereits mit gleichartigen Dienstbarkeiten belastet waren, führt die Einräumung einer weiteren Servitut nur mehr in eingeschränktem Ausmaß zu einer weiteren Bodenwertminderung (vgl. VwGH vom 7.7.2011, 2008/15/0142 sowie vom 29.7.2010, 2006/15/0317).

3.) In der fristgerecht erhobenen **Berufung vom 30.07.2013** führte die steuerliche Vertreterin im Wesentlichen ins Treffen, dass im Jahr 2007 laut Abrechnung vom 15. Juni 2007 von der AGasGmbH ein Betrag von 22.095,45 überwiesen wurde und legte dar:

Der Betrag ergibt sich aus:

<i>Restentschädigung</i>	<i>18.154,85</i>
<i>12 % USt</i>	<i>2.178,58</i>
<i>Zinsen</i>	<i>1.573,23</i>
<i>Überweisungsbetrag</i>	<i>22.095,45</i>

Die ursprüngliche Summe laut Servitutsvertrag gliedert sich laut AGasGmbH wie folgt:

<i>Servitusentgelt</i>	<i>1.635,20</i>
<i>Bodenwertminderung</i>	<i>16.965,20</i>
<i>Sonstige Entschädigung</i>	<i>18.127,90</i>
	<i>36.728,30</i>

Die Beträge sind im Detail den einzelnen Grundstücksnummern zugeordnet.

Die Aufstellung haben Sie als Kopie bereits erhalten.

Nachdem diese exakte Zuordnung der Bodenwertminderung auf die einzelnen Grundstücke von der AGasGmbH vorgenommen wurde, entspricht dies einem Gutachten.

.....

4.) Mittels **Berufungsvorentscheidung vom 09.08.2013** wurde der seinerzeitigen Berufung (nunmehr Beschwerde) teilweise stattgegeben und wie folgt ausgeführt:

Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 25.6.2013 wurden die Einnahmen aus dem Servitutsvertrag mit der OMV vom 18.4.2007 (TAG Loop II) mit 32.518199 Euro (36.728,30 - 4.500 Euro) berücksichtigt.

Da Ihnen im Jahr 2007 allerdings nur 22.095,45 zugeflossen sind, werden die Einnahmen aus dem Servitutsvertrag auf 22.095,45 Euro reduziert und die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit 22.386,14 Euro angesetzt.

Von der OMV wurde mit sämtlichen Grundstückseigentümern in Kärnten, die von der TAG Loop II betroffen waren, eine Bodenwertminderung von ca. 91 %vertraglich vereinbart.

Dabei handelt es sich allerdings um kein Sachverständigengutachten für den konkreten Einzelfall. Selbst wenn die vertraglich vereinbarte Bodenwertminderung in Höhe von 16.965,20 Euro steuerlich anerkannt werden würde, so hat diese der Berufungswerber in den Vorjahren offenbar bereits berücksichtigt, da in den Jahren vor 2007 keine Einkünfte aus dieser Leitungsentschädigung erklärt wurden.

Von dem im Jahr 2007 zugeflossenen Überweisungsbetrag in Höhe von 22.095,45 Euro bleibt somit kein Raum für eine zusätzliche Bodenwertminderung.

Auch konnte hinsichtlich der Entschädigung von 18.127,90 Euro (im Servitutsvertrag als sonstige Entschädigung ausgewiesen) kein Nachweis erbracht werden, wofür diese seitens der OMV gewährt wurde. Jedenfalls handelt es sich dabei um keine Bodenwertminderung.

5.) Mit **Schreiben vom 27.08.2015** teilte das Bundesfinanzgericht dem Bf. mit, dass die Ansicht des Finanzamtes, wonach die in den Verträgen getroffene Zuordnung der Entschädigungssumme zu den einzelnen Komponenten (Bodenwertminderung, Rechtseinräumung, Wirtschaftserschweris, Ertragsentgang udgl.) nicht bindend ist, zumal es sich bei der Wertermittlung im Servitutsvertrag nicht um ein Sachverständigengutachten für den hier zu beurteilenden konkreten Einzelfall handelt, als zutreffend erachtet werde. Nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes sei allerdings jeweils in den Jahren des Zuflusses die anteilige Bodenwertminderung zu berücksichtigen:

Auf dieser Basis errechneten sich im Jahr 2007 die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wie folgt: Von den Einnahmen von € 22.095,45, das sind rund 60% des gesamten Entschädigungsbetrages, sind 60 % von 4.500, das sind € 2.700,00 abzuziehen.

Zusätzlich sind die pauschalierten Einkünfte zu erfassen (laut FA: € 290,69).

Sollte das Beschwerdevorbringen weiter aufrecht erhalten werden, so ist ein entsprechendes Gutachten eines (allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten) Sachverständigen für den Bereich Landwirtschaft und sind alle mit der AGasGmbH getroffenen Vereinbarungen vorzulegen.

6.) In Beantwortung dieses Bedenkenvorhaltes mit Schreiben vom 17.09.2015 stimmte der Bf. der dargelegten Vorgangsweise zu.

B) Über die Beschwerde wurde erwogen:

Voran zu stellen ist, dass die eingebrachte Berufung nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen ist.

Zwischen beiden Parteien ist unstrittig, dass dem Bf. im Streitjahr auf Basis des Servitutsvertrages ein Betrag von € 22.095,45 zugeflossen ist.

Streit besteht über die Höhe der im Entschädigungsbetrag enthaltenen Bodenwertminderung, die nach den im Streitjahr geltenden steuerrechtlichen Vorschriften steuerfrei bleibt.

Grundsätzlich lassen sich die an Land- u. Forstwirte auf Basis von Servitutsverträgen geleisteten Entschädigungen in jene für die Einräumung von Rechten (Dienstbarkeiten), für die Wertminderung des Bodens, für Wirtschafterschwernisse und als Ersatz für entgangene Einnahmen unterteilen.

Als Anwendungsfall für die Einräumung von Dienstbarkeiten ist beispielsweise die Einräumung von Leitungsrechten anzusehen.

Aus dem Grunde der Einräumung von Dienstbarkeiten erzielte Erlöse stellen Betriebseinnahmen dar und sind auch durch die Pauschalierung nicht abgegolten.

In dem Entgelt für die Einräumung des Servituts sind meist mehrere Komponenten enthalten, insbesondere das

- Entschädigung für die entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz
- Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens sowie das
- Entgelt für den Ertragsausfall im land- u. forstwirtschaftlichen Bereich.

Das Entgelt für Gewinnminderung (Ertragsausfall oder Wirtschafterschwernis) ist grundsätzlich steuerpflichtig.

Als Bodenwertminderung ist die Differenz zwischen dem Wert des Grundstückes vor und ab dem Eintritt der Belastung (Fertigstellung) zu verstehen. Die Entschädigungen für die Wertminderung von Grund und Boden sind gem. § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung nicht steuerpflichtig.

Der vom Finanzamt im Erstbescheid vom 25.06.2013 gewählten Vorgangsweise, unter Verweis auf Rz 5174 Einkommensteuerrichtlinien 2000 eine steuerfreie Bodenwertminderung im Ausmaß von Euro 4.500,00 anzusetzen, ist zuzustimmen, da die in den Verträgen getroffene Zuordnung der Entschädigungssumme zu den einzelnen Komponenten (Bodenwertminderung, Rechtseinräumung, Wirtschafterschwernis, Ertragsentgang udgl.) für die Behörde nicht bindend ist und ein den sachlichen und fachlichen Erfordernissen entsprechendes Gutachten eines Sachverständigen vom Bf. nicht übermittelt worden war.

Nun trat im Zuge des Rechtsmittelverfahrens zutage, dass dem Bf. im Streitjahr ein Betrag von € 22.095,45 zufluss, das sind rund 60% der gesamten Entschädigungssumme.

Nach der Aktenlage handelt es sich hierbei um den offenen Restbetrag der vereinbarten Entschädigungssumme (vgl. Darlegung in der Beschwerde). Dass es sich hierbei ausschließlich um den im Servitutsvertrag als "Sonstige Entschädigung" (Euro 18.127,90) bezeichneten Teil der Gesamtentschädigung handelt, ist den Akten nicht zu entnehmen. Auch die in Artikel VII getroffene Regelung spricht von einem nach erfolgter Anzahlung zu leistenden Restbetrag (ohne detaillierte Aufschlüsselung).

Damit steht einer anteilmäßigen Berücksichtigung des als steuerfrei zu betrachtenden Anteils von Euro 4.500,00 im Sinne der Ausführungen in Rz 5174 EStR 2000 (idF BMF vom 07.10.2014, BMF-010203/0340-VI/2014, anzuwenden auch auf alle noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Fälle) kein sachlicher Hinderungsgrund entgegen. Der steuerfreie Betrag ist jeweils anteilmäßig von den zugeflossenen Beträgen abzuziehen

und gegebenenfalls in den jeweiligen Veranlagungsperioden, wenn der Zufluss in unterschiedlichen Kalenderjahren erfolgte, zu berücksichtigen. Der Hinweis, dass in den Vorjahren keine Einkünfte erklärt wurden, bildet keinen sachlichen Grund von der anteilmäßigen Berücksichtigung Abstand zu nehmen (vgl. auch RZ 5172 c), wonach ein um den steuerfreien Anteil gekürzter verbleibender steuerpflichtiger Betrag auf drei bzw. zwanzig Jahre verteilt werden kann).

Bezüglich des hier streitgegenständlichen Jahres 2007 ergeben sich folgende Einkünfte auf Basis des Servitutsvertrages:

zugeflossener Betrag:	€ 22.095,45, das sind rund 60% des
Entschädigungsbetrages	
minus 60 % von 4.500:	€ 2.700,00
steuerpflichtige Einkünfte:	€ 19.395,45

Zusätzlich sind die pauschalierten Einkünfte zu erfassen (laut FA: € 290,69).

Somit errechnen sich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von Euro 19.686,14.

C) Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes (Höhe des steuerfreien Anteils für Bodenwertminderung bei Einräumung von Leitungsrechten iZm § 21 EStG 1988) ist die ordentliche Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, eine solche Rechtsprechung auch nicht fehlt und die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht uneinheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 15. Oktober 2015