

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde von \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und Mag. \*\*\*3\*\*\* \*\*\*4\*\*\*, \*\*\*5\*\*\*, vertreten durch Mercator Wirtschaftstreuhand GmbH, 2500 Baden, Albrechtsgasse 103, vom 29. April 2015 gegen den Bescheid des (damaligen) Finanzamts Gänserndorf Mistelbach, nunmehr Finanzamt Österreich, 2230 Gänserndorf, Rathausplatz 8, vom 13. März 2014, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2011, Steuernummer \*\*\*6\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO im eingeschränkten Umfang Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

VERFAHRENGANG .....	4
Außenprüfung .....	4
Steuerliche Feststellungen .....	4
Tz. 1 Gewinnerhöhung .....	4
Tz. 2 Grundfreibetrag .....	5
Änderungen der Besteuerungsgrundlagen .....	5
Einheitliche Gewinnfeststellung .....	5
Prüfungsabschluss .....	5
Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO .....	5
Schlussbesprechung .....	6
Arbeitsbogen .....	6
Servitutsvertrag EVKA aus 1959 .....	6

Servitutsvertrag WAG II aus 1959 .....	7
Servitutsvertrag Gasleitung G00 aus 1959 .....	8
Flurschadensmeldung .....	9
Rechnung .....	9
Entschädigungsübersicht .....	9
<i>Feststellungsbescheid</i> .....	9
<i>Fristverlängerungsansuchen</i> .....	11
<i>Beschwerde</i> .....	11
<i>Privatgutachten vom 15. Jänner 2014</i> .....	14
<i>Allgemeines</i> .....	14
<i>Auftrag und Bewertungszweck</i> .....	14
<i>Sonstiges</i> .....	14
<i>Wertermittlungsstichtag</i> .....	14
<i>Verwendete Quellen</i> .....	14
<i>Befund</i> .....	15
<i>Ausgewählte Angaben aus dem Auszug aus dem Grundbuch</i> .....	15
<i>Nicht verbücherter Rechte und Lasten</i> .....	15
<i>Lage und Erschließung</i> .....	16
<i>aktuelle Nutzung sowie Widmung und Widmungserwartung</i> .....	16
<i>Altlasten und Verdachtsflächen</i> .....	16
<i>Zu erwartende gewinnbare Menge mineralischer Rohstoffe und ausgewählte Rahmenbedingungen eines Abbaus</i> .....	17
<i>Gutachten</i> .....	17
<i>Allgemeines</i> .....	17
<i>Wahl und Begründung der Methode zur Ermittlung der Entschädigungshöhe</i> .....	18
<i>Ermittlung der Bodenwertminderung</i> .....	18
<i>Ermittlungsverfahren im Beschwerdevorverfahren</i> .....	19
<i>E-Mail Landwirtschaftskammer Niederösterreich</i> .....	19
<i>Vorhalt vom 3. Juli 2015</i> .....	20
<i>Vorhaltsbeantwortung vom 10. August 2015</i> .....	23
<i>Einkommensteuerrichtlinien</i> .....	25
<i>Karte</i> .....	26
<i>Berechnung</i> .....	26
<i>Beschwerdevorentscheidung</i> .....	26
<i>Vorlageantrag</i> .....	31
<i>Vorlage</i> .....	31
<i>Beschluss vom 2. Juli 2020</i> .....	34
<i>Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen (Vorlage durch das Finanzamt)</i> .....	36
<i>Auftraggeber</i> .....	36
<i>Zweck</i> .....	36
<i>Stichtag</i> .....	36
<i>Rechtsausschluss</i> .....	36
<i>Entschädigung vs Bodenwertminderung</i> .....	37
<i>Unterschied Entschädigung/Bodenwertminderung</i> .....	37
<i>Bodenwertminderung</i> .....	37
<i>Grundstück</i> .....	38
<i>Unterlagen</i> .....	38
<i>Literatur</i> .....	38
<i>Beschreibung GSt</i> .....	39
<i>Besichtigung vor Ort</i> .....	39
<i>Lage</i> .....	39
<i>Widmung</i> .....	39
<i>Servitute</i> .....	40

Nutzung – Kataster .....	40
Tatsächliche Nutzung .....	40
Bewertung .....	41
Unterirdische Leitungen .....	41
Methoden .....	42
Bodenwert .....	42
Bezugsgröße Servitutstreifen .....	43
Ermittlung der Bodenwertminderung .....	44
Schlussfolgerung .....	48
Parteiengehör .....	48
Gegenäußerung des Privatgutachters (Vorlage der steuerlichen Vertretung)	48
Allgemeines .....	48
Auftrag und Bewertungszweck .....	48
Ausgewählte Feststellungen der „Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen“ .....	49
Beschreibung GSt (Seiten 43ff.) .....	49
Bewertung (Seiten 46ff.) .....	49
Stellungnahme .....	50
Allgemeines .....	50
Zum Bodenwert (siehe oben stehenden Pkt. 6) .....	51
Schlussfolgerung .....	52
Stellungnahme des Finanzamts vom 1. Juni 2021 .....	53
Servitutsverträge .....	55
Rechnung .....	58
Grundbuchauszug .....	58
Flurschadensmeldung .....	58
Verordnung über ein Regionales Raumordnungsprogramm Wien Umland Nordost LGBl. Nr. 66/2015 .....	58
Regionales Raumordnungsprogramm Wien Umland Nordost .....	60
Parteiengehör .....	62
<i>Einschränkung der Beschwerde</i> .....	63
<i>Zurücknahme des Antrags auf mündliche Verhandlung</i> .....	63
<i>Ergänzende Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen vom 26. Juli 2021</i> .....	63
DAS BUNDESFINANZGERICHT HAT ERWOGEN: .....	64
<i>Sachverhalt</i> .....	64
<i>Beweiswürdigung</i> .....	65
<i>Rechtsgrundlagen</i> .....	65
<i>Pauschalberücksichtigung der Entschädigung für Leitungsrechte</i> .....	69
<i>Entfall der mündlichen Verhandlung</i> .....	70
<i>Stattgabe der Beschwerde im eingeschränkten Umfang</i> .....	70
<i>Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft</i> .....	70
<i>Revisionsnichtzulassung</i> .....	71

## Verfahrensgang

### Außenprüfung

Bei den Beschwerdeführerinnen (Bf) \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und Mag. \*\*\*3\*\*\* \*\*\*4\*\*\* fand eine Außenprüfung statt, über die der gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 12. März 2014 unter anderem ausführt:

*Betriebsgegenstand: Feldwirtschaft und landwirtschaftliche Tierhaltung*

### Steuerliche Feststellungen

#### Tz. 1 Gewinnerhöhung

*Die Erlöse von der OMV AG für die Einräumung von Leitungsdienstbarkeiten*

- C-LNR 10 a \*\*\*31\*\*\*/2010, Servitutsvertrag vom 18. 8. 2010,
- C-LNR 11 a \*\*\*26\*\*\*/2010, Servitutsvertrag vom 18. 8. 2010 und
- C-LNR 12 a \*\*\*27\*\*\*/2010, Servitutsvertrag vom 18. 8. 2010

*auf dem Grundstück GSt.Nr. \*\*\*7\*\*\*, \*\*\*8\*\*\* in der KG \*\*\*18\*\*\* wurden nur teilweise als Erlös angesetzt.*

*Dem Einwand, welcher im vorgelegten Schätzungsgutachten, GZ: 237-13, vom 15. 1. 2014 von der Firma \*\*\*9\*\*\* Ziviltechniker Gesellschafter mbH, ausgeführt ist, dass das Grundstück für den Abbau von Schotter nicht mehr geeignet ist und sich somit eine Wertminderung von Euro 107.000,- ergibt, kann von der Finanzverwaltung aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden:*

*Das gegenständliche Grundstück war bereits von der Einräumung der oben angeführten Dienstbarkeiten mit folgenden Dienstbarkeiten*

- C-LNR 3 a \*\*\*35\*\*\*/1983, Gasleitungsanlage,
- C-LNR 4 a \*\*\*36\*\*\*/1985, Gasleitungsanlage und technische Anlagen, und
- C-LNR 9 a \*\*\*37\*\*\*/2003, Gasleitungsanlage und Lichtwellenleiterkabel belastet.

*Durch die oben angeführten Leitungsrechte, insbesonders der Gasleitung, WAG, welche auf dem Grundstück über die gesamte Länge von rund 780 m verlegt wurde und dieses defacto teilt, war der Schotterabbau nur mehr sehr erschwert möglich.*

*Die in den Jahren 2010 abgeschlossenen Servitutsverträge haben somit keinerlei Auswirkung hinsichtlich eines etwaigen Schotterabbaus, welcher übrigens für das Grundstück (\*\*\*7\*\*\* \*\*\*8\*\*\*, KG \*\*\*18\*\*\*) behördlich noch nicht bewilligt wurde.*

*Infolge der Einbringung von weiteren Leitungen aufgrund der Servitutsverträge vom 18. 8. 2010 ergibt sich eine Vergrößerung des Servitutsstreifens, von den bisher nicht als Betriebseinnahmen erfassten Zahlung in der Höhe von Euro 109.854,50 wird daher ein pauschaler Abschlag von 30% für die Bodenwertminderung angesetzt und eine Aufteilung auf 20 Jahre vorgenommen.*

Dadurch ergibt sich eine Gewinnerhöhung von Euro 3.844,91.

Fortsetzung: Tz. 1 Gewinnerhöhung

bisher nicht als Betriebseinnahme erfasste Zahlung für das Leitungsrecht:

Abschlag für Bodenwertminderung:

Aufteilung auf 20 Jahre -

daher Gewinnerhöhung:

	2011	
	109.854,50	→ 118.918,78
	-32.956,35	- 10.064,25
	76.898,15	
Aufteilung auf 20 Jahre -		
daher Gewinnerhöhung:	3.844,91	

### Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2011</u>	
	Euro	
<u>Einheitliche Gewinnfeststellung:</u>		
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	3.844,91	

### Tz. 2 Grundfreibetrag

Infolge der Änderung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (Tz. 1) wird der Grundfreibetrag auf das Höchstmaß angepasst.

Dadurch ergibt sich eine Gewinnminderung von Euro 325,62, welche je zur Hälfte bei den Beteiligten berücksichtigt wird.

### Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

#### Einheitliche Gewinnfeststellung

##### [310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

<u>Zeitraum</u>	<u>2011</u>	
	Euro	
Vor Bp	55.115,57	
Tz. 1 Gewinnerhöhung	3.844,91	
Nach Bp.	58.960,48	

### Prüfungsabschluss

#### Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO erforderlich machen:

Abgabenart Zeitraum Feststellung

Einheitliche Gewinnfeststellung 2011 1

*Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.*

### **Schlussbesprechung**

*Die Schlussbesprechung hat am 11.03.2014 stattgefunden.*

### **Arbeitsbogen**

Dem Arbeitsbogen der Außenprüfung lassen sich unter anderem die Servitutsverträge hinsichtlich bereits bestanden habender Leitungsrechte entnehmen.

### **Servitutsvertrag EVKA aus 1959**

Demzufolge leistet die OMV Gas GmbH für die Inanspruchnahme des Grundstücks Nr. \*\*\*7\*\*\* ein einmaliges Servitutsentgelt von 772,50 S und eine einmalige Vergütung für Bodenwertminderung von 8.497,50 S, zusammen von 9.270,00 S. Dies für folgende Rechtseinräumungen:

- a) Das Recht, auf den in Art. I angeführten Grundstücken innerhalb eines 2 m bereiten Servitutsstreifens, unterirdisch mit mindestens 1 m Erdüberdeckung, eine Stromversorgungskabelanlage samt den dazugehörigen Nebenanlagen sowie notwendigen, jedoch gesondert festzulegenden oberirdischen Vorrichtungen, in der Folge insgesamt kurz „Anlage“ genannt, zu verlegen, beziehungsweise zu errichten. Die Lage der „Anlage“ und des Servitutsstreifens ergibt sich aus dem beiliegenden Lageplan, dessen Zeichnungs- Nr. in Art. I. festgehalten ist.*
- b) Das Recht, die „Anlage“ auf dem genannten Servitutsstreifen zu betreiben, zu überprüfen, zu reparieren, instand zu halten, zu erneuern und umzubauen und zu erhalten.*
- c) Das Recht, auf dem im Pkt. a) genannten Servitutsstreifen Boden- und Pflanzenhindernisse, die die Ausübung der unter Punkt a) und b) eingeräumten Rechte bzw. den sicheren Bestand der „Anlage“ beeinträchtigen oder auch nur gefährden, zu entfernen, sowie überhaupt alles zu unternehmen und vorzukehren, was für den ordnungsgemäßen Bestand und Betrieb der „Anlage“ notwendig und erforderlich erscheint.*
- d) Zur Ausübung der unter Punkt a), b) und c) eingeräumten Rechte darf der im Pkt. a) genannte Servitutsstreifen jederzeit durch beauftragte Personen betreten und befahren werden und es dürfen darauf Materialien und Geräte aller Art an- und abtransportiert und zwischengelagert werden.*
- e) Darüber hinaus verpflichtet(en) sich der (die) Grundeigentümer, alle in den Punkten a) bis d) genannten Maßnahmen zu dulden und alles zu unterlassen, was den sicheren Bestand und Betrieb der „Anlage“ stören oder gefährden könnte. Insbesondere verpflichtet(en) er (sie) sich,*

*auf dem Servitutsstreifen keine Baulichkeiten zu errichten, Erd- oder Grabarbeiten, die über die zur landwirtschaftlichen Nutzung erforderliche Bodenbearbeitung hinausgehen, nur im Einvernehmen mit der OMV Gas vorzunehmen, so wie im Bereich des Servitutsstreifens keine Bäume und keine stark- oder tief wurzelnden Gewächse zu pflanzen.*

*Für die Dauer der Verlegung der „Anlage“ stellt(en) der (die) Grundeigentümer der OMV Gas einen Arbeitsstreifen von ca. 10 m Breite zur Verfügung. Der Servitutsstreifen liegt innerhalb dieses Arbeitsstreifens. Dieser Arbeitsstreifen wird auch künftig der OMV Gas zur Verfügung gestellt, wenn dies wegen Elementarereignissen oder wegen Großreparaturen für beschränkte Dauer unbedingt notwendig und örtlich möglich ist. Die Bestimmungen von Artikel VIII. gelten sinngemäß.*

Zum Entgelt wird ausgeführt:

*Die in Artikel I. vereinbarten einmaligen Vergütungen (Servitutsentgelt und Vergütung für Bodenwertminderung) werden entsprechend dem Ausmaß der tatsächlich in Anspruch genommenen Fläche des Servitutsstreifens endgültig berechnet. Diese Vergütungen sind zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer, abzüglich einer vorläufigen Anzahlung und eines darauf anrechenbaren Optionsentgeltes zur Zahlung fällig, sobald alle Unterschriften auf dem Vertragsoriginal vor dem Notar geleistet und beglaubigt wurden. ....*

*Für die bei der Verlegung der „Anlage“ entstehenden Oberflächenschäden und Wirtschaftsschäden leistet die OMV Gas eine Vergütung nach Maßgabe der jeweils gültigen Vergütungsrichtssätze der örtlich zuständigen Landes-Landwirtschaftskammer. Diese Vergütungsbeträge werden gesondert ermittelt und außerhalb-dieses Vertrages verrechnet. ....*

## **Servitutsvertrag WAG II aus 1959**

Demzufolge leistet die OMV Gas GmbH für die Inanspruchnahme des Grundstücks Nr. \*\*\*7\*\*\* ein einmaliges Servitutsentgelt von 3.915,00 S und eine einmalige Vergütung für Bodenwertminderung von 43.065,00 S, zusammen von 46.980,00 S. Dies für folgende Rechtseinräumungen:

*a) Das Recht, auf den in Art. I angeführten Grundstücken innerhalb eines 10 m bereiten Servitutsstreifens, unterirdisch mit mindestens 1 m Erdüberdeckung, eine Rohrleitung samt den dazugehörigen Nebenanlagen und Fernmeldeanlagen, in der Folge insgesamt kurz „Leitungsanlage“ genannt, zu verlegen, beziehungsweise zu errichten. Die Fernmeldeanlagen dürfen ausschließlich für betriebsinterne Zwecke verwendet werden. Sollte eine gewerbliche Nutzung derselben erfolgen, so ist OMV Gas verpflichtet, eine gesonderte Entschädigung für die gewerbliche Nutzung der Fernmeldeanlagen zu leisten. Die Lage der Rohrleitung und des Servitutsstreifens ergibt sich aus dem beiliegenden Lageplan, dessen Zeichnungs-Nr. in Art. I. festgehalten ist.*

*b) Das Recht, die „Leitungsanlage“ auf dem genannten Servitutsstreifen zu betreiben, zu überprüfen, zu reparieren, instand zu halten, zu erneuern und 'umzubauen.*

*c) Das Recht, auf dem im Pkt. a) genannten Servitutsstreifen Boden- und Pflanzenhindernisse, die die Ausübung der unter Punkt a) und b) eingeräumten Rechte bzw. den sicheren Bestand der „Leitungsanlage“ beeinträchtigen oder auch nur gefährden, zu entfernen, sowie überhaupt alles zu unternehmen. und vorzukehren, was für den ordnungsgemäß Bestand und Betrieb*

der „Leitungsanlage“ notwendig und erforderlich erscheint. Bäume, starke oder tiefwurzelnde Gewächse in einem Abstand von mehr als 3 m von der Achse der Rohrleitung, gefährden den Bestand der Leitung nicht und dürfen nach Verlegung der „Leitungsanlage“ nur im Zuge der Vornahme von Überprüfungs-, Reparatur-, Instandhaltungs-, Erneuerungs- und Umbauarbeiten und zu nachträglichen Sicherungsarbeiten im unbedingt notwendigen Ausmaß vorübergehend entfernt werden.

- d) Zur Ausübung der unter Punkt a), b) und c) eingeräumten Rechte darf der im Pkt. a) genannte Servitutsstreifen jederzeit durch beauftragte Personen betreten werden, es dürfen darauf Materialien und Geräte aller Art an- und abtransportiert und zwischengelagert werden und es darf auch mit Fahrzeugen aller Art auf dem Servitutsstreifen gefahren werden.
- e) Darüber hinaus verpflichtet(en) sich der (die) Grundeigentümer, alle in den Punkten a) bis d) genannten Maßnahmen zu dulden und alles zu unterlassen, was den sicheren Bestand und Betrieb der „Leitungsanlage“ stören oder gefährden könnte. insbesondere verpflichtet(en) er (sie) sich, auf dem Servitutsstreifen keine Baulichkeiten zu errichten, Erd- oder Grabarbeiten, die über die zur landwirtschaftlichen Nutzung erforderliche Bodenbearbeitung hinausgehen, nur im Einvernehmen mit der OMV Gas vorzunehmen, sowie in einem Bereich von 3 m beiderseits der Achse der Rohrleitung keine Bäume und keine stark- oder tiefwurzelnden Gewächse zu pflanzen.

Für die Dauer von Arbeiten gemäß Artikel II. stellt(en) der (die) Grundeigentümer der OMV Gas einen Arbeitsstreifen von ca. 32 m Breite zur Verfügung. Der Servitutsstreifen liegt innerhalb dieses Arbeitsstreifens. Dieser Arbeitsstreifen wird auch künftig der OMV Gas zur Verfügung gestellt, wenn dies wegen Elementarereignissen oder wegen Großreparaturen für beschränkte Dauer unbedingt notwendig und örtlich möglich ist. Die Bestimmungen von Artikel VIII. gelten sinngemäß.

Zum Entgelt wird ausgeführt:

Die in Artikel I. vereinbarten einmaligen Vergütungen (Servitutsentgelt und Vergütung für Bodenwertminderung) werden entsprechend dem Ausmaß der tatsächlich in Anspruch genommenen Fläche des Servitutsstreifens endgültig berechnet. Diese Vergütungen sind zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer, abzüglich einer vorläufigen Anzahlung und eines darauf anrechenbaren Optionsentgeltes zur Zahlung fällig, sobald alle Unterschriften auf dem Vertragsoriginal vor dem Notar geleistet und beglaubigt wurden....

Für die bei der Verlegung der „Leitungsanlage“ entstehenden Oberflächenschäden und Wirtschaftserschwernisse leistet die OMV Gas eine Vergütung nach Maßgabe der jeweils gültigen Vergütungsrichtsätze der örtlich zuständigen Landes-Landwirtschaftskammer. Diese Vergütungsbeträge werden gesondert ermittelt und außerhalb dieses Vertrages verrechnet....

## Servitutsvertrag Gasleitung G00 aus 1959

Demzufolge leistet die OMV Gas GmbH für die Inanspruchnahme des Grundstücks Nr. \*\*\*7\*\*\* ein einmaliges Servitutsentgelt von 3.882,00 S und eine einmalige Vergütung für Bodenwertminderung von 42.702,00 S, zusammen von 46.584,00 S.

Rechtseinräumungen und Entgeltvereinbarungen entsprechen jenen des Servitutsvertrags WAG II aus 1959.

## Flurschadensmeldung

Für Flurschäden im Jahr 2010 („Erhöhte Bodenwertminderung im Bereich des Arbeitsstreifens infolge doppelter Beanspruchung der Böden durch parallele Verlegung der Gasleitungen WAG II und G00-\*\*\*16\*\*\* (EUR 10 je lfm, anteilig), wurde ein Betrag von 7.760,00 € für das Projekt G00-\*\*\*16\*\*\* und von 7.830,00 € für das Projekt WAG II von der OMV Gas GmbH ausbezahlt.

## Rechnung

Die Bf legten der OMV Gas GmbH am 13.7.2010 eine Rechnung betreffend „Grundüberlassung laut Vereinbarung“ Grundstück Nr. \*\*\*7\*\*\* \*\*\*8\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\*, wie folgt (Gesamtbetrag 118.664,00 € netto, 142.396,80 € brutto, Restbetrag nach erhaltenen Anzahlungen 90.739,80 €):

[...]

## Entschädigungsübersicht

2011:											2009 bis 2011	
Entschädigung OMV												
KONTO	GKONTO	BK	BELNR	DATUM	SOLL	HABEN	UC	VST	UST	TEXT1		
40010	96030	BU	18	31.07.2010	0,00	59.332,00 M20,00		0,00	11.866,40 AR18 OMV priv.erh.			118.664,00
40010	96040	BU	18	31.07.2010	0,00	59.332,00 M20,00		0,00	11.866,40 AR18 OMV priv.erh.			
40010	31700	BU	9	31.03.2011	0,00	1.254,75 M20,00		0,00	250,95 OMV Austria			
40010	96030	UB	11	30.06.2011	54.927,25	0,00 99,00		0,00	0,00 ub Bodenwertminderung			
40010	96040	UB	12	30.06.2011	54.927,25	0,00 99,00		0,00	0,00 ub Bodenwertminderung			
					<u>109.854,50</u>	<u>119.918,75</u>						

Zahlungen von der OMV Gas GmbH 1210 Wien Floridsdorfer Hauptstraße 1

108430 qm	10,843 ha	Summe UB			
Re AR 18		109.854,50	118.664,00	23.732,80 USt = aus AR 18 = ident mir	RE
Differenz		8.809,50	= die als Servitentschädigung in der AR 18 ausgewiesenen Beträge		
OMV		1.254,75	und der Spesenersatz lt. AR 18		
		10.064,25	= Ansatz OMV - Entschädigung		

Von den zugeflossenen Euro 118.664,- (netto) wurden nur Euro 8.809,50 als Entschädigung angsetzt. Der Restbetrag von Euro 109.854,50 wurde als Bodenwertminderung nicht der Besteuerung unterzogen.

Servitentschädigung lt. RE u. Vertrag	8809,5
Bodenwertminderung	
pauschaler Abschlag von 30%	109.854,50
-	32.956,35
	76.898,15 somit Gewinnerhöhung

## Feststellungsbescheid

Die Bf erklärten folgende Besteuerungsgrundlagen:

Text	KZ	erklärter Betrag
Gesamtsumme für WJ1		
Gesamtsumme für WJ2		
Erlöse ohne § 109a	9040	55.485,98
Übrige Erträge/Einnahmen	9090	10.864,25
AfA Anlagevermögen	9130	505,60
Zinsen u. ähnl. Aufwendunge	9220	3,77
Übrige Aufw./Betriebsausg.	9230	7.150,91
Privatentnahmen	9300	54.858,72
Gebäude auf eigenem Grund	9320	17.688,93
Finanzanlagen	9330	1.340,81

Den Feststellungen der Außenprüfung folgend erließ das Finanzamt mit Datum 13. März 2014 einen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2011, mit welchem die im Kalenderjahr 2011 erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gemäß § 188 BAO mit 58.634,86 € festgestellt wurden, worauf jeweils 29.317,43 € auf \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und Mag. \*\*\*3\*\*\* \*\*\*4\*\*\* entfielen.

Begründend wurde ausgeführt:

*Hinsichtlich der Gründe für die Wiederaufnahme wird auf den Bericht über die Außenprüfung vom 12. 3. 2014 verwiesen.*

**BESCHEID ÜBER DIE FESTSTELLUNG VON EINKÜNFten GEM. § 188 BAO 2011**

Die im Kalenderjahr 2011 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ..... 58.634,86 €

**In den Einkünften sind enthalten:**  
Veräußerungs- und Aufgabegewinne ..... 0,00 €

**Bei der Veranlagung des (beteiligten) Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:**  
In Frage kommende Begünstigungen/Besteuerungswahlrechte nach §§ 24, 37 und 97 EStG 1988

**Nr. Name/Adresse/Finanzamt/St.Nr.** **Anteil**  
1 Einkünfte ..... 29.317,43 €

Gänserndorf Mistelbach

**Bei den betrieblichen Einkünften wurden berücksichtigt:**  
Grundfreibetrag ..... 1.950,00 €

**Nr. Name/Adresse/Finanzamt/St.Nr.** **Anteil**  
2 Einkünfte ..... 29.317,43 €

Gänserndorf Mistelbach

**Bei den betrieblichen Einkünften wurden berücksichtigt:**  
Grundfreibetrag ..... 1.950,00 €

**Begründung:**

*Hinsichtlich der Gründe für die Wiederaufnahme wird auf den Bericht über die Außenprüfung vom 12. 3. 2014 verwiesen.*

Aus dem Abgabeninformationssystem der Finanzverwaltung ergibt sich, dass laut Steuererklärung der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt wird.

### **Fristverlängerungsansuchen**

Die Bf stellten durch ihre steuerliche Vertreterin am 10. April 2014 ein Ansuchen, die Beschwerdefrist bis 30. April 2014 zu verlängern.

### **Beschwerde**

Mit am 29. April 2014 zur Post gegebenem Schreiben vom selben Tag erhoben die Bf durch ihre steuerliche Vertreterin Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid vom 13. März 2014 und führten dazu unter anderem aus:

*Im Auftrag unserer Mandantinnen erheben wir innerhalb beantragter Frist gegen den Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO für 2011 vom 13.3.2014 das Rechtsmittel der Beschwerde.*

### **Sachverhalt**

*Im Wirtschaftsjahr 2010/11 erfolgte durch die OMV Gas GmbH, Wien auf dem Grundstück \*\*\*8\*\*\* KG \*\*\*18\*\*\*, Grundstücknummer \*\*\*7\*\*\* die Verlegung zweier Gasleitungen (West Austria Gasleitung II und 600-\*\*\*16\*\*\*). Zudem wurden begleitende Steuerkabeln verlegt.*

*Die OMV Gas GmbH leistete neben Anderem eine Entschädigungszahlung für Bodenwertminderung in Höhe von EUR 109.854,50.*

*Die Bemessung für die Entschädigungszahlung erfolgte nach dem zwischen der Landwirtschaftskammer und dem Leitungsbetreiber abgeschlossenen Rahmenvertrag.*

*Die Betriebsprüfung hat die Steuerfreistellung der Bodenwertminderung von EUR 109.854,50 nicht anerkannt und einen Betrag von EUR 76.898,15, das sind 70 % der Bodenwertminderung, als ertragssteuerpflichtiges Nutzungsentgelt behandelt.*

*Dagegen richtet sich die Beschwerde.*

*Die zwischen Leitungsbetreiber und der Landwirtschaftskammer abgeschlossenen Rahmenverträge basieren auf von der Landwirtschaftskammer herausgegebenen Richtsätzen.*

*Die Landwirtschaftskammer hat in einer Stellungnahme von Herrn DI \*\*\*10\*\*\* \*\*\*11\*\*\* ausgeführt, dass es sich herausgebildet hat, Bezugsflächen für die Entschädigung herauszuarbeiten. Im konkreten Fall hat die Abgeltung der Bodenwertminderung für das gesamte Grundstück EUR 5,50 je Quadratmeter der Bezugsfläche (des Servitutsstreifens) betragen. Der Servitutsstreifen wurde mit zehn Meter Breite angenommen.*

*Die zwischen Kammer und Leitungsbetreiber erstellten Rahmenverträge, in denen die Entschädigungszahlen nach den einzelnen Komponenten fachkundig aufgegliedert werden, stellen aus Sicht der Landwirtschaftskammer eine nachvollziehbare Grundlage für die steuerliche Aufgliederung von Entschädigungen dar.*

Auch die Finanzbehörde misst den Richtsätzen der Landwirtschaftskammer grundsätzlich Bedeutung bei. Sie verweist zwar, dass die Richtsätze keine Bindungswirkung für die Finanzverwaltung hätten, fordert aber, dass im Einzelfall bei Bestehen von Zweifel an der Richtigkeit der gewählten Ansätze für Bodenwertminderung, Rechtseinräumung, Wirtschaftserschwerung und dgl. eine Überprüfung unter Beziehung der sachkundigen Bediensteten des bundesweiten Fachbereichs für Bewertung und Bodenschätzung zu erfolgen hätte (Einkommensteuerrichtlinien 2000, RZ 5175 ).

Krassnig (DDDr. Ulrich Krassnig in Steuer— und Wirtschaftskartei Heft 36 vom 20.12.2013, Seite 1507) führt in seinem Artikel „Inkonsistenzen bei der Besteuerung von Entschädigungen für Leitungsdienstbarkeiten“ eine ganze Reihe von Gründen an, warum die Bodenwertminderung mehr beträgt als die in der Verwaltungspraxis willkürlich angenommenen 30 %.

Er verweist auch darauf, dass bei Verlegung mehrerer Leitungen es zu Kumulationseffekten kommt.

Das Grundstück beinhaltet Kiesvorkommen und ist deshalb höherwertig. Es werden im üblichen Geschäftsverkehr für Grundstücke mit Kiesvorkommen höhere Werte bezahlt als für normale landwirtschaftliche Grundstücke. Dies auch, wenn noch keine konkrete Abbaubewilligung vorliegt

Für die westlich direkt an das Grundstück Nr. \*\*\*7\*\*\* angrenzenden Grundstücke Nr. \*\*\*12\*\*\*/1, \*\*\*12\*\*\*/2 und \*\*\*13\*\*\* wurden Bewilligungen für den Schotterabbau erteilt. Das gegenständliche Grundstück ist beim Land Niederrösterreich als noch nicht ausgebeutet vermerkt (s. Sachverständigengutachten S 7). Ein Ansuchen für eine Abbaubewilligung wurde von den Eigentümern noch nicht eingebracht.

Östlich an das Grundstück angrenzend befinden sich Schottergruben, die teilweise bereits ausgebeutet sind und wieder aufgefüllt werden.

Durch die höhere Wertigkeit des Grundstücks ergibt sich eine höhere Wertminderung als Folge der Leitungsverlegungen.

Die Bodenwertminderung für die Leitungsverlegung in 2010 wurde in einem Sachverständigengutachten von Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\*, Firma \*\*\*9\*\*\* Ziviltechniker GmbH, mit EUR 107.000,-- festgestellt.

Es wurde im Gutachten berücksichtigt, dass in diesem Grundstück bereits Leitungen verlegt worden waren, und dieser Wert betrifft nur die Wertminderung für die Leitungen, die im Wirtschaftsjahr 2010/11 verlegt worden sind.

Die Betriebsprüfung führt aus, dass sie dem vorgelegten Schätzgutachten deshalb nicht folgen könne, weil das Grundstück bereits vor Einräumung der gegenständlichen Dienstbarkeiten mit alten Dienstbarkeiten, insbesondere der Gasleitung WAG belastet war.

Der Schotterabbau sei durch die Gasleitung WAG, welche auf dem Grundstück über die gesamte Länge von rund 780 Meter verlegt worden war und dieses nahezu teilen würde, nur mehr schwer möglich gewesen.

Des Weiteren wird von der Betriebsprüfung ausgeführt, dass die im Jahre 2010 abgeschlossenen Servitutsverträge deshalb keinerlei Auswirkung hinsichtlich eines etwaigen Schotterabbaus hätten (Betriebsprüfungsbericht v. 1103.2014, Tz.1).

Ansonsten übt die Betriebsprüfung keine Kritik am Sachverständigengutachten.

Diese Schlüsse und Aussagen der Betriebsprüfung sind nicht richtig.

Eine Begründung für die Höhe des gewählten Ansatzes des steuerpflichtigen Nutzungsentgeltes bzw. der Bodenwertminderung durch die Betriebsprüfung ist dem geänderten Feststellungsbescheid nicht zu entnehmen.

Im beigefügten Lageplan ist die Situierung der Leitungen dargestellt. Vor Einbau der Leitungen im Jahre 2010 wäre eine Schottergewinnung unter Einhaltung entsprechender Sicherheitsstreifen und Böschungswinkel sowohl von der Ostseite wie auch von der Westseite möglich und wirtschaftlich gewesen. Durch die wesentliche Verbreiterung des Sicherheitsstreifens durch die im Jahre 2010 erfolgten Einbauten von zwei Gasleitungen und Kabelanlagen wird zukünftig nur mehr ein Abbau auf der westlichen Seite möglich sein.

Im Sachverständigengutachten (Seite 9) ist die Nettoabbaumenge ohne jede Belastung durch Leitungen mit 571.857 Kubikmeter angegeben.

Durch die bereits vorher verlegten Gasleitungen durch OMV (WAG) und EVN wurde die Abbaumenge laut Gutachten auf 507.641 Kubikmeter reduziert. Die im Jahre 2010 verlegten Gasleitungen und Kabelanlagen haben eine weitere Verringerung der Abbaumenge auf 409.046 Kubikmeter bewirkt.

Diese Reduktion der Abbaumenge durch die Leitungsverlegungen im Jahre 2010 wurde für die weitere Berechnung der Bodenwertminderung herangezogen.

Im Sachverständigengutachten wurde zudem eine lange Abzinsungsdauer von 25 Jahren gewählt, was einen entsprechend geringeren Barwert zur Folge hat. Zusätzlich wurde ein Risikoabschlag von 20 % vorgenommen. Die Ermittlung der Höhe der Bodenwertminderung durch den Gutachter erfolgte somit vorsichtig.

Da die vertragliche Vereinbarung für die Ablöse der Bodenwertminderung nach den Richtsätzen der Landwirtschaftskammer erfolgt war und ein Sachverständigengutachten die Bodenwertminderung mit EUR 107.000,00 in ähnlicher Höhe festgestellt hat, ersuchen wir um Herausgabe eines geänderten Feststellungsbescheides gem. § 188 BAO für 2011 unter Beibehaltung eines Ansatzes für Bodenwertminderung von EUR 109.854,50, wie in der Feststellungserklärung 2011 beantragt.

Wir beantragen eine mündliche Verhandlung über die Beschwerde beim Verwaltungsgericht.

Beigefügt waren folgende Anlagen:

- Gutachten über die Höhe der Bodenwertminderung
- PGIS Datenbankausschnitt über die Situierung der Leitungen WAG, WAG II und 00 —  
\*\*\*16\*\*\*
- Stellungnahme der Landwirtschaftskammer vom 1. Oktober 2013

## **Privatgutachten vom 15. Jänner 2014**

Gutachten der \*\*\*9\*\*\* Ziviltechniker Gesellschaft m.b.H. über die Höhe der Bodenwertminderung durch die Einräumung von Leitungsdienstbarkeiten auf dem Grundstück GSt.Nr. \*\*\*7\*\*\*, inne liegend der \*\*\*8\*\*\* in der Katastralgemeinde (= KG) \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* vom 15. Jänner 2014 (Verfasser: Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\*, staatl. befugter u. beeideter Ingenieurkonsulent f. Landwirtschaft allg. beeideter u. gerichtl. zertfizierter Sachverständiger):

### **Allgemeines**

#### **Auftrag und Bewertungszweck**

*Das Grundstück GSt.Nr. \*\*\*7\*\*\* ist seit 2010 mit der Dienstbarkeit auf Duldung der Errichtung, des Betriebes, der Erhaltung der Erneuerung und des Umbaus einer Leitungsanlage samt Zubehör belastet. Konkret handelt es sich um die Gasleitungen G00-\*\*\*16\*\*\* und WAG II sowie die Kabelanlage EVKA VS OGG mit zwei Kabelsträngen. Daher wurden wir beauftragt, die mit der Dienstbarkeit verbundene Bodenwertminderung zu ermitteln. Der ermittelte Wert soll aus Sicht der Auftraggeber Grundlage der steuerlichen Behandlung der vom Dienstbarkeitsnehmer geleisteten Zahlungen sein.*

### **Sonstiges**

*Ausdrücklich wird festgehalten, dass es nicht Auftrag vorliegenden Gutachtens ist, auf den Grundstücken allfällig vorhandene Bodenkontaminationen zu erheben und zu untersuchen. Demnach bleibt folglich auch der Einfluss gegebenenfalls vorhandener Kontaminationen auf den zu ermittelnden Wert im gegenständlichen Gutachten unberücksichtigt.*

### **Wertermittlungsstichtag**

18.8.2010

### **Verwendete Quellen**

*vom Auftraggeber überlassene Unterlagen*

[...]

### **Sonstige Quellen**

[...]

*> Bauer, F. (2006b): Wertermittlung von Rechten und Lasten, Graz (= Skriptum der Liegenschaftsbewertungskademie GmbH).*

*> Befundbericht im Rahmen des vorliegenden Gutachtens.*

*> Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen/BEV (2010): Austrian Map Fly 5.0. Wien.*

- > *Gerardy, Th. et. al. (2008): Praxis der Grundstücksbewertung, München (= Loseblattsammlung).*
- > *Holzner, P.; Renner, U. (2005): Ermittlung des Verkehrswertes (Marktwertes) von Grundstücken und des Wertes baulicher Anlagen, Isernhagen (= Der „Ross-Brachmann“).*
- > *Köhne, M. (2007): Landwirtschaftliche Taxationslehre, Berlin, Wien.*
- > *Kranewitter, H. (2007): Liegenschaftsbewertung, Wien.*
- [...]
- > *Seiser, F. J.; Kainz F. (2011): Der Wert von Immobilien, Standards und Praxis der Bewertung, Graz.*
- > *Umweltbundesamt (2014): Altlasten und Verdachtsflächen, Wien (= URL: <http://www.umweltbundesamt.at/umweltschutz/altlasten/vfka...> mit Abfragedatum 13.1.2014).*

### ***Befund***

*Die Befundaufnahme und die Erhebungen am Stadtamt \*\*\*18\*\*\* wurden am 12.11.2013 durchgeführt.*

### ***Ausgewählte Angaben aus dem Auszug aus dem Grundbuch***

*Nachfolgendes Grundstück ist von der gegenständlichen Dienstbarkeit betroffen: Grundbuch: \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\*, Einlagezahl (= EZ): \*\*\*8\*\*\**

[...]

*Es wird darauf verwiesen, dass die Flächenangaben gemäß Auszug aus dem Hauptbuch unverbindlichen Charakter haben und keinen Rechtsanspruch begründen*

*Grundeigentümer:*

*\*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\*, geb. \*\*\*19\*\*\*, Mag. \*\*\*3\*\*\* \*\*\*4\*\*\*, geb. \*\*\*20\*\*\*, jeweils ideelles 1/2-Eigentum*

*Rechte und Lasten, gegenständliches Grundstück betreffend:*

[...]

### ***Nicht verbücherte Rechte und Lasten***

*Gemäß der Erklärung des Auftraggebers ist gegenständliches Grundstück verpachtet. Der Pachtzins beträgt im konkreten Fall € 350,00/ha, wobei dieser Betrag*

*1. einen Durchschnittswert für alle an diesen Pächter verpachtete Grundstücke unterschiedlicher Qualität darstellt und*

2. auch die Abgeltung der Benutzung von Gebäuden beinhaltet.

### **Lage und Erschließung**

[...]

*Abbildung 1: Lage gegenständlichen Grundstücks im Großen*

...

*Abbildung 2: Lage gegenständlichen Grundstücks im Detail*

...

### **aktuelle Nutzung sowie Widmung und Widmungserwartung**

*Das Grundstück GSt.Nr. \*\*\*7\*\*\* wird ackerbaulich genutzt. Es befindet sich im gewidmeten Grünland, und es ist keine Widmungsänderung absehbar.*

*Darüber hinaus führen im Boden verlegte Gasleitungsanlagen samt Zubehör sowie Energieversorgungskabelanlagen bzw. Lichtwellenleiterkabel über gegenständliches Grundstück (siehe oben stehende Rechte und Lasten):*

- > West-Austria-Gasleitung (= WAG) in Bearbeitungsrichtung (siehe planliche Darstellung im Anhang)*
- > West-Austria-Gasleitung II (= WAG II) in Bearbeitungsrichtung (siehe planliche Darstellung im Anhang)*
- > Gasleitung G00-\*\*\*16\*\*\* in Bearbeitungsrichtung (siehe planliche Darstellung im Anhang)*
- > Energieversorgungskabelanlage (= EVKA) in Bearbeitungsrichtung (siehe planliche Darstellung im Anhang)*
- > EVN-Gasleitung entlang der westlichen Grundstücksgrenze (parallel zur nach \*\*\*30\*\*\* führenden Straße) mit einem Abstand von 2 m von der Grundstücksgrenze*
- > EVN-Stromleitung entlang der östlichen Grundstücksgrenze (parallel zur nach \*\*\*21\*\*\* führenden Straße) mit einem Abstand von 0 bis 0,5 m von der Grundstücksgrenze*

### **Altlasten und Verdachtsflächen**

*Die Internetabfrage hinsichtlich Altlasten oder Verdachtsflächen auf dem zu bewertenden Grundstück ergab, dass gegenständliches Grundstück nicht im Verdachtsflächenkataster oder Altlastenatlas verzeichnet ist:*

*Bundesland: Niederösterreich*

[...]

*Information: Dieses Grundstück ist nicht im Verdachtsflächenkataster oder Altlastenatlas verzeichnet.*

*Es wird darauf hingewiesen, dass im Verdachtsflächenkataster nur ein Teil der in Österreich gemeldeten Altablagerungen und Altstandorte eingetragen ist. Daher kann, wenn ein Grundstück nicht im Verdachtsflächenkataster eingetragen ist, nicht der Schluss gezogen werden, dass keine Kontamination vorliegt. Darüber hinaus haben die bei der Immobilienbewertung üblichen Untersuchungen keine Hinweise ergeben, dass gegenständliche Grundstücksteile von einer wertbeeinflussenden Kontaminierung, sei sie natürlichen oder chemischen Ursprungs, betroffen sind.*

### **Zu erwartende gewinnbare Menge mineralischer Rohstoffe und ausgewählte Rahmenbedingungen eines Abbaus**

*Auf dem unmittelbar westlich angrenzenden Grundstückskomplex, bestehend aus den Grundstücken GSt.Nr. \*\*\*13\*\*\*, \*\*\*12\*\*\*/1 und \*\*\*12\*\*\*/2, wurde mit Bescheid vom 3.5.2007 (WA1-\*\*\*22\*\*\*-2005) der abschnittsweise Abbau (Trockenbaggerung) und die anschließende Aufhöhung auf 2 m über HGW bewilligt. Die Gesamtfläche der Abbaufelder abzüglich der Sicherheitsstreifen ergibt eine Abbaufäche von rund 24 ha. Das gesamte bewegte Volumen beträgt rd. 1.990.000 m<sup>3</sup>, jenes des wirtschaftlich verwertbaren Materials wird bei einer gewinnbaren Mächtigkeit von ca. 7,5 m auf rund 1.400.000 m<sup>3</sup> errechnet. Die Abraummenge wird bei einer durchschnittlichen Mächtigkeit von 2,5 m entsprechend den Schürfergebnissen mit rund 600.000 m<sup>3</sup> angenommen. Gegenüber Anrainergrundstücken sind folgende Schutzstreifen aus gewachsenem Boden zu belassen:*

- > gegenüber Feldwegen 5 m
- > gegenüber öffentlichen Verkehrsflächen 10 m
- > gegenüber sonstigen Anrainerflächen 3 m

*Die Grubenböschungen sind grundsätzlich in gewachsenem Material zu belassen, die max. Böschungsneigung hat 2:3 zu betragen.*

*Sonstiges*

*Gemäß Auskunft der Abteilung „Allgemeiner Baudienst“ BD1/Gruppe Baudirektion/Amt der NÖ Landesregierung, ist gegenständliches Grundstück noch nicht ausgebeutet.*

### **Gutachten**

#### **Allgemeines**

*Auf Basis des oben stehenden Befundes und der angeführten Quellen wird nachfolgendes Gutachten erstattet. Da gegenständliche Liegenschaft nicht im Verdachtsflächenkataster oder Altlastenatlas verzeichnet ist und im Rahmen der Befundaufnahme keine Wahrnehmungen gemacht wurden, die auf Kontaminationen schließen ließen, wird aus diesem Titel keine Wertbeeinflussung abgeleitet. (Wird nachträglich festgestellt, dass bewertungsgegenständliche Liegenschaft von einer Kontaminierung betroffen ist oder dass sie in einer Weise genutzt wurde oder wird, die zu einer Kontamination führen könnte, könnte dies den ausgewiesenen Wert verringern.)*

## **Wahl und Begründung der Methode zur Ermittlung der Entschädigungshöhe**

*Vergleichbare Kauffälle, die sich im Wesentlichen nur durch den Bestand einer vergleichbaren Dienstbarkeit und durch die Bestandsfreiheit unterscheiden, sind in der Praxis nicht erhebbar. Weiters wird die Suche nach vergleichbaren Kauffällen noch zusätzlich erschwert, da gegenständliches Grundstück ein abbauwürdiges Schottervorkommen aufweist. Auch wenn zum Stichtag keine rechtskräftige Abbaubewilligung vorliegt, kann davon ausgegangen werden, dass derartige Grundstücke im gewidmeten Grünland zu einem höheren Preis gehandelt werden wie Grundstücke ohne Schottervorkommen. Da mit 3.5.2007 auf dem unmittelbar westlich angrenzenden Grundstückskomplex der abschnittsweise Abbau und die anschließende Aufhöhung auf 2 m über HGW bewilligt wurde, kann der Schluss gezogen werden, dass ohne den Einbau von Gasleitungen bzw. Energieversorgungskabelanlagen auf Grundstück GSt.Nr. \*\*\*7\*\*\* der Schotterabbau bewilligt worden wäre. Daher findet das Ertragswertverfahren bzw. die Differenzmethode Anwendung.*

## **Ermittlung der Bodenwertminderung**

*Eingangsdaten für die Kalkulation:*

- 1) Zeitraum des Abbaus: 25 Jahre (Der lange Zeitraum beschreibt auch das unwägbare zeitliche Kalkül hinsichtlich der Erteilung einer Abbaubewilligung)
- 2) wirtschaftlich und technologisch verwertbare Abbaumenge/ha: 58.000 m<sup>3</sup> (1.400.000 m<sup>3</sup>/24 ha)
- 3) Abbauzins: € 2,00/m<sup>3</sup> (gemäß Erfahrung)
- 4) Kapitalisierungszinssatz: 2,71 % (siehe Anhang)
- 5) angenommener jährlicher landwirtschaftlicher Pachtzins: € 250,00/ha (Ansatz unter Berücksichtigung der Lage aus Erfahrung, weil konkreter Pachtzins gemäß Befundbericht die Abgeltung der Benutzung von Gebäuden beinhaltet und einen Durchschnittswert für alle an diesen Pächter verpachtete Grundstücke unterschiedlicher Qualität darstellt)
- 6) Risikoabschlag für: kaufmännisches Risiko, tatsächliche Abbautiefe, tatsächliche Qualität, ggf. unwirtschaftlich zu gewinnende Teilmengen, Sicherheitsstreifen, Gestaltungsflächen, unverwertbare Bestandteile...

	ohne Leitungen	mit WAG und EVN	mit allen Leitungen zum Stichtag
Ausgangsfläche bzw. Abbaufäche brutto in m <sup>2</sup> :	108.756	102.540	83.892
Abbaufäche netto <sup>*)</sup> in m <sup>2</sup> :	102.540	94.770	77.676
Randstreifen in m:	1.830	3.362	3.318
Abbau brutto in m <sup>3</sup> :	594.732	549.666	450.521
Böschung in m <sup>3</sup> :	22.875	42.025	41.475
Abbau netto in m <sup>3</sup> :	571.857	507.641	409.046
jährl. Abbauzins in €:	45.748,56	40.611,28	32.723,66

<sup>\*)</sup> Einhalten der im Bescheid WA1-W-2005 beauftragten Abstände

Barwertfaktor	ohne Leitungen	mit WAG und EVN <sup>*)</sup>	mit allen Leitungen zum Stichtag
+ Barwert der laufenden Pachteinnahmen für die Zeit des Abbaues in €:	17.98945679	822.991,74	730.574,87
-. Barwert der entgangenen Grundrente aus der l. Nutzung während der Zeit des Abbaues in €:	17.98945679	48.911,53	46.115,97
Summe:		774.080,21	684.458,89
Differenz:			133.507,24
Risikoabschlag:			20%
Bodenwertminderung des Grundstückes GSt.Nr. [REDACTED]			106.805,79

Die Bodenwertminderung des Grundstückes GSt.Nr. \*\*\*7\*\*\*, \*\*\*8\*\*\*, GB \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* durch gegenständliche Dienstbarkeiten beträgt zum Stichtag gerundet € 107.000,00.

Anlagen:

> Ermittlung des Kapitalisierungszinssatzes

...

## Ermittlungsverfahren im Beschwerdevorverfahren

### E-Mail Landwirtschaftskammer Niederösterreich

\*\*\*10\*\*\* \*\*\*11\*\*\* von der Landwirtschaftskammer Niederösterreich teilte dem Ehegatten einer der Bf mit E-Mail vom 1. Oktober 2013 mit:

Bezug nehmend auf Ihre Anfrage betreffend die Aufgliederung einer Entschädigung für die Gas Hochdruckleitung 'WAG Plus, welche durch die Gas Connect Austria betrieben wird, kann ich Ihnen Folgendes mitteilen:

Die Errichtung einer Leitungsanlage auf einem Grundstück bewirkt zweifelsfrei eine Wertminderung der hievon betroffenen Liegenschaft, welche dem Grundeigentümer gemäß

*den gesetzlichen Bestimmungen angemessen abzugelten ist. Man denke dabei beispielhaft an das Bauverbot im Leistungsbereich, das Verbot der Begründung einer Forstkultur oder Kurzumtriebsfläche bzw. der Anpflanzung anderer tiefwurzelnder Gewächse, die erschwerte Errichtung von Bringungswegen etc.*

*Es ist festzuhalten, dass sich die Wertminderung nicht nur auf den Servitutstreifen bezieht, sondern stets eine Auswirkung auf den Wert der Gesamtliegenschaft hat. Es darf an dieser Stelle an den Bewertungskatalog der Ziviltechniker verwiesen werden, in welchem unter dem Bewertungsgrundsatz L-5-84 ausgeführt ist: „Obwohl sich die Verkehrswertminderung immer auf das gesamte und ungeteilte Grundstück auswirkt, hat es sich eingebürgert, Bezugsflächen für die Entschädigung herauszuarbeiten, weil landwirtschaftliche Grundstücke derart unterschiedlich sind, dass sonst jede Vergleichsmöglichkeit der Entschädigungsbemessung verloren gehen würde.“*

*Dem folgend ist klargestellt, dass die seitens der Gas Connect Austria gewählte Bewertungssystematik als richtig und nachvollziehbar zu bezeichnen ist (Wertminderung der Gesamtliegenschaft wird auf fiktiven Streifen umgelegt). Es darf auch auf Entscheidungen des Obersten Gerichtshofes (etwa 1 Ob 161/70 oder 2 Ob 666/87) hingewiesen werden, welche ebenfalls bestätigen, dass sich die Wertminderung immer auf das gesamte ungeteilte Grundstück bezieht.*

*Die zwischen Kammer und Leitungsbetreiber erstellten Rahmenverträge, in denen die Entschädigungszahlungen nach den einzelnen Komponenten fachkundig aufgegliedert werden, stellen aus Sicht der Landwirtschaftskammer jedenfalls eine nachvollziehbare Grundlage für die steuerliche Aufgliederung von Entschädigungen dar.*

*Für das gegenständliche Leitungsprojekt stellt sich die Entschädigung wie folgt dar (je m<sup>2</sup> Servitutsfläche):*

- *Servitutsentgelt („Abgeltung der Bereitschaft zur Einräumung der Dienstbarkeit“) 0,50 €/m<sup>2</sup>*
- *Abgeltung der Bodenwertminderung des gesamten Grundstückes*
  - *Ackerland und ackerfähiges Grünland 5,50 €/m<sup>2</sup>*

*Da die Servitutstreifenbreite 10 m beträgt, leitet sich somit eine Entschädigung von 60,-- €/fm für das gegenständliche Leitungsprojekt ab.*

## **Vorhalt vom 3. Juli 2015**

Das Finanzamt teilte den Bf mit Vorhalt vom 3. Juli 2015 mit:

*Sie haben von der OMV AG für die Gewährung der Dienstbarkeit, dass auf ihrem Grundstück Leitungen (Gasleitungen und Energieversorgungskabel) gelegt werden durften, Entschädigungszahlungen erhalten. Diese Zahlungen beliefen sich im Jahr 2011 auf netto 118.664,00 Euro, davon waren 10.864 der Besteuerung zugeführt worden, verbleiben 107.799 Euro die als steuerfreie Beträge nicht in der Abgabenerklärung aufgenommen worden waren. (Die Umsatzsteuer wurde in richtiger Höhe abgeführt).*

*Die Höhe der erfolgten Zahlungen ist unstrittig und ergibt sich aus der Kontrollmitteilung der OMV AG. Strittig ist, ob der gesamte Betrag als steuerfrei zu behandeln ist bzw. wie hoch der*

Teil des steuerpflichtigen Entgelts ist. Im Rahmen der Außenprüfung wurde auch der verbleibende steuerpflichtige Teil als Wirtschaftsschwernis auf 20 Jahre verteilt.

Dazu wird ausgeführt: -

Im Entgelt für die Einräumung des Servituts sind mehrere Komponenten enthalten:

- Entgelt für die Einräumung von Rechten (durch die Durchschnittssätze der Pauschalierung nicht abgegolten und daher steuerlich zusätzlich zu erfassen)
- Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz (Bodenwertminderung)
- steuerfrei, wenn Nutzungsrecht zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich)
- Entgelt für Ertragsausfall und Wirtschaftsschwernis im land- und forstwirtschaftlichen Bereich ist grundsätzlich steuerpflichtig, bei Vollpauschalierung jedoch nur, wenn es dadurch zu einer Einheitswertminderung gekommen ist.

Wie oben ausgeführt, enthalten Entschädigungen für die Einräumung von Servituten mehrere Komponenten (z.B. Entgelt für die Benützung von Grund und Boden, Entgelt für den Ertragsausfall, Entschädigung für die Wertminderung der Vermögenssubstanz).

Es ist daher eine Aufteilung des von der OMV erhaltenen Gesamtbetrages in die einzelnen Komponenten vorzunehmen:

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

Bewirkt die Einräumung einer Dienstbarkeit an einem Grundstück des Anlagevermögens eines Betriebes, für welchen der Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt wird, eine Wertminderung, so führt eine für die Wertminderung geleistete Entschädigung nicht zu Betriebseinnahmen (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 120f zu § 4 Abs. 1 EStG 1988 und Wiesner, u.a. EStG 1988, § 17, Anm. 94). Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft (vgl. VwGH 1. Juni 2006, 2003/15/0093). Nur dieser Betrag ist steuerfrei und kann von der Entschädigungszahlung in Abzug gebracht werden.

Die übrigen Komponenten der Entschädigungszahlung sind als steuerpflichtig zu behandeln.

Die Behauptungs- und Beweislast für das Ausmaß einer Entschädigung für die Bodenwertminderung trifft grundsätzlich den Beschwerdeführer (vgl. VwGH 01.06.2006, 2003/15/0093).

In der Beschwerde wurde einerseits auf die Darstellung im Vertrag (Rechnung) verweisen und auf die Richtsätze der Kammern. Dazu wird ausgeführt:

Durch die Landwirtschaftskammern werden im Zusammenhang mit bäuerlichen Verträgen für die Entschädigungen in der Land- und Forstwirtschaft Richtsätze erstellt. Aufgrund dieser Richtsätze werden zwischen Kammer und Leitungsbetreiber Rahmenverträge erstellt, in denen die Entschädigungszahlungen nach den einzelnen Komponenten aufgegliedert werden. Diese Richtsätze und Aufgliederung sind Empfehlungen an die Kammermitglieder und entfalten keine Bindungswirkung für die Finanzverwaltung.

Ebenso wenig entfaltet eine in Verträgen (OMV und die Beschwerdeführerinnen) getroffene Zuordnung der Entschädigungssumme zu den einzelnen Komponenten für das Finanzamt eine Bindungswirkung (in diesem Zusammenhang ist auf § 21 BAO verwiesen, wo für die Beurteilung abgabenrechtlicher Sachverhalte der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht das äußere Erscheinungsbild der Verträge zur Anwendung gelangt).

In der Fachliteratur wird die Wertminderung für Leitungen - bezogen auf den Schutzstreifen (für den die Entschädigung eigentlich gezahlt wird) - mit 5 - 30 % angegeben. Hierbei ist auch zu erwähnen, dass seitens der Bodenschätzung zahlreiche Untersuchungen betreffend Bodenwertminderung bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken durchgeführt wurden. Es wurden auf Basis der Kaufpreissammlung der Finanzämter belastete und unbelastete Grundstücke (in gleicher bzw. ähnlicher Lage und mit gleicher bzw. ähnlicher Beschaffenheit) miteinander verglichen. Die Untersuchungen ergaben, dass die Mehrzahl der mit Servituten belasteten Grundstücke gegenüber den unbelasteten Grundstücken keine wesentlich geringeren Kaufpreise aufweisen.

Aus Gründen der Verwaltungsökonomie hat sich aus dem Ergebnis diverser Gutachten der Bodenschätzer eine großzügige Verwaltungspraxis (die im Übrigen mit der Landwirtschaftskammer akkordiert ist) entwickelt. In dieser wird ausführt, dass Entgelte bis zu einer jährlichen Gesamthöhe von 30.000 € sowie bei Einmalentgelten bis 50.000 € der Anteil der Bodenwertminderung mit 30 % und der Anteil der reinen (steuerpflichtigen) Nutzungsentgelte mit 70 % des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen wird, wenn der Waldanteil - wie im konkreten Fall - unter 10% liegt.

Der Oberste Gerichtshof geht in mehreren Urteilen davon aus, dass eine Entschädigungszahlung immer auf das Gesamtgrundstück wirkt. Tatsächlich ist jedoch nur eine kleine Fläche (Streifen) von diesen Leitungsrechten betroffen und bei weitem nicht die gesamte Fläche.

Die Schlüssigkeit der Schätzung wonach 30 % der Entgeltsumme - gedeckelt mit 15.000 Euro als Bodenwertminderung der Gesamtentschädigung — und somit steuerfrei – angenommen werden, ergibt sich auch im Hinblick auf das VWGH-Erkenntnis vom 7. 7. 2011, 2008/15/0142 hingewiesen. Laut dieser Entscheidung wurde bei der Entschädigung für eine Erdgasleitung nur eine steuerfreie Wertminderung von 10 % anerkannt, der Rest wurde als steuerpflichtig behandelt.

In der Beschwerde wird auf ein Gutachten der „\*\*\*9\*\*\*“ - Verfasser Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\* verwiesen. In diesem wird ausgeführt, dass eine Bodenwertminderung aufgrund in Höhe von 107.000 Euro gegeben sei. „Auf dem Grundstück befindet sich ein abbauwürdiges Schottervorkommen. Da auf dem unmittelbar westlich angrenzenden Grundstückskomplex der abschnittsweise Abbau und die anschließende Erhöhung auf 2m über HGW bewilligt wurde, kann der Schluss gezogen werden, dass ohne Einbau von Gasleitungen bzw Energieversorgungskabelanlagen auf dem Grundstück der Schotterabbau bewilligt worden wäre“. Daher findet das Ertragswertverfahren bzw die Differenzmethode Anwendung. Demnach wurde die Bodenwertminderung ausschließlich damit begründet, dass sich die Schotterausbeute verringern würde, weitere Argumente für die hohe Bodenwertminderung werden in diesem Gutachten nicht ausgeführt.

Nach Ansicht des Finanzamtes ist dieses Gutachten zu verwerfen, denn der Gutachter differenziert bei der Differenzmethode nicht hinsichtlich der bereits seit längerer Zeit bestehenden Leitung und der nunmehr gegenständlichen, die neben der bestehenden Leitung in

die Erde verlegt wurde. Schon durch den ersten „Leitungseinbau“ ist die Abbaumöglichkeit des Schotters möglicherweise eingeschränkt worden und nicht dadurch, dass neben der bestehenden Leitung parallel dazu eine neue Leitung in die Erde gelegt wurde. Dadurch ist möglicherweise der „Nichtabbaustreifen“ für eventuellen Kiesabbau etwas breiter geworden, man kann jedoch sicherlich von keiner derart großen Entwertung des Grundstückes ausgehen, denn in der Beschwerde wird ausgeführt, dass ein Abbau von Kies nach wie vor von der Westseite aus möglich ist. Damit ist die grundsätzliche Möglichkeit des Kiesabbaus nach wie vorgegeben.

Wenn im Gutachten ausgeführt wird, dass eine Verringerung des Kiesabbaus gegeben sei, so muss auch die Tatsache berücksichtigt werden, dass der große Einschnitt durch die erste Leitungsverlegung verursacht wurde und die nachfolgende Leitungsverlegung höchstens die Kiesausbeutung verringert. Außerdem nimmt das Gutachten in keiner Weise dazu Stellung, dass auf gegenständlichem Grundstück noch gar keine Abbaubewilligung gegeben ist, sondern betrachtet die hypothetischen Erlöse aus dem Schotterverkauf als gegebene Größen.

Die von der Betriebsprüfung angenommenen 30% des Gesamtbetrages als steuerfrei zu belassen ist nach der Verwaltungspraxis zu hoch gegriffen, da eine Deckelung mit 15.000 Euro gegeben ist (vgl. dazu Einkommensteuerrichtlinien), weshalb nur diese 15.000 Euro als steuerfrei belassen werden können.

Hinsichtlich der von der Betriebsprüfung als „Wirtschafterschwernis“ vorgenommenen Verteilung auf 20 Jahre wird ausgeführt:

Entschädigungen für Wirtschafterschwernisse stellen wirtschaftlich einen Ersatz der Mehraufwendungen dar die eine Land- und Forstwirt infolge der erschweren Bewirtschaftung in den folgenden Jahren erwachsen (VwGH 24.2.1961, 3045/58). Wirtschafterschwernisse können sich dadurch ergeben, dass durch die Bewirtschaftung der Ackerfläche verteuert. Da es sich in diesem Fall um ein Erdkabel handelt ist eine derartige „erschwerte Bewirtschaftung“ nicht gegeben, weshalb eine 20-jährige Verteilung nicht zum Tragen kommt.

Im Rahmen der Erledigung der Beschwerde ist geplant eine Verböserung (siehe oben) durchzuführen.

Um Stellungnahmen zu den obigen Ausführungen wird bis zum 1.8.2015 ersucht.

## **Vorhaltsbeantwortung vom 10. August 2015**

Innerhalb verlängerter Frist gaben die Bf durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 10. August 2015 bekannt:

Auf Seite drei des Vorhalts wird ausgeführt, dass laut Ansicht des Finanzamtes das Gutachten über die Bodenwertminderung zu verwerfen sei. „Es würde nicht differenziert hinsichtlich der bereits seit längerer Zeit bestehenden Leitungen und der nunmehr gegenständlichen, die neben der bestehenden in die Erde verlegt wurde.“ Diese Begründung trifft nicht zu.

Wie schon in der Beschwerde hingewiesen, wurde nur die Verringerung der Abbaumenge durch die letzte Leitungsverlegung im Jahre 2010 für die Berechnung der Bodenwertminderung herangezogen.

Auf Seite neun des Gutachtens sind in drei Spalten Abbaufächen und Abbaumengen unter Berücksichtigung von Randstreifen und Böschungen dargelegt, wobei das Grundstück getrennt betrachtet wird, und zwar:

- > ohne Leitungen,
- > mit zum Stichtags bereits verlegt gewesenen Leitungen WAG und EVN und
- > mit allen Leitungen zum Stichtag.

Die mögliche Abbaumenge hat sich durch die letzte Leitungsverlegung von netto 507.641 m<sup>3</sup> um 98.595 m<sup>3</sup> auf 409.046 m<sup>3</sup> verringert. Nur diese Verringerung der Abbaumenge wurde in die weitere Betrachtung einbezogen. Sie bedeutet eine Wertminderung ohne Abzinsung von EUR 197.190,00, wobei dieser Betrag durch Abzinsung wesentlich verringert wurde.

Der hohe Wert ergibt sich durch das gleichzeitige Verlegen von zwei Gasleitungen und einer Kabelleitung. Auch die Verlegungslänge von ca. 780 Meter begründet diesen hohen Wert.

Durch Abzinsung und Abschläge wurde u.a. auch dem Risiko der Unabwärtsbarkeit des Erlangens der Abbaubewilligung Rechnung getragen (Seite 8 des Gutachtens).

Die Bewertung der Verminderung der Abbaumenge erfolgte mit einem, aus Erfahrung des Gutachters angenommenen Abbauzins von EUR 2,00 je m<sup>3</sup> (Seite 8 des Gutachtens); ein erzielbarer Schottererlös wäre ein Mehrfaches des angesetzten Abbauzinses.

Auf der nordöstlich unmittelbar angrenzenden Liegenschaft hat die Firma \*\*\*23\*\*\* \*\*\*24\*\*\*, Wien, Schotterabbau betrieben. Vor Einstellung der Abbautätigkeit hat die Firma \*\*\*23\*\*\* \*\*\*24\*\*\* sich um Kauf oder Pachtung der gegenständlichen Liegenschaft bemüht, um dort Schotterabbau weiter zu betreiben.

Auf Seite vier des Vorhalts ist ausgeführt, „dass Wirtschaftserschwernisse nicht zum Tragen kommen, da es sich in diesem Fall um ein Erdkabel handelt.“

Ein Hochspannungskabel und Steuerleitungen wurden zwar mitverlegt, aber die Belastung bzw. das Erschweris stellen im Wesentlichen die Erdgasleitungen dar. Das sind Hochdruckstahlrohre mit ca. 80 cm Durchmesser. Das Gas wird mit hohem Druck Richtung Westen durchgeleitet. Die hohe Reibung führt zu Bodenerwärmung. Durch das Verlegen von mittlerweile drei Hauptgasfernleitungen parallel über die ganze Länge (ca. 780 Meter) des Grundstücks treten Kumulationseffekte auf. Es liegt eine Störung des Boden-, Wasser- und Wärmehaushalts vor. Diese führt zu Einschränkungen der Fruchtauswahl, vorzeitiger Winterschmelze, verdirren der Frucht und Verringerung des Ertrags bzw. überhaupt zu Ertragsausfällen. Um dem zu begegnen, muss entsprechender Bewässerungsaufwand betrieben werden. Die Erwärmung ist über die Servitutsstreifen hinaus festzustellen. Durch die allgemeine Erwärmung und Trockenheit wird sich dieses Problem zukünftig noch verschärfen. Die Bewässerungskosten fallen zeitlich unbegrenzt an.

Eine Wirtschaftserschwernis ist auch gegeben durch vertragliche Einschränkungen.

Mit den verlegten Leitungen ist das Recht des Leitungsbetreibers verbunden, die Leitungen jederzeit zu überprüfen, zu reparieren, instand zu halten, zu erneuern, umzubauen sowie Boden und Pflanzenhindernisse zu beseitigen.

Der Berechtigte kann den Servitutsstreifen jederzeit zur Ausübung der eingeräumten Rechte betreten, Geräte und Materialien aller Art an- und abtransportieren, ablagern sowie mit Fahrzeugen aller Art befahren.

*Laut Punkt IV der Servitutsverträge ist hierfür je Gasleitung ein 32 Meter breiter Arbeitsstreifen auch zukünftig zur Verfügung zu halten.*

*Gebäude dürfen nicht errichtet werden.*

*Die Passivierung der Entschädigung durch die Außenprüfung erfolgte begründet.*

*Der Ansatz von 30 % Bodenwertminderung ist durch die Außenprüfung mit der (wesentlichen) Verbreiterung des Servitutsstreifens (2 zusätzliche Gasleitungen, eine Kabelleitung, begleitende Steuerleitungen) und mit dem höherwertigen Kiesgrundstück begründet.*

*Eine nunmehrige Begrenzung der Bodenwertminderung mit EUR 15.000,-- ginge an der Realität vorbei, zumal ein höherwertiges Kiesgrundstück vorliegt. '*

*DDr. Ulrich Krassnig führt in seinem Artikel „Inkonsistenzen bei der Besteuerung von Entschädigungen für Leitungsdienstbarkeiten“ aus, dass laut Spruchpraxis des OGH die Feststellungen der enteignungsbedingten Nachteile konkret und unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse des Enteigneten und Heranziehung eines objektiven Maßstabs bei der Wertermittlung zu erfolgen hat.*

*Es liegt ein Gutachten über die Bodenwertminderung vor.*

Die im Vorhalt angeführten Gründe für das Verwerfen des Gutachtens treffen nicht zu.

## **Einkommensteuerrichtlinien**

Die EStR 2000 führen in Rz 5170 f. aus:

**5170**

Entschädigungen für Wirtschaftsschwierisse stellen wirtschaftlich einen Ersatz der Mehraufwendungen dar, die dem Land- und Forstwirt infolge der erschweren Bewirtschaftung in den folgenden Jahren erwachsen. Diese Entschädigungen stellen Betriebseinnahmen dar (VwGH 24.2.1961, 3045/58). Wirtschaftsschwierisse können sich dadurch ergeben, dass durch die Abgabe von Betriebsteilen der vorhandene Gebäude- und Inventarbestand über die Erfordernisse des Restbetriebes hinausgeht und der Überbestand sich als eine Belastung für den Betrieb darstellt oder dass sich durch die Abtrennung von Betriebsteilen die Bewirtschaftung des Betriebes verteuert.

*Beispiel:*

*Eine Autobahn wird quer durch den Betrieb geführt. Da sie nur an wenigen Stellen einen Übergang zulässt, sind Umwege erforderlich, die höhere Kosten verursachen.*

**5171**

Den Betriebseinnahmen steht die Wirtschaftsschwieris als Belastung gegenüber. Deshalb kann zum Ausgleich in die Vermögensübersicht am Schluss des betreffenden Wirtschaftsjahres ein Passivposten bis zur Höhe der erhaltenen Entschädigung eingesetzt werden, der gleichmäßig verteilt innerhalb eines Zeitraumes bis zu 20 Jahren zu Gunsten des Gewinnes aufzulösen ist. Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 bestehen keine Bedenken, die Entschädigungen für künftige Wirtschaftsschwierisse dem § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 zuzuordnen. Zur Vollpauschalierung siehe Rz 4182.

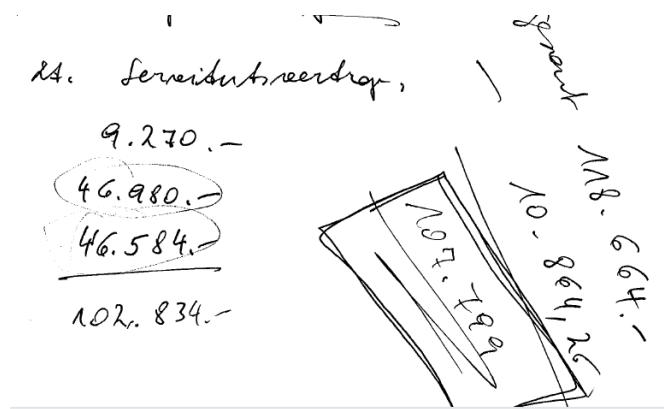
## Karte

Folgender Kartenausschnitt in Bezug auf die verlegten Leitungen ist aktenkundig:

[...]

## Berechnung

Das Finanzamt stellte für die Beschwerdevorentscheidung folgende Berechnung an:



## Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20. November 2015 wurde der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass die im Kalenderjahr 2011 erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit 126.990,50 € einheitlich und für jede Gesellschafterin gesondert mit 63.495,25 € festgestellt wurden.

**BESCHEID ÜBER DIE FESTSTELLUNG VON EINKÜNFten GEM. § 188 BAO 2011**  
 Beschwerdeentscheidung gem. § 262 BAO

**Aufgrund der Beschwerde vom 30.04.2014 wird der Bescheid vom 13.03.2014 geändert.**

Die im Kalenderjahr 2011 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ..... 126.990,50 €

**In den Einkünften sind enthalten:**

Veräußerungs- und Aufgabegewinne ..... 0,00 €

**Bei der Veranlagung des (beteiligten) Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:**  
 In Frage kommende Begünstigungen/Besteuerungswahlrechte nach §§ 24, 37 und 97 EStG 1988

Nr.	Name/Adresse/Finanzamt/St.Nr.	Anteil	
1		Einkünfte .....	63.495,25 €

Gängerndorf Mistelbach

**Bei den betrieblichen Einkünften wurden berücksichtigt:**

Grundfreibetrag ..... 1.950,00 €

Nr.	Name/Adresse/Finanzamt/St.Nr.	Anteil	
2		Einkünfte .....	63.495,25 €

Gängerndorf Mistelbach

**Bei den betrieblichen Einkünften wurden berücksichtigt:**

Grundfreibetrag ..... 1.950,00 €

Begründend wurde ausgeführt:

*Sie haben von der OMV AG für die Gewährung der Dienstbarkeit, dass auf Ihrem Grundstück Leitungen (Gasleitungen und Energieversorgungskabel) gelegt werden durften, Entschädigungszahlungen erhalten. Diese Zahlungen beliefen sich im Jahr 2011 auf netto EUR 118.664,--, davon waren EUR 10.864,25 der Besteuerung zugeführt worden, verbleiben EUR 107.799,75 die als steuerfreie Beträge nicht in der Abgabenerklärung aufgenommen worden waren. (Die Umsatzsteuer wurde in richtiger Höhe abgeführt).*

*Die Höhe der erfolgten Zahlungen ist unstrittig und ergibt sich aus der Kontrollmitteilung der OMV AG. Strittig ist, ob der Betrag von EUR 107.799,75 als steuerfrei zu behandeln ist bzw. wie hoch der Teil des steuerpflichtigen Entgelts ist. Im Rahmen der Außenprüfung wurde auch der verbleibende steuerpflichtige Teil als Wirtschaftsschwäche auf 20 Jahre verteilt.*

*In der Vorhaltsbeantwortung wurde die Meinung wonach der steuerfreie Betrag richtig sei aufrecht erhalten und ausgeführt, dass eine Wertminderung des Bodens insofern vorhanden sei, als auf diesem Grundstück nun weder gebaut werden könne noch das vorhandene Schottervorkommen einem Abbau zugeführt werden könne. Außerdem sei durch die Gasleitung eine Wärmeentwicklung gegeben die bewirke, dass der Feld-Ertrag geringer ausfalle und man bei einem Verkauf weniger Erlös erzielen würden können.*

**Dazu wird ausgeführt:**

*Im Entgelt für die Einräumung des Servituts sind mehrere Komponenten enthalten:*

- Entgelt für die Einräumung von Rechten (durch die Durchschnittssätze der Pauschalierung nicht abgegolten und daher steuerlich zusätzlich zu erfassen)
- Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz (Bodenwertminderung - steuerfrei, wenn Nutzungsrecht zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich)
- Entgelt für Ertragsausfall und Wirtschaftsserschwernis im land- und forstwirtschaftlichen Bereich ist grundsätzlich steuerpflichtig, bei Vollpauschalierung jedoch nur, wenn es dadurch zu einer Einheitswertminderung gekommen ist.

Wie oben ausgeführt, enthalten Entschädigungen für die Einräumung von Servituten mehrere Komponenten (z.B. Entgelt für die Benützung von Grund und Boden, Entgelt für den Ertragsausfall, Entschädigung für die Wertminderung der Vermögenssubstanz). Nur jener Teil der auf die Bodenwertminderung entfällt ist steuerfrei, jener Anteil der auf die übrigen Komponenten entfällt ist steuerpflichtiges Entgelt, das den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft steuerpflichtig zuzurechnen ist.

Es ist daher eine Aufteilung des von der OMV erhaltenen Gesamtbetrages in die einzelnen Komponenten vorzunehmen:

Als Bodenwertminderung ist die Differenz zwischen dem Wert des Grundstückes vor und ab dem Eintritt der Belastung (Fertigstellung der Leitungsverlegung) zu verstehen.

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

Bewirkt die Einräumung einer Dienstbarkeit an einem Grundstück des Anlagevermögens eines Betriebes, für welchen der Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt wird, eine Wertminderung, so führt eine für die Wertminderung geleistete Entschädigung nicht zu Betriebseinnahmen (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 120f zu § 4 Abs. 1 EStG 1988 und Wiesner, u.a. EStG 1988, § 17, Anm. 94). Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft (vgl. VwGH 1. Juni 2006, 2003/15/0093).

Die Behauptungs- und Beweislast für das Ausmaß einer Entschädigung für die Bodenwertminderung trifft grundsätzlich den Beschwerdeführer (vgl. VwGH 01.06.2006, 2003/15/0093).

In der Beschwerde wurde einerseits auf die Darstellung im Vertrag (Rechnung) verweisen und auf die Richtsätze der Kammern. Dazu wird ausgeführt:

Durch die Landwirtschaftskammern werden im Zusammenhang mit bäuerlichen Verträgen für die Entschädigungen in der Land- und Forstwirtschaft Richtsätze erstellt. Aufgrund dieser Richtsätze werden zwischen Kammer und Leitungsbetreiber Rahmenverträge erstellt, in denen die Entschädigungszahlungen nach den einzelnen Komponenten aufgegliedert werden. Diese Richtsätze und Aufgliederung sind Empfehlungen an die Kammermitglieder und entfalten keine Bindungswirkung für die Finanzverwaltung.

Ebenso wenig entfaltet eine in Verträgen (OMV und die Beschwerdeführerinnen) getroffene Zuordnung der Entschädigungssumme zu den einzelnen Komponenten für das Finanzamt eine Bindungswirkung (in diesem Zusammenhang ist auf § 21 BAO verwiesen, wo für die Beurteilung

abgabenrechtlicher Sachverhalte der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht das äußere Erscheinungsbild der Verträge zur Anwendung gelangt).

In der Fachliteratur wird die Bodenwertminderung für Leitungen — bezogen auf den Schutzstreifen (für den die Entschädigung eigentlich gezahlt wird) — mit 5 bis 30% angegeben. Hierbei ist auch zu erwähnen, dass seitens der Bodenschätzung zahlreiche Untersuchungen betreffend Bodenwertminderung bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken durchgeführt wurden. Es wurden auf Basis der Kaufpreissammlung der Finanzämter mit Leitungen belastete und unbelastete Grundstücke (in gleicher bzw. ähnlicher Lage und mit gleicher bzw. ähnlicher Beschaffenheit) miteinander verglichen. Die Untersuchungen ergaben, dass die Mehrzahl der mit Servituten belasteten Grundstücke gegenüber den unbelasteten Grundstücken keine wesentlich geringeren Kaufpreise aufweisen.

Aus Gründen der Verwaltungsökonomie hat sich folgende Vorgehensweise etabliert und es wird bei Entgelten aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten (insbesondere Strom- und Gasleitungen) bis zu einer jährlichen Gesamthöhe von EUR 30.000,-- sowie bei Einmalentgelten bis EUR 50.000,-: wie folgt vorgegangen:

1. Betrifft die gesamte Entschädigungszahlung nur landwirtschaftlich genutzte Flächen oder landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, wobei der Waldanteil 10% nicht übersteigt, gilt:

a) Befindet sich auf der Fläche kein Maststandort (z.B. Gasleitung, Stromleitung mit reiner Überspannung), kann der steuerpflichtige Anteil der Entschädigungszahlung mit 70% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen werden (30% des Gesamtentgelts sind steuerfrei).

b) Befindet sich auf der Fläche ein Maststandort, kann der steuerpflichtige Anteil der Entschädigungszahlung mit 55% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen werden (45% des Gesamtentgelts sind steuerfrei).

2. Betrifft die gesamte Entschädigungszahlung landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, wobei der Waldanteil 10%, nicht aber 70% übersteigt, kann der steuerpflichtige Anteil der Entschädigungszahlung mit 55% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen werden (45% des Gesamtentgelts sind steuerfrei).

3. Betrifft die gesamte Entschädigungszahlung nur forstwirtschaftlich genutzte Flächen oder landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, wobei der Waldanteil 70% übersteigt, kann der steuerpflichtige Anteil der Entschädigungszahlung mit 40% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen werden (60% des Gesamtentgelts sind steuerfrei).

Die Schlüssigkeit der Schätzung wonach 30% der Entgeltsumme bis zu einem Gesamtbetrag von EUR 50.000,-- Einmalzahlung, als Bodenwertminderung der Gesamtentschädigung — und somit steuerfrei — angenommen werden, ergibt sich auch im Hinblick auf das VwGH-Erkenntnis vom 07. 07. 2011, 2008/15/0142. Laut dieser Entscheidung wurde bei der Entschädigung für eine Erdgasleitung nur eine steuerfreie Wertminderung von 10% anerkannt, der Rest wurde als steuerpflichtig behandelt; der 30% Ansatz als steuerbefreit, welche die Verwaltungspraxis ansetzt, sind daher als sehr großzügig anzusehen.

Der Oberste Gerichtshof geht in mehreren Urteilen davon aus, dass eine Entschädigungszahlung immer auf das Gesamtgrundstück wirkt. Tatsächlich ist jedoch nur eine kleine Fläche (Streifen) von diesen Leitungsrechten betroffen und bei weitem nicht die gesamte Fläche.

In der Beschwerde wird auf ein Gutachten der „\*\*\*9\*\*\*“ — Verfasser Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\* verwiesen. Darin wird ausgeführt, dass eine Bodenwertminderung in Höhe von EUR 107.000,- gegeben sei. „Auf dem Grundstück befindet sich ein abbauwürdiges Schottervorkommen. Da auf dem unmittelbar westlich angrenzenden Grundstückskomplex der abschnittsweise Abbau und die anschließende Erhöhung auf 2m über HGW bewilligt wurde, kann der Schluss gezogen werden, dass ohne Einbau von Gasleitungen bzw. Energieversorgungskabelanlagen auf den Grundstück der Schotterabbau bewilligt worden wäre. Daher findet das Ertragswertverfahren bzw. die Differenzmethode Anwendung“. Demnach wurde die Bodenwertminderung u.a. damit begründet, dass sich die Schotterausbeute verringern würde; als weiteres Argument für die hohe Bodenwertminderung wurde ausgeführt, dass es durch die Gasleitung zu Trockenschäden kommen würde.

Nach Ansicht des Finanzamtes ist dieses Gutachten insofern zu verwerfen, als der Gutachter bei der Differenzmethode nicht hinsichtlich der bereits seit längerer Zeit bestehenden Leitung und der nunmehr gegenständlichen, die neben der bestehenden Leitung in die Erde verlegt wurde, ausreichend differenziert. Denn schon durch den ersten „Leitungseinbau“ ist die Abbaumöglichkeit des Schotters eingeschränkt worden und nicht erst dadurch, dass neben den bestehenden Leitungen parallel dazu eine neue Leitung in die Erde gelegt wurde. Dadurch ist der „Nichtabbaustreifen“ für eventuellen Kiesabbau jedoch etwas breiter geworden, man kann jedoch sicherlich von keiner derart großen Entwertung des Grundstückes ausgehen, zumal in der Beschwerde ausgeführt wird, dass ein Abbau von Kies nach wie vor von der Westseite aus möglich ist. Damit ist die grundsätzliche Möglichkeit des Kiesabbaus nach wie vor gegeben, wenn auch in geringerem Umfang und unter erschwerten Verhältnissen.

Außerdem nimmt das Gutachten in keiner Weise dazu Stellung, dass auf gegenständlichem Grundstück noch gar keine Abbaubewilligung gegeben ist, sondern betrachtet die hypothetischen Erlöse aus dem Schotterverkauf als gegebene Größen.

Den Ausführungen im Gutachten wird jedoch insofern gefolgt, als die Leitungsverlegung den unbegrenzten Schotterabbau eingrenzt und dadurch sicherlich eine Wertminderung gegeben ist. Zwar ist nach der Verwaltungspraxis bei den Leitungsrechten hinsichtlich des steuerfreien Teils eine Deckelung (30% der Einmalzahlung bis EUR 50.000,--) mit EUR 15.000,-- gegeben ist (vgl. dazu Einkommensteuerrichtlinien) gegeben, es liegen jedoch insofern besondere Verhältnisse vor (und auch mit Gutachten untermauert) als im Hinblick auf die Einschränkung des Schotterabbaus durch die Leitungen eine Werteinschränkung des Bodens in Zukunft gegeben ist. Faktum ist, dass in unmittelbarer Nachbarschaft des Grundstückes Schotterabbau vorgenommen wird. Es findet daher dieses Faktum in der Schätzung des steuerfreien Teils besondere Berücksichtigung.

Soweit der Aufteilungsmaßstab nicht genau ermittelt werden kann, ist die Aufteilung auf die einzelnen Komponenten gemäß § 184 BAO im Schätzungswege vorzunehmen.

Es kann daher hinsichtlich der Bodenwertminderung der Betriebsprüfung insofern gefolgt werden, als eine Einschränkung des Schotterabbaus gegeben ist. Daher wird im Schätzungswege von den gesamten Servitutserlösen 30% als Bodenwertminderung behandelt, wobei einerseits die Einschränkung des Schotterabbaus (der nicht abbaubare Streifen ist nunmehr ca. 25% der Gesamtfläche).

Betreffend des Arguments, dass die Gasleitung Wärme verursachen würde und es dadurch zu Trockenschäden in diesem von der Leitung betroffenen Streifen kommen würde wird ausgeführt:

*Es ist aktenkundig, dass auf dem gegenständlichen Grundstück bereits Gasleitungen von der OMV in den Vorjahren (1983, 1985 und 2003) errichtet worden waren. Schon dadurch ist durch den Gasdruck die Wärmeentwicklung gegeben gewesen, ein weiterer zusätzlicher Einbau bewirkt nur mehr eine unbedeutende zusätzliche Wärmeentwicklung, wobei die Trockenschäden und die dadurch erfolgende Bodenwertminderung durch die im Jahr 2011 erfolgte Verlegung der Gasleitung im Gutachten nicht nachgewiesen wurde. Eine weitere über den gewährten Prozentsatz hinausgehende steuerfreie Bodenwertminderung kann daher hier nicht gewährt werden, zumal dieser Prozentsatz (30% der Gesamtentschädigung) so großzügig gewählt wurde, dass auch die Beeinträchtigung der Bodenqualität damit abgegolten ist.*

*Hinsichtlich der von der Betriebsprüfung als „Wirtschaftserschwernis“ vorgenommenen Verteilung auf 20 Jahre wird ausgeführt:*

*Entschädigungen für Wirtschaftserschwernisse stellen wirtschaftlich einen Ersatz der Mehraufwendungen dar die eine Land- und Forstwirt infolge der erschweren Bewirtschaftung in den folgenden Jahren erwachsen (VwGH 24.2.1961, 3045/58). Wirtschaftserschwernisse können sich dadurch ergeben, dass durch die Bewirtschaftung der Ackerfläche verteuert. Da es sich in diesem Fall um ein Erdkabel handelt, ist eine derartige „erschwerete Bewirtschaftung“ nicht gegeben, weshalb eine 20-jährige Verteilung nicht zum Tragen kommt.*

*An Leistungen für das Servitut der Leitungen wurde von der OMV im Jahr 2011 insgesamt ein Betrag in der Höhe von EUR 118.664,-- ausbezahlt. Der pauschale Abzug für die steuerfreie Bodenwertminderung beträgt gemäß der obigen Ausführungen 30% (EUR 35.599,20).*

*Die Einkünfte aufgrund der Leitungsrechte betragen daher EUR 83.064,80.*

*Die Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft betragen daher unter Bedachtnahme auf die laufenden Einnahmen aus der Landwirtschaft in Höhe von EUR 55.485,98 insgesamt EUR 130.890,50.*

*Die Einkünfte der Gesellschafterinnen betragen — unter Abzug des jeweils anteiligen Grundfreibetrages von EUR 1.950,00 — je EUR 63.495,25.*

## **Vorlageantrag**

Die Bf stellten durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 21. Dezember 2015 Vorlageantrag, in welchem inhaltlich zu den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung nicht Stellung genommen, sondern auf die Begründung der Beschwerde verweisen und eine mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht beantragt wurde.

## **Vorlage**

Mit Bericht vom 15. Jänner 2016 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

*Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)*

*Beschwerde*

*1 Fristverlängerung Bescheidbeschwerde 10.04.2014*

2 Kuvert Bescheidbeschwerde 29.04.2014

3 Bescheidbeschwerde F 2011 30.04.2014

*Bescheide*

4 Feststellung der Einkünfte § 188 BAO (Jahr: 2011) 13.03.2014

*Beschwerdevorentscheidung*

5 BVE -F 2011 samt zusätzlicher Begründung 20.11.2015

*Vorlageantrag*

6 Vorlageantrag 23.12.2015

*Vorgelegte Aktenteile*

7 Gutachten und Auskunft Landwirtschaftskammer 15.01.2014

8 BP- Bericht und gesamter Arbeitsbogen 12.03.2014

9 Vorhalteverfahren und Beantwortung des Vorhaltes 03.07.2015

10 Auszug aus Richtlinien 19.11.2015

11 Berechnung der Bemessungsgrundlage für BVE 19.11.2015

*Bezughabende Normen*

§ 4 Abs 1 EStG, § 37 EStG

*Sachverhalt und Anträge*

*Sachverhalt:*

*Die Abgabepflichtigen (es handelt sich um eine GebR) haben von der OMV für die Gewährung der Dienstbarkeit, dass auf Ihrem Grundstück Gas- und Energieversorgungskabel gelegt werden durften im Jahr 2011 einen Betrag von 118.664 Euro erhalten, jedoch nur 10.864 der Besteuerung zugeführt.*

*Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurden 30% als steuerfreie Bodenwertminderung behandelt und 70% für die übrigen Komponenten als steuerpflichtig. Hinsichtlich des steuerpflichtigen Betrages wurde eine Verteilung auf 20 Jahre vorgenommen.*

*Im Zuge der BVE wurde insofern eine Änderung der durch die BP wiederaufgenommenen Bescheide durchgeführt als die Verteilung auf 20 Jahre nicht anerkannt wurde.*

*Beweismittel:*

*gescannte Unterlagen*

*Es wird darauf hingewiesen, dass ein Papierakt vorhanden ist, der auch Wunsch vorgelegt werden kann*

*Stellungnahme:*

*Entschädigungen für die Einräumung von Servituten mehrere Komponenten (z.B. Entgelt für die Benützung von Grund und Boden, Entgelt für den Ertragsausfall, Entschädigung für die Wertminderung der Vermögenssubstanz). Nur jener Teil der auf die Bodenwertminderung*

entfällt ist steuerfrei, jener Anteil der auf die übrigen Komponenten entfällt ist steuerpflichtiges Entgelt, das den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft steuerpflichtig zuzurechnen ist.

Es ist daher eine Aufteilung des von der OMV erhaltenen Gesamtbetrages in die einzelnen Komponenten vorzunehmen:

Als Bodenwertminderung ist die Differenz zwischen dem Wert des Grundstückes vor und ab dem Eintritt der Belastung (Fertigstellung der Leitungsverlegung) zu verstehen. Gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 (damals geltende Fassung) sind Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen.

Bewirkt die Einräumung einer Dienstbarkeit an einem Grundstück des Anlagevermögens eines Betriebes, für welchen der Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt wird, eine Wertminderung, so führt eine für die Wertminderung geleistete Entschädigung nicht zu Betriebseinnahmen (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 120f zu § 4 Abs. 1 EStG 1988 und Wiesner, u.a. EStG 1988, § 17, Anm. 94). Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft (vgl. VwGH 1. Juni 2006, 2003/15/0093).

Aus Gründen der Verwaltungökonomie hat sich folgende Vorgehensweise etabliert und es wird bei Entgelten aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten (insbesondere Strom- und Gasleitungen) bis zu einer jährlichen Gesamthöhe von 30.000 Euro sowie bei Einmalentgelten bis 50.000 Euro wie folgt vorgegangen:

1. Betrifft die gesamte Entschädigungszahlung nur landwirtschaftlich genutzte Flächen oder landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, wobei der Waldanteil 10% nicht übersteigt, gilt:

a) Befindet sich auf der Fläche kein Maststandort (zB Gasleitung, Stromleitung mit reiner Überspannung), kann der steuerpflichtige Anteil der Entschädigungszahlung mit 70% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen werden (30% des Gesamtentgelts sind steuerfrei).

b) Befindet sich auf der Fläche ein Maststandort, kann der steuerpflichtige Anteil der Entschädigungszahlung mit 55% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen werden (45% des Gesamtentgelts sind steuerfrei).

2. Betrifft die gesamte Entschädigungszahlung landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, wobei der Waldanteil 10%, nicht aber 70% übersteigt, kann der steuerpflichtige Anteil der Entschädigungszahlung mit 55% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen werden (45% des Gesamtentgelts sind steuerfrei).

3. Betrifft die gesamte Entschädigungszahlung nur forstwirtschaftlich genutzte Flächen oder landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, wobei der Waldanteil 70% übersteigt, kann der steuerpflichtige Anteil der Entschädigungszahlung mit 40% des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen werden (60% des Gesamtentgelts sind steuerfrei).

Die Schlüssigkeit der Schätzung wonach 30 % der Entgeltssumme bis zu einem Gesamtbetrag von 50.000.- Einmalzahlung, als Bodenwertminderung der Gesamtentschädigung – und somit steuerfrei - angenommen werden, ergibt sich auch im Hinblick auf das VwGH-Erkenntnis vom 7. 7. 2011, 2008/15/0142. Laut dieser Entscheidung wurde bei der Entschädigung für eine Erdgasleitung nur eine steuerfreie Wertminderung von 10% anerkannt, der Rest wurde als

*steuerpflichtig behandelt; der 30% Ansatz als steuerbefreit, welche die Verwaltungspraxis ansetzt, sind daher als sehr großzügig anzusehen.*

*Hinsichtlich der von der Betriebsprüfung als „Wirtschaftserschwernis“ vorgenommenen Verteilung auf 20 Jahre wird ausgeführt:*

*Entschädigungen für Wirtschaftserschwernisse stellen wirtschaftlich einen Ersatz der Mehraufwendungen dar die eine Land- und Forstwirt infolge der erschwerten Bewirtschaftung in den folgenden Jahren erwachsen (VwGH 24.2.1961, 3045/58).*

*Wirtschaftserschwernisse können sich dadurch ergeben, dass durch die Bewirtschaftung der Ackerfläche verteuert. Da es sich in diesem Fall um ein Erdkabel handelt, ist eine derartige „erschwerete Bewirtschaftung“ nicht gegeben, weshalb eine 20-jährige Verteilung nicht zum Tragen kommt.*

## **Beschluss vom 2. Juli 2020**

Mit Beschluss vom 2. Juli 2020 wurde die belangte Behörde gemäß §§ 2a, 183 BAO eingeladen, für den Fall, dass sie das von den Beschwerdeführern vorgelegte Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vom 15. Jänner 2014 nicht als Nachweis i. S. v. § 107 Abs. 11 EStG 1988 i. V. m. § 124b Z 334 EStG 1988 erachtet, bis 31. August 2020 sich mit den Ausführungen im Gutachten in Bezug auf die Ermittlung der Bodenwertminderung durch weitere Einschränkung eines möglichen Schotterabbaus auseinanderzusetzen und eine allfällige vom Gutachten abweichende Wertermittlung in derselben fachlichen Weise wie der Gutachter zu begründen bzw. ein Gegengutachten vorzulegen.

Nach Darstellung des bisherigen Verfahrensgangs und der wesentlichen Rechtsgrundlagen führte das Gericht begründend unter anderem aus:

*Gemäß § 107 Abs. 11 EStG 1988 i. V. m. § 124b Z 334 EStG 1988 kann der Steuerpflichtige die Berücksichtigung der Einkünfte aus Leitungsrechten entweder mit 33% der auf das Veranlagungsjahr bezogenen Bemessungsgrundlage oder in einer von ihm nachzuweisenden Höhe beantragen.*

*Im Verfahren wurde ein Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vom 15. Jänner 2014 vorgelegt, das bezogen auf den Stichtag 18. August 2010 die Wertminderung infolge der Verlegung der Gasleitungen G00-\*\*\*16\*\*\* und WAG II sowie die Kabelanlage EVKA VS OGG mit zwei Kabelsträngen in Bezug auf das im Grundstück enthaltene Schottervorkommen mit 107.000 € ermittelt, wobei die Wertermittlung getrennt für das Grundstück ohne Leitungen, für das Grundstück mit den bereits vorhanden gewesenen Leitungen und für das Grundstück mit den vorhanden gewesenen und den neuen Leitungen ausgewiesen wurde.*

*Das Finanzamt hat sich im angefochtenen Feststellungsbescheid (im Außenprüfungsbericht) nur sehr allgemein auf Behauptungsebene („Durch die [bereits vorhanden gewesenen] Leitungsrechte ... WAG, welche auf dem Grundstück über die gesamte Länge von rund 780 m verlegt wurde und dieses defacto teilt, war der Schotterabbau nur mehr sehr erschwert möglich. Die in den Jahren 2010 abgeschlossenen Servitutsverträge haben somit keinerlei*

*Auswirkung hinsichtlich eines etwaigen Schotterabbaus...“) mit dem Schotterabbau auseinandergesetzt.*

*Die Beschwerdevorentscheidung setzt sich neben allgemeinen Ausführungen zu Entschädigungszahlungen betreffend Einräumung von Leitungsrechten mit dem Gutachten im Wesentlichen ebenfalls auf Behauptungsebene auseinander. Worin die von der belangten Behörde gerügte fehlende ausreichende Differenzierung in Bezug auf die bereits vorhanden gewesenen Leitungen liegt, wird von dieser bloß allgemein, nicht aber auf gleicher fachlicher Ebene dargelegt. Auch wird von der belangten Behörde nicht weiter belegt, ob und bejahendenfalls in welchem Umfang eine bisher nicht erteilte Abbaubewilligung einen Einfluss auf den Wert des durch die Leitungsverlegung nicht mehr nutzbaren Schottervorkommens hat. Die Beschwerdevorentscheidung räumt ein, dass „die Leitungsverlegung den unbegrenzten Schotterabbau eingrenzt und dadurch sicherlich eine Wertminderung gegeben ist“, ermittelt diese Wertminderung allerdings im Wege einer nicht weiter konkret begründeten griffweisen Schätzung.*

*Nach ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa VwGH 27. 4. 2016, Ra 2015/10/0076, m. w. N.) muss ein Sachverständigengutachten, das von einer Behörde - oder einem Verwaltungsgericht (vgl. VwGH 17. 11. 2015, Ra 2015/03/0058, m. w. N.) - der jeweiligen Entscheidung zu Grunde gelegt wird, einen Befund und das Gutachten im engeren Sinn enthalten sowie ausreichend begründet sein (vgl. VwGH 28. 6. 2017, Ra 2017/09/0015).*

*Der Befund besteht in der Angabe der tatsächlichen Grundlagen, auf denen das Gutachten (im engeren Sinn) aufbaut, und der Art, wie sie beschafft wurden. Während somit der Befund die vom Sachverständigen vorgenommenen Tatsachenfeststellungen enthält, bilden die Schlussfolgerungen des Sachverständigen aus dem Befund, zu deren Gewinnung er seine besonderen Fachkenntnisse und Fähigkeiten benötigt, das Gutachten im engeren Sinn (vgl. VwGH 16. 2. 2017, Ra 2016/05/0026, m. w. N.).*

*Ein Gutachten ist die begründete Darstellung von Erfahrungssätzen und die Ableitung von Schlussfolgerungen für die tatsächliche Beurteilung eines Geschehens oder Zustands auf der Basis des objektiv feststellbaren Sachverhalts durch einen oder mehrere Sachverständige. Sachverständige haben dabei fundierte und wissenschaftlich belegbare konkrete Aussagen zu treffen und dürfen ihre Beurteilungen und Feststellungen nicht auf Spekulationen, sondern ausschließlich auf die festgestellten Tatsachen verbunden mit ihrem fachspezifischen Wissen stützen (vgl. für viele VwGH 25. 9. 2013, 2013/16/0013).*

*Die Behörde hat - im Rahmen ihrer Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes (§ 115 BAO) - ein Gutachten eines Sachverständigen auf seine Richtigkeit, Vollständigkeit und Schlüssigkeit hin zu prüfen und ist dabei auch gehalten, sich im Rahmen der Begründung des Bescheides mit dem Gutachten auseinander zu setzen und es entsprechend zu würdigen (vgl. etwa VwGH 28. 6. 2017, Ra 2017/09/0015 oder VwGH 4. 7. 2016, Ra 2016/04/0057, m. w. N.).*

*Das von den Beschwerdeführern vorgelegte Gutachten geht von der möglichen Verpachtung des Grundstücks zum Schotterabbau aus und stellt den Barwert der möglichen Pachteinnahmen dem Barwert einer möglichen landwirtschaftlichen Nutzung der jeweiligen Abbaufläche gegenüber, wobei zwischen den Varianten keine Leitungen, bisherige Leitungen und alle Leitungen unterschieden und die Bodenwertminderung in Bezug auf den Bodenwert bei den bisherigen Leitungen und den nunmehrigen Bodenwert mit allen Leitungen unter Ansatz eines Risikoabschlags von 20% ermittelt wurde.*

*Das Finanzamt hat bisher weder nachvollziehbar allfällige Unvollständigkeiten und Unschlüssigkeiten des vorgelegten Gutachtens aufgezeigt noch wurde vom Finanzamt diesem Gutachten (etwa durch Beibringung eines eigenen Gutachtens) auf gleicher fachlicher Ebene entgegengetreten (vgl. VwGH 4. 7. 2016, Ra 2016/04/0057, m. w. N.).*

*Das Finanzamt ist daher gemäß §§ 2a, 183 BAO einzuladen, für den Fall, dass es das von den Beschwerdeführern vorgelegte Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vom 15. Jänner 2014 nicht als Nachweis i. S. v. § 107 Abs. 11 EStG 1988 i. V. m. § 124b Z 334 EStG 1988 erachtet, bis 31. August 2020 sich mit den Ausführungen im Gutachten in Bezug auf die Ermittlung der Bodenwertminderung durch weitere Einschränkung eines möglichen Schotterabbaus auseinanderzusetzen und eine allfällige vom Gutachten abweichende Wertermittlung in derselben fachlichen Weise wie der Gutachter zu begründen bzw. ein Gegengutachten vorzulegen.*

### **Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen (Vorlage durch das Finanzamt)**

Innerhalb verlängerter Frist legte das Finanzamt am 23. Oktober 2020 eine Stellungnahme des Bundesministeriums für Finanzen, bundesweiter Fachbereich Bodenschätzung, Dipl.-Ing. \*\*\*34\*\*\* \*\*\*28\*\*\*, betreffend steuerliche Beurteilung der Entschädigung für die Einräumung des Leitungsrechtes einer Gasleitung am Grundstück (GSt) \*\*\*7\*\*\* in der Katastralgemeinde (KG) \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* für die OMV vom selben Tag zur Zahl 2020-\*\*\*25\*\*\* vor:

#### **Auftraggeber**

*Finanzamt Gänserndorf Mistelbach ...*

#### **Zweck**

*Steuerliche Beurteilung der Höhe der Bodenwertminderung am bezahlten Entschädigungsentgelt für das Leitungsservitut am GSt \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* lt. TZ \*\*\*26\*\*\*/2010 bzw. \*\*\*27\*\*\*/2010.*

#### **Stichtag**

*Stichtag der Bewertung ist 18.8.2010, der Tag der Unterzeichnung des Servitutsvertrages.*

#### **Rechtsausschluss**

*Die Prüfung des Gutachtens erfolgte im Rahmen der Sachverhaltsermittlung, gemäß der Rz 5174 und Rz 5175 der Einkommensteuer-Richtlinie, durch den bundesweiten Fachbereich Bewertung und Bodenschätzung. Die in der Stellungnahme ermittelten Werte beziehen sich ausschließlich auf das gegenständliche Abgabenverfahren und dürfen nicht außerhalb von diesem verwendet werden.*

## **Entschädigung vs Bodenwertminderung**

*Der Unterschied zwischen Entschädigung nach dem Eisenbahnenteignungsgesetz und der Bodenwertminderung wird im Folgenden kurz dargestellt.*

### **Unterschied Entschädigung/Bodenwertminderung**

*Grundlage für die Ermittlung der Höhe der Entschädigung ist das Eisenbahn-Enteignungsentschädigungsgesetz (EisbEG), BGBl. Nr. 71/1954. Sowohl der Schaden während der Bauzeit als auch künftige Ertragseinbußen und Vermögensminderungen, die unter der Voraussetzung der Betriebsweiterführung zu erwarten sind, sind gemäß EisbEG mit zu berücksichtigen. Gemäß § 4 Abs. 1 EisbEG besteht die Verpflichtung, den Enteigneten für alle durch die Enteignung verursachten vermögensrechtlichen Nachteile gemäß § 365 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB) schadlos zu halten. Wird nur ein Teil eines Grundbesitzes enteignet, sieht § 6 EisbEG vor, dass bei der Ermittlung der Entschädigung nicht nur auf den Wert des abzutretenden Grundstückes, sondern auch auf die Verminderung des Wertes, die der zurückbleibende Teil des Grundbesitzes erleidet, Rücksicht zu nehmen ist.*

*Dementsprechend sind sämtliche die Einkommens- und Vermögensphäre betreffenden Nachteile des Liegenschaftseigentümers abzugelten (Bodenwertminderung, Wirtschaftsschwernisse, Entgelt für Rechtseinräumung, Flurschäden und sonstige nachteilige Auswirkungen).*

*In abgabenrechtlicher Hinsicht muss eine Entschädigungszahlung jedoch in einzelne Komponenten zerlegt werden, weil diese steuerlich unterschiedlich zu behandeln sind.*

## **Bodenwertminderung**

*Die Bodenwertminderung stellt die Differenz zwischen dem Wert des Grundstücks vor und ab Eintritt der Belastung (Fertigstellung der Baumaßnahme) dar.*

*Voraussetzung dafür sind:*

- *Vorliegen des öffentlichen Interesses*
- *Wertminderung der Vermögenssubstanz*
- *Das Servitut, ist zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich eingeräumt wird (Rz 6409 EStR 2000)*
- *Obergrenze der Wertminderung ist aber jedenfalls der gemeine Wert des Grund und Bodens vor Bekanntwerden der Absicht ... (vgl dazu OGH 28.5.1983, 6 Ob 802/81). Diese Obergrenze wird in aller Regel nicht erreicht*

*In der Bodenwertminderung spiegelt sich auch der so genannte merkantile Minderwert wider. Darunter sind den Verkehrswert mindernde Umstände zu verstehen, die sich nicht in einer fest definierten Größe angeben lassen. Beispielhaft ist der in diesem Zusammenhang häufig genannte Begriff des „verschmutzten Grundbuchs“ (vgl. Bienert-Funk, 2007; S 423 und 426).*

## Grundstück

Da das Grundstück das übliche marktgängige Produkt des Grundverkehrs ist, hat auch die Bewertung auf Grundstücksebene zu erfolgen. Für die Ermittlung der Bodenwertminderung ist ausschließlich der tatsächliche Verkehrswert des Grund und Bodens als Ausgangsgröße maßgeblich.

## Unterlagen

*Servitutsvertrag Tagebuchzahl (TZ) \*\*\*27\*\*\*/2010 bzw. \*\*\*27\*\*\*/2010*

*Grundbuch \*\*\*8\*\*\**

*Katasterauszug WEB-GIS des BEV*

*Katasterauszug und Karten NÖ-Atlas*

*Gutachten des Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\* vom 15.01.2014*

## Literatur

*AWI Deckungsbeiträge und Kalkulationsdaten [wwwawi.bmifuw.gv.at](http://wwwawi.bmifuw.gv.at)*

*Bienert, Funk (HRSG), Immobilienbewertung Österreich Edition ÖVI Immobilienakademie- ÖVI Immobilienakademie Betriebs-GmbH 1040 Wien, Juli 2007*

*Einkommenssteuerrichtlinien 2000 idgF und Einkommenssteuergesetz 1988 idgF*

*Univ.-Prof Dr Ferdinand Kerschner, Funktion der Liegenschaftsbewertung bei der Bemessung der Enteignungsentschädigung. Der Sachverständige Heft 3/2006)*

*Heimo Kranewitter Liegenschaftsbewertung 7. Auflage 2017*

*Manfred Köhne, Landwirtschaftliche Taxationslehre 4. Auflage, Stuttgart 2007*

*Bundesministerium für Verkehr, Bau- und Wohnungswesen und des Bundesministeriums der Finanzen in der Bundesrepublik Deutschland, Musterrichtlinie über Bodenrichtwerte 2000*

*Ralf Kröll Rechte und Belastungen bei der Verkehrswertermittlung von Grundstücken 2. Auflage 2004*

*Klaus B. Gablenz Rechte und Belastungen in der Grundstücksbewertung 3. Auflage 2003*

*Kleiber Simon Weyers Verkehrswertermittlung von Grundstücken 6. Auflage 2010*

*Rössler/Langer fortgeführt von Simon, Kleiber, Joerts, Simon Schätzung und Ermittlung von Grundstückswerten 8. Auflage 2004*

*Stabentheiner Liegenschaftsbewertungsgesetz (LBG) Manz Sonderausgabe 78 1992*

*Richtsätze für die Entschädigung von Flurschäden in der Landwirtschaft, LK Wien, Stand November 2011, Landwirtschaftskammer Wien, Gumpendorferstr. 15, 1060 Wien*

*Liegenschaftsbewertungsakademie 2013/2014 Vortrag von HR DI Friedrich Bauer  
Wertermittlung von Rechten und Lasten Hofrat Dipl.-Ing. Friedrich Bauer*

*Liegenschaftsbewertungsakademie GmbH Center of Valuation & Certification Griesgasse 10 A – 8020 Graz*

*Liegenschaftsbewertungskademie 2013/2014 Vortrag von HR DI Friedrich Bauer Allgemeine Grundlagen der Liegenschaftsbewertung 6. Besondere bewertungsrelevante Rechtsnormen HR Dipl. Ing. Friedrich Bauer; Aktueller Stand: 2013; Liegenschaftsbewertungskademie GmbH Center of Valuation and Certification Griesgasse 10 / III; A 8020*

*Liegenschaftsbewertungskademie 2013/2014 Vortrag von HR DI Friedrich Bauer Enteignung und Entschädigung Aktueller Stand: September 2013 Liegenschaftsbewertungskademie GmbH; Center of Valuation & Certification Griesgasse 10 A – 8020 Graz*

*Bundeskammer der Ziviltechnikerinnen, Bewertungskatalog für die Fachbereiche land- und Forstwirtschaft, Version 01, November 2005; Wien 2005*

### **Beschreibung GSt ...**

### **Besichtigung vor Ort**

[...]

*Das gegenständliche Grundstück wurde am 7.10.2020 von DI \*\*\*34\*\*\* \*\*\*28\*\*\* zwecks Verifizierung der im Gutachten und Unterlagen enthaltenen Informationen besichtigt.*

### **Lage**

*Das gegenständliche Grundstück \*\*\*7\*\*\* befindet sich im Bundesland Niederösterreich der Gemeinde \*\*\*18\*\*\* in der KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\*. Es liegt südöstlich des Ortsgebietes von \*\*\*18\*\*\*. Eingegrenzt wird es von der nach \*\*\*30\*\*\* und der nach \*\*\*21\*\*\* führenden Straßen.*

[...]

*Im Norden grenzt das Grundstück an eine Deponiefläche die übrigen umgebenden Flächen sind bis dato landwirtschaftlich - Ackerbau genutzt.*

### **Widmung**

*Die Widmung ist lt. Flächenwidmungsplan Grünlandfläche (Glf).*

*Eine geplante Umfahrungsstraßenvariante um das Ortsgebiet \*\*\*18\*\*\* ist ebenfalls auf der Grundstücksfläche südlich der Leitungstrassen verlaufend eingetragen.*

[...]

## Servitute

Folgende Leitungsservitute befinden sich zum Stichtag bereits auf dem gegenständlichen Grundstück:

- West-Austria-Gasleitung (= WAG) in Bearbeitungsrichtung (West-Ost)
- West-Austria—Gasleitung II (= WAG II) in Bearbeitungsrichtung (West-Ost)
- Gasleitung G00-\*\*\*16\*\*\* in Bearbeitungsrichtung (West-Ost)
- Energieversorgungskabelanlage (= EVKA) in Bearbeitungsrichtung (West-Ost)
- EVN-Gasleitung entlang der westlichen Grundstücksgrenze (parallel zur nach \*\*\*30\*\*\* führenden Straße) mit einem Abstand von 2 m von der Grundstücksgrenze
- EVN-Stromleitung entlang der östlichen Grundstücksgrenze (parallel zur nach \*\*\*21\*\*\* führenden Straße) mit einem Abstand von 0 bis 0,5 m von der Grundstücksgrenze

## Nutzung – Kataster

**Vermessungsamt:** \*\*\*18\*\*\*

**Grundstücksverzeichnis (Katastralgemeinde:** \*\*\*18\*\*\* / \*\*\*17\*\*\*):

Grundstücks- nummer	Benützungsart	Nutzung	Fläche [m <sup>2</sup> ]	Einlagezahl	Ertrags- messzahl
***7***			108.756	59	
	landwirtschaft- lich genutzte Grundflächen	Äcker, Wiesen oder Weiden	108.756		51198

[...]

## Tatsächliche Nutzung

Während im Norden das Grundstücks \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* unmittelbar an eine Deponiefläche angrenzt (Grundstücken \*\*\*29\*\*\*/1 und \*\*\*29\*\*\*/2 in der KG \*\*\*17\*\*\*) sind lt. Nutzung im Kataster die südlich angrenzenden Grundstücke als landwirtschaftlich genutzt ausgewiesen.

Jedoch wurde für diese Grundstücke \*\*\*12\*\*\*/2, \*\*\*13\*\*\* und \*\*\*12\*\*\*/1 alle KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* mit Bescheid vom 3.5.2007 (WA1-W-\*\*\*22\*\*\*-2005) über einen Schotterabbau abgesprochen, nicht aber für das Grundstück \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\*.

Somit liegt das Grundstück \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* genau zwischen einer Deponienutzung und Schotterabbaufächen.

Die bereits vor dem Stichtag 18.8.2010 auf dem gegenständlichen Grundstück \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* befindlichen Leitungsrechte verlaufen in Längsrichtung von West nach Ost entlang der nördlichen Grenze und nehmen einen wesentlichen Flächenanteil an der Gesamtfläche ein. Eine Umlegung der Leitungen und Änderung der bestehenden Servitutsverträge war und ist aus rechtlicher Sicht eher unwahrscheinlich bzw. wäre eine solche wahrscheinlich mit hohen Kosten verbunden. Dass die bereits vor dem Stichtag 18.8. 2010 bestehenden Leitungsservitute zusätzlich eine Schotternutzung verunmöglichen, erscheint daher plausibel.

Daher kann davon ausgegangen werden, dass sowohl die rechtlichen als auch die faktischen Voraussetzungen für die Nutzung des Grundstücks \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* als Schotterabbaufäche zum Stichtag 18.8.2010 nicht vorliegen konnten und auch in naher Zukunft nicht zu rechnen gewesen wäre.

dazu Rechtssatz VwGh Ra 2017/15/0038 vom 31.01.2018:

... maßgebender Zeitpunkt ist vielmehr jener des Abschlusses der Vereinbarung über die Begründung der Dienstbarkeit. Es ist daher für diesen Zeitpunkt zu prüfen, welcher Verkehrswert den Liegenschaften des die Dienstbarkeit Einräumenden zukam, zum **einen ohne Berücksichtigung der vereinbarten Dienstbarkeit und zum anderen mit Berücksichtigung dieser Dienstbarkeit. Entscheidend ist dabei jeweils die damals bestehende Nutzung, wobei in naher Zukunft wahrscheinliche Nutzungsänderungen, die bereits zum Stichtag preisbestimmend waren, zu berücksichtigen sind.**

Da aber das ackerbaulich genutzte Grundstück GSt.Nr. \*\*\*7\*\*\* in der KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* unmittelbar an Grundstücke mit Schotternutzung und Deponie angrenzt, ist es als höherwertiges Ackerland einzustufen.

## Bewertung

Das Grundstück \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* ist aufgrund der Lage und Widmung als höherwertiges Ackerland einzustufen.

Die Bewertung erfolgt gemäß dem im Anhang VI der Einkommensteuerrichtlinien beschriebenen Verfahren für unterirdische Leitungen.

Aufgrund des mittigen Leitungsverlaufs in Längsrichtung des gegenständlichen Leitungsservitutes TZ \*\*\*27\*\*\*/2010 Bezirksgericht (BG) ... \*\*\*18\*\*\* als sehr stark beeinträchtigt einzustufen.

## Unterirdische Leitungen

Dabei handelt es sich um Leitungen, die im Boden verlegt werden. In Abhängigkeit von den zu transportierenden Medien können es Kabel (Einzelstrang, Mehrfachstränge in Verrohrungen usw.) oder Leitungsrohre sein.

Im Unterschied zu oberirdischen Leitungen kommt es bei unterirdischen Leitungen zu einem Eingriff in den Boden und damit zu einer Veränderung der Bodenstruktur. Eine Verlegung kann einerseits relativ schonend mittels Kabelpflug oder andererseits durch umfangreiche Grabungsarbeiten erfolgen.

Für die Ermittlung des Ausmaßes der Wertminderung sind der Verlauf der Leitung auf dem Grundstück und das Flächenausmaß der beanspruchten Servitutsfläche maßgebend. Davon ausgehend ist ein Prozentsatz für die Wertminderung zu ermitteln. Sodann sind gegebenenfalls weitere Einflussfaktoren zu berücksichtigen.

## Methoden

Für die Ermittlung des Bodenwertes ist das Vergleichswertverfahren gem. § 4 Liegenschaftsbewertungsgesetz (LBG) als das geeignete, da dabei die Bodenmarkverhältnisse am ehesten erfasst werden, heran zu ziehen.

Für die Ermittlung der Bodenwertminderung werden die Richtlinien, die im Anhang VI Pkt. 3.4. Unterirdische Leitungen - der Einkommensteuerrichtlinien (GZ 06 0104/9-IV/6/00 idF GZ BMF-010200/0024-IV/6/2019 vom 14. Mai 2019) enthalten sind, angewendet.

## Bodenwert

Für die Ermittlung des Bodenwertes wurde die elektronische internetbasiierende Kaufpreissammlung immoNet.ZT der Firma Datenforum ZT herangezogen.

Im Umkreis um das zu bewertende Grundstück wurden sieben Kauffälle von landwirtschaftlich genutzten Flächen aus den Jahren 2014 bis 2016 ermittelt.

[...]

Da im Kauffall 1 der Bodenpreis von 1,74 €/m<sup>2</sup> wesentlich - um mehr als 35 % - vom arithmetischen Mittelwert (statistischer Ausreißerregel) abweicht, wurde dieser als für die Wertfindung nicht, geeignet ausgeschieden.

[...]

Aufgrund dessen, dass die relevanten Kauffälle zeitlich innerhalb von 2 Jahren liegen, ist ein arithmetischer Mittelwert als geeignete Methode für die Wertermittlung eines potentiellen Bodenwertes als zulässig zu erachten.

Vergleichswerte erhoben:	7
arith. Mittel (Preis/m <sup>2</sup> ):	2,83 €
Standardabweichung:	0,88 €
<b>Vergleichswertverfahren</b>	
Vergleichswerte / Berechnung:	6
arith. Mittel (val. harm. VGL):	3,01 €
Standardabweichung:	0,81 €
Variationskoeffizient:	27,04 %
Streuintervall 95 %:	1,41 € - 4,61 €

Aus den vorliegenden Kauffällen kann ein mittlerer Bodenwert für landwirtschaftlich genutzte Flächen in der Höhe von 3,01 €/m<sup>2</sup> abgeleitet werden.

Da das gegenständliche Grundstück an nicht landwirtschaftlich genutzte Fläche (Schottergrube) angrenzt ist dieses als höherwertiges Grünland einzustufen. Gemäß dem Bewertungsgrundsatz BWG L—2.1—05 im Bewertungskatalog für die die Fachbereiche Land- und Forstwirtschaft ist eine Aufwertung des Bodenwertes um bis zu 30 % zulässig. Aufgrund der unmittelbaren Nähe zur Schottergrube und Ortsnähe wird dieser Wert als zutreffend angenommen.

Bodenwert landwirtschaftlich genutzt (€/m <sup>2</sup> )	Aufwertung 30 % auf höherwertiges Grünland €/m <sup>2</sup> )	Bodenwert höherwertiges Grünland (€/m <sup>2</sup> )
3,01	0,90	<b>3,91</b>

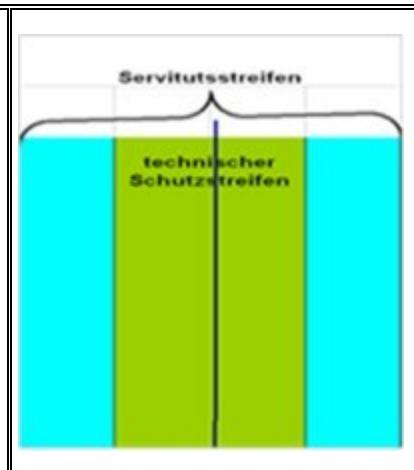
Grundstück Nr. 1460 in der KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\*:

- Die Fläche 108.756 m<sup>2</sup>
- Die Ertragsmesszahl lt. Kataster (EMZ) 51198
- Bodenklimazahl 47,1
- Verkehrswert 425.235,96 €

## Bezugsgröße Servitutstreifen

Der Servitutstreifen umfasst die Fläche, die von der Eigentumsbeschränkung durch das Leitungsrecht betroffen ist. Insbesondere bei Leitungen die im Erdboden verlegt werden, gibt es teilweise noch zusätzlich einen technischen Schutzstreifen, für den besondere Auflagen gelten.

Beiderseits des eigentlichen Servitutstreifens kann zusätzlich auch ein sog. Arbeitsstreifen anschließen.



Die Ermittlung der Bodenwertminderung erfolgt auf Basis des Servitutstreifens.

Diese Methodik ist aus folgenden Gründen ein bewährter Ansatz:

- Allgemeine österreichweite Verwaltungsübung in Entschädigungsverfahren, zB nach Entschädigungsrichtlinien der Kammern (KRI).
- Vergleichbarkeit und gleichmäßige Behandlung aller betroffenen Grundstückseigentümer.
- Nachvollziehbarkeit.

- *Unabhängigkeit von der Grundstücksgröße.*
- *Tatsächlich betroffene Fläche (Servitutsstreifen) ist ausschlaggebend.*

Die Servitutsstreifenbreite beträgt für die gegenständliche Leitung gem. Servitutsvertrag GZ WAG II 2/\*\*\*17\*\*\*/59 West Austria Gasleitung II Pkt 2 a) 10 m.

Die Länge beträgt 765 m (Planimetrierung NÖ-GIS)

Fläche 7.650 m<sup>2</sup>

Der Bodenwert der Servitutsfläche beträgt ungekürzt 29.911,50 €.

## Ermittlung der Bodenwertminderung

### Beeinträchtigungsgrade aufgrund des Leitungsverlaufs

In den Verträgen sind nicht nur die betroffenen Grundstücke anzuführen, sondern es ist auch der Plan mit dem Verlauf der Leitung beizulegen.

Die Beeinträchtigungsgrade können direkt aus dem Servitutsstreifenverlauf und aus dem Verhältnis Servitutsfläche zur Grundstücksgröße abgeleitet werden. Der ungünstigere Beeinträchtigungsgrad ist für die Bodenwertminderungsberechnung heranzuziehen.

Da die Breiten der Servitutsflächen von unterirdischen Leitungen in der Regel wesentlich geringer, die Belastungen auf der Servitutsfläche jedoch differenzierter sind, werden vier Beeinträchtigungsgrade je Bodenwertstufe unterschieden:

Beeinträchtigungsgrad	Verlauf des Servitutsstreifens	Flächenanteil Servitutsstreifen/Grundstück		Bodenwertstufen Bodenwertminderung			
		von	bis	nieder	mittel	hoch	sehr hoch
1 gering		<10%		10,0%	10,0%	8,0%	7,0%
2 mittel		10,0%	24,9%	15,0%	13,0%	12,0%	11,0%
3 stark		25,0%	50,0%	20,0%	18,0%	16,0%	15,0%
4 sehr stark		> 50 %		30,0%	25,0%	22,0%	19,0%

Die Einstufung aufgrund des Verlaufs durch das belastete Grundstück ist als sehr stark, die Bodenwertstufe als mittel einzurufen ist, daher beträgt der **Ausgangswert** für die Bodenwertminderung **25 %**.

### Weitere Einflüsse - Korrekturfaktoren

Durch Korrekturfaktoren werden zusätzliche Einflüsse auf die Bodenwertminderung durch die im Boden befindliche Leitung (typ) berücksichtigt:

- *Leitungsdurchmesser*
- *Thermische Auswirkungen auf die Leitungsumgebung*
- *Bodenbonität - Bodenklimazahl des Grundstücks (= EMZ/Fläche in Ar)*
- *Vorbelastung durch ein Leitungsrecht (Berücksichtigung eines Abschlages von 2,5% gemäß Abschnitt 2.4.)*

### **Leitungsdurchmesser**

*Da Leitungen unterschiedliche Dimensionen haben und verschiedenste Stoffe transportieren, können technische Maßnahmen erforderlich sein, die neben der Verlegung der Leitung selbst und der Einräumung des Leitungsrechtes darüber hinausgehende Auswirkungen auf die Umgebung haben.*

*Alle Gasleitungen oder andere Rohrleitungen mit einem Rohrdurchmesser von 1 Meter und mehr erfordern eine entsprechend tiefe Verlegung und damit massivere Eingriffe in die Bodenstruktur sowie Verwendung von entsprechend schweren Baumaschinen, weshalb die Beeinträchtigung oft über die eigentliche Servitutsfläche hinaus wirken. Überdies können Leit- bzw. Sperreffekte und andere nicht vorhersehbare Auswirkungen im Boden auftreten. Daher werden die Bodenwertminderungsansätze in diesen Fällen mit dem Faktor 1,5 multipliziert.*

*Davon bestehen folgende Ausnahmen, in denen kein derartiger Korrekturfaktur zu berücksichtigen ist:*

- *Leitungen, bei denen die Servitutsfläche auch einen zusätzlich frei zu haltenden Arbeitsstreifen umfasst.*
- *Die Gesamtbreite des Servitutsstreifens überschreitet den dreizehnfachen Wert des Rohrleitungsdurchmessers.*

*In beiden Fällen wirkt sich eine höhere Belastung bereits durch die Ausmessung der größeren Servitutsfläche aus.*

*Da Ferngasleitung überwiegend 1 m und größere Durchmesser aufweisen und die Servitutsstreifenbreite 10 m beträgt ist ein **Korrekturfaktor von 1,5** anzusetzen.*

### **Thermische Auswirkungen auf die Leitungsumgebung**

*Leitungen können aufgrund technischer Erfordernisse eine wesentliche Wärme- oder Kälteabstrahlung verursachen, die zusätzliche Auswirkungen auf den Boden haben. Zu diesem Leitungstyp gehören Gashochdruckleitungen. Das bedeutet auch einen weiteren meist auch an der Oberfläche erkennbaren Mangel, der eine zusätzliche Wertminderung für das belastete Grundstück bedeutet.*

*Daher ist bei Leitungen, die eine wesentliche Wärme- bzw. Kälteabstrahlung an den umgebenden Boden verursachen, die Bodenwertminderung bzw. das Produkt aus Bodenwertminderung und Leitungsdurchmesser mit 1,1 zu vervielfachen.*

*Ausgenommen davon sind Leitungen, bei denen die Schäden durch thermische Einflüsse von den Leitungsbetreibern laufend (meist jährlich) abgegolten werden. In diesen Fällen liegt keine dauerhafte Ertragswertminderung vor.*

Unter Berücksichtigung des Korrekturfaktors für Leitungsdurchmesser und/oder für thermische Auswirkungen ergibt sich ein korrigierter Bodenwertminderungssatz als Ausgangsgröße für die allfällige Berücksichtigung weiterer Korrekturfaktoren.

Da im Servitutsvertrag Schäden durch thermische Einflüsse nicht enthalten sind, ist der **Faktor 1,1** für die Berechnung anzusetzen.

### **Bodenklimazahl des Grundstücks (= EMZ/Fläche in Ar)**

Ein wesentlicher Teil des produktionswirtschaftlichen Anteils am Bodenwert wird durch die Ertragsfähigkeit des Bodens bestimmt. Inwieweit die Grabungsarbeiten bei der Leitungsverlegung einen wesentlichen Einfluss auf den Boden haben, ist insbesondere von der Breite und Tiefe der Künnette abhängig. Dazu zählen Gasleitungen sowie Leitungen mit Künnettenbreiten ab 2 m und -tiefe ab 1,5 m oder wenn die Rohrdurchmesser 0,5 m und mehr betragen.

Störungen des Bodenprofils bedeuten mit zunehmender Bodenbonität eine stärkere Beeinträchtigung der Ertragsfähigkeit gegenüber dem Urzustand. Um diese Tatsache zu berücksichtigen, wird durch Korrekturfaktoren in Abhängigkeit von der Bodenklimazahl des betroffenen Grundstücks, nach allfälliger Berücksichtigung der zuvor genannten Faktoren, der Bodenwertminderungsfaktor mit folgenden Korrekturfaktoren vervielfacht:

Voraussetzungen:

- Gasleitung
- durchschnittlicher Leitungsrohrdurchmesser  $\geq 0,50$  m
- oder durchschnittliche Künnettenbreite mindestens 2 Meter und Tiefe  $\geq 1,5$  m

<b>Bodenklimazahl</b>		<b>Korrektur-faktor</b>
20	39,99	1,00
40	59,99	1,20
60	79,99	1,40
80	100	1,50

Da das Grundstück eine **Bodenklimazahl von 47,1** aufweist ist der **Korrekturfaktor im Ausmaß von 1,2** anzuwenden.

### **Vorbelastung durch Leitungsrechte**

Ist auf dem Grundstück bereits ein eingetragenes Leitungsrecht vorhanden, liegt eine sog. "Verschmutzung des Grundbuchs" vor. Die Wertminderung, die aus der zusätzlichen neuen Leitung resultiert, ist daher geringer als jene, die bereits eine erstmalige "Verschmutzung des Grundbuchs" begründet.

In Analogie zu Tunnelservituten, bei denen im Wesentlichen ähnlich gelagerte Gründe für eine Wertminderung vorliegen, ist bei einem schon vorhandenen Leitungsrecht bei weitgehend

ähnlichem Verlauf und ähnlicher beanspruchter Fläche eine Verringerung der Bodenwertminderung um 2,5% abzuleiten.

Aufgrund der bereits im Grundbuch vorhanden Lasten –Leitungsrechte – zum Zeitpunkt der Intabulation der Servitudes - Leitungsservitut am GSt \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* lt. \*\*\*8\*\*\* TZ \*\*\*26\*\*\*/2010 bzw. \*\*\*27\*\*\*/2010 ist der **Bodenwertminderungssatz um 2,5 % zu vermindern.**

### Berechnung

Aufgrund der festgestellten Informationen und Werte errechnet sich die Bodenwertminderung für des Leitungsrecht Servitutsvertrag GZ WAG II 2/\*\*\*17\*\*\*/59 West Austria Gasleitung TZ \*\*\*26\*\*\*/2010 bzw. \*\*\*27\*\*\*/2010 in der \*\*\*8\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* folgend.

[...]

Die Bodenwertminderung beträgt **14.800,00 €**.

### Zuordnung der Ergebnisse

Die Zuordnung der Ergebnisse basiert auf der Annahme, dass ausschließlich die im Servitutsvertrag angeführten Beträge geflossen sind. Betreffend Zahlungen für Optionsentgelte, Flurschäden, Ertragsausfälle, Wirtschaftsschwierisse uä liegen dem BFB BB keine Informationen vor, diese wären aber hinsichtlich steuerlicher Relevanz ebenfalls zu berücksichtigen.

Zuordnung der Ergebnisse				
	Entschädigungs- betrag €	Bodenwert- minderung (BWM) €	Ertragsausfall und Wirtschafts- erschwernis €	restlicher Entschädigungs- betrag €
Servitutsentgelt	3.915,00			3.915,00
Abwertung der betroffenen Flächen	43.065,00	14.800,00		28.265,00
Sonstige ( Optionsentgelt; usw.)	-			0,00
Summe	46.980,00	14.800,00	0,00	32.180,00
Prozentuelle Aufteilung		32%	0%	68%
Bodenwertminderung				
			steuerfrei	steuer- pflichtig
Pauschalierung Rz 4245 EStR 2000	-	0,00	0,00	
übersteigender Betrag mit 32 %	46.980,00	14.800,00	32.180,00	
<b>Summe</b>		<b>14.800,00</b>	<b>32.180,00</b>	
Prozentuelle Aufteilung		32%	68%	
<b>bei Vollpauschalierung:</b> steuerfrei ist die Bodenwertminderung		<b>14.800,00</b>	<b>32.180,00</b>	

*Die anteilige Bodenwertminderung übersteigt sofern keine weiteren Entschädigungszahlungen bekannt sind (zB Optionsentgelt), mit 32% den pauschalen Ansatz von 30 % am Entschädigungsbetrag.*

## **Schlussfolgerung**

*Dem Gutachten des SV Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\* vom 15.01.2014 kann nicht gefolgt werden, da die aktuelle objektive Nutzung für den Bodenwert zum Stichtag 18.8. 2010 maßgeblich ist und nicht eine potentielle und nicht absehbare Nutzung als Schotterabbaufäche.*

*Daher ist die Nutzung des Grundstücks \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* als Ackerland, aber im Bodenwert ist eine potentiell höhere Wertigkeit des Ackerlandes mit 3,91 €/m<sup>2</sup> zu veranschlagen gewesen.*

*Die Bodenwertminderung wurde nach den Vorschriften im Anhang VI der ESt-Richtlinien 2000 idgF ermittelt.*

*Die anteilige steuerfreie Entschädigung für Bodenwertminderung gemäß § 3 Abs. 1 Z 33 Einkommensteuergesetz 1988 beträgt **14.800,00 €**.*

## **Parteiengehör**

Mit Beschluss vom 27. Oktober 2020 wurde den Bf die Stellungnahme des Bundesministeriums für Finanzen, bundesweiter Fachbereich Bodenschätzung, Dipl.-Ing. \*\*\*3\*\*\* \*\*\*28\*\*\*, betreffend steuerliche Beurteilung der Entschädigung für die Einräumung des Leitungsrechtes einer Gasleitung am Grundstück (GSt) \*\*\*7\*\*\* in der Katastralgemeinde (KG) \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* für die OMV vom 23. Oktober 2020 zur Zahl 2020-\*\*\*25\*\*\* gemäß §§ 2a, 183 Abs. 4 BAO in Wahrung des Parteiengehörs mit dem Ersuchen um eine allfällige Gegenäußerung bis zum 15. Dezember 2020 zur Kenntnis gebracht.

In weiterer Folge wurde die Frist über Ersuchen der steuerlichen Vertretung erstreckt.

## **Gegenäußerung des Privatgutachters (Vorlage der steuerlichen Vertretung)**

Mit Schreiben vom 28. Jänner 2021 legte die steuerliche Vertretung innerhalb der verlängerten Frist die Gegenäußerung des Privatgutachters Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\* (\*\*\*9\*\*\* Ziviltechniker Gesellschaft m.b.H.) dem Bundesfinanzgericht vor:

## **Allgemeines**

### **Auftrag und Bewertungszweck**

*Mit E-Mail vom 01.12.2020 wurden wir beauftragt, im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ... zur „Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen“ (S. 39ff. des Beschlusses des Bundesfinanzgerichts vom 27.10.2020 (= GZ. RV/7100230/2016) eine Stellungnahme zu erstatten.*

## Ausgewählte Feststellungen der „Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen“

### Beschreibung GSt (Seiten 43ff.)

- 1) Seite 44: „Folgende Leitungsservitute beenden sich zum Stichtag auf dem gegenständlichen Grundstück:
- 2) Seite 45f.: „Die bereits vor dem Stichtag 18. 8. 2010 auf dem gegenständlichen Grundstück \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* befindlichen Leitungsrechte verlaufen in Längsrichtung von West nach Ost entlang der nördlichen Grenze und nehmen einen wesentlichen Flächenanteil an der Gesamtfläche ein. Eine Umlegung der Leitungen und Änderung der bestehenden Servitutsverträge war und ist aus rechtlicher Sicht eher unwahrscheinlich bzw. wäre eine solche wahrscheinlich mit hohen Kosten verbunden. Dass die bereits vor dem Stichtag 18. 8. 2010 bestehenden Leitungsservitute zusätzlich eine Schotternutzung verunmöglichen, erscheint daher plausibel. Daher kann davon ausgegangen werden, dass sowohl die rechtlichen als auch die faktischen Voraussetzungen für die Nutzung des Grundstücks \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* als Schotterabbaufäche zum Stichtag 18. 8. 2010 nicht vorliegen konnten und auch in naher Zukunft nicht zu rechnen gewesen wäre.“
- 3) Seite 46: „Die bereits vor dem Stichtag 18. 8. 2010 auf dem gegenständlichen Grundstück \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* befindlichen Leitungsrechte verlaufen in Längsrichtung von West nach Ost entlang der nördlichen Grenze und nehmen einen wesentlichen Flächenanteil an der Gesamtfläche ein. Eine Umlegung der Leitungen und Änderung der bestehenden Servitutsverträge war und ist aus rechtlicher Sicht eher unwahrscheinlich bzw. wäre eine solche wahrscheinlich mit hohen Kosten verbunden. Dass die bereits vor dem Stichtag 18. 8. 2010 bestehenden Leitungsservitute zusätzlich eine Schotternutzung verunmöglichen, erscheint daher plausibel. Daher kann davon ausgegangen werden, dass sowohl die rechtlichen als auch die faktischen Voraussetzungen für die Nutzung des Grundstücks \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* als Schotterabbaufäche zum Stichtag 18. 8. 2010 nicht vorliegen konnten und auch in naher Zukunft nicht zu rechnen gewesen wäre. dazu Rechtssatz VwGh Ra 2017/15/0038 vom 31. 01. 2018: maßgebender Zeitpunkt ist vielmehr jener des Abschlusses der Vereinbarung über die Begründung der Dienstbarkeit. Es ist daher für diesen Zeitpunkt zu prüfen, welcher Verkehrswert den Liegenschaften des die Dienstbarkeit Einräumenden zukam, zum einen ohne Berücksichtigung der vereinbarten Dienstbarkeit und zum anderen mit Berücksichtigung dieser Dienstbarkeit. Entscheidend ist dabei jeweils die damals bestehende Nutzung, wobei in naher Zukunft wahrscheinliche Nutzungsänderungen, die bereits zum Stichtag preisbestimmend waren, zu berücksichtigen sind. Da aber das ackerbaulich genutzte Grundstück GSt. Nr. \*\*\*7\*\*\* in der KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* unmittelbar an Grundstücke mit Schotternutzung und Deponie angrenzt, ist es als höherwertiges Ackerland einzustufen.“

### Bewertung (Seiten 46ff.)

- 4) Seite 46: „Das Grundstück \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* ist aufgrund der Lage und Widmung als höherwertiges Ackerland einzustufen.“
- 5) Seite 46: „Die Bewertung erfolgt gemäß dem im Anhang VI der Einkommensteuerrichtlinien beschriebenen Verfahren für unterirdische Leitungen.“

6) Seite 48: „Aus den vorliegenden Kauffällen kann ein mittlerer Bodenwert für landwirtschaftlich genutzte Flächen in der Höhe von 3,01 €/m<sup>2</sup> abgeleitet werden. Da das gegenständliche Grundstück an nicht landwirtschaftlich genutzte Fläche (Schottergrube) angrenzt ist dieses als höherwertiges Grünland einzustufen. Gemäß dem Bewertungsgrundsatz BWG L-2. 1-05 im Bewertungskatalog für die Fachbereiche Land- und Forstwirtschaft ist eine Aufwertung des Bodenwertes um bis zu 30 % zulässig. Aufgrund der unmittelbaren Nähe zur Schottergrube und Ortsnähe wird dieser Wert als zutreffend angenommen. Bodenwert höherwertiges Grünland (€/m<sup>2</sup>) 3,91.“

## Stellungnahme

### Allgemeines

Zu Punkt 1: Die Aufzählung erweckt den Eindruck, dass alle aufgezählten Leitungen zum Stichtag vorhanden waren, was nicht der Realität entspricht. Sie waren zum Zeitpunkt der jeweiligen Befundaufnahme bereits vorhanden. Die Gasleitungen G00-040/1, WAG II und die Energieversorgungskabelanlage (= EVKA) waren vor dem Bewertungsstichtag nicht vorhanden. Die Höhe der durch diese verursachte Bodenwertminderung ist ja strittig.

Der wesentliche Unterschied zwischen dem Ergebnis unseres Gutachtens (ausgefertigt am 15.01.2014) und gegenständlicher „Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen“ liegt darin, dass das Bundesministerium für Finanzen eine Werterhöhung (verglichen mit reines Agrarland bzw. Grünland ohne Entwicklungspotential) durch ein abbauwürdiges Schottervorkommen ignoriert. Dies wird folgendermaßen begründet: „Die bereits vor dem Stichtag 18.8.2010 auf dem gegenständlichen Grundstück \*\*\*7\*\*\* KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* befindlichen Leitungsrechte verlaufen in Längsrichtung von West nach Ost entlang der nördlichen Grenze und nehmen einen wesentlichen Flächenanteil an der Gesamtfläche ein. Eine Umlegung der Leitungen und Änderung der bestehenden Servitutsverträge war und ist aus rechtlicher Sicht eher unwahrscheinlich bzw. wäre eine solche wahrscheinlich mit hohen Kosten verbunden. Dass die bereits vor dem Stichtag 18. 8. 2010 bestehenden Leitungsservitute zusätzlich eine Schotternutzung verunmöglichen, erscheint daher plausibel.“ (siehe oben stehenden Pkt. 3).

Richtig ist die Beschreibung der Lage der vor dem Stichtag 18.8.2010 auf dem gegenständlichen Grundstück befindlichen Leitungen. Unseres Erachtens wird nicht berücksichtigt, dass für die südlich angrenzenden Grundstücke GSt.Nr. \*\*\*12\*\*\*/1, \*\*\*12\*\*\*/2 und \*\*\*13\*\*\* der abschnittsweise Abbau (Trockenbaggerung) und die anschließende Aufhöhung auf 2 m über HGW bewilligt ist (siehe unser Gutachten (ausgefertigt am 15.01.2014) Seite 7 mit Quellenverweis (Bescheid: WA1-W-\*\*\*22\*\*\*-2005)). Es kann davon ausgegangen werden, dass Grundstücksteile bzw. das gesamte Grundstück, auch wenn zum Stichtag keine rechtskräftige Abbaubewilligung vorliegt, in der Zukunft an Eigentümer eines benachbarten Grundstücks verkauft werden, weil dieser beispielsweise eine Abbaubewilligung erwirken möchte. Hinsichtlich des Grundstückes GSt.Nr. \*\*\*12\*\*\*/1 erscheint das auch zum derzeitigen Zeitpunkt möglich. Eine mit dieser rechtlich noch nicht bewilligten Nutzungsmöglichkeit verbundene Eigentumsübertragung wird erfahrungsgemäß nicht zum Preis für reines Agrarland bzw. Grünland ohne Entwicklungspotential abgewickelt werden sondern zu einem höherem Preis.

Die Feststellung „Da aber das ackerbaulich genutzte Grundstück GSt. Nr: \*\*\*7\*\*\* in der KG \*\*\*17\*\*\* \*\*\*18\*\*\* unmittelbar an Grundstücke mit Schotternutzung und Deponie angrenzt,

ist es als höherwertiges Ackerland einzustufen." (siehe oben stehende Pkte. 4, 5 und 6) wird dem beschriebenen Umstand nicht gerecht:

1) Der in diesem Zusammenhang gemachte Verweis auf den Bewertungsgrundsatz BWG L-2.1-05 im Bewertungskatalog für die Fachbereiche Land- und Forstwirtschaft und das damit verbundene Argument der 30 %gen des Bodenwertes ist unseres Erachtens unrichtig.

2) Der Bewertungsgrundsatz BWG L-2.1-05 [URL:

[https://www.arching.aVmitgliederbewertungskatalog\\_\\_/\\_and\\_\\_und\\_forstwirtschaft.html](https://www.arching.aVmitgliederbewertungskatalog__/_and__und_forstwirtschaft.html)] hat die „Bewertung von hofnahen Flächen“ zum Inhalt.

3) Nachhaltige Nutzungs- und Ausnutzungsmöglichkeiten sind im Rahmen des Highest and Best Use zu berücksichtigen (vgl. Pkt. 5.2.4 der ÖNORM 1802-1).

### **Zum Bodenwert (siehe oben stehenden Pkt. 6)**

im Rahmen der „Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen“ wurden „Im Umkreis um das zu bewertende Grundstück ... sieben Kauffälle von landwirtschaftlich genutzten Flächen aus den Jahren 2014 bis 2016 ermittelt“ (Seite 47):

[...]

Zieht man zum gegenwärtigen Zeitpunkt die „elektronische internetbasierte Kaufpreissammlung immoNet.ZT der Firma Datenforum ZT [URL <https://www.immonetzt.at/>]“ heran und wählt den selben Zeitraum aus [mit der Einschränkung dass die gehandelten Grundstücksflächen eine Mindestgröße von 1.000 m<sup>2</sup> haben], können drei weitere Kauffälle in gleicher räumlicher Nähe erhoben werden (Kauffälle 8, 9 und 10):

[...]

Die dort gehandelten ackerbaulich genutzten Flächen wurden von einem Kiesabbauunternehmer gekauft (mit einem Preis von € 10,00/m<sup>2</sup> bzw. € 9,59/m<sup>2</sup>, entweder als zukünftiges Abbauland oder als zukünftige Tauschfläche). Würdigt man diese Kaufpreise, ist der Schluss zu ziehen, dass Grundstücke mit Schottervorkommen bei einem Kauf bzw. Verkauf, wo entsprechende Transparenz über die Nutzungs- und Ausnutzungsmöglichkeiten durch den zukünftigen Eigentümer gegeben ist, höhere Preise erzielen als reines Agrarland bzw. Grünland ohne Entwicklungspotential. Ergänzend dazu werden zwei Kauffälle aus der fernerer Vergangenheit angeführt, wo in der Katastralgemeinde \*\*\*32\*\*\* das Schotterabbauunternehmen \*\*\*33\*\*\* Transporte G.m.b.H. beispielsweise Flächen um € 7,27/m<sup>2</sup> bzw. € 7,26/m<sup>2</sup> gekauft hat (siehe Urkundensammlung des Bezirksgerichtes Klosterneuburg, TBZ 3642/2002 und 3643/2002, Kaufvertragsdatum 18.12.2001 und 01.02.2002), wo anzunehmen ist, dass keine Abbaubewilligung vorlag.

Der angeführte Rechtssatz VwGh Ra 2017/15/0038 vom 31.01.2018 führt unter Pkt. 27 auch aus: „Die Erwartung einer entsprechenden Verwendungsänderung muss auf dem Grundstücksmarkt tatsächlich bereits preisbestimmend sein. Fehlen tatsächlich bezahlte Vergleichspreise, muss feststehen, dass ausschließlich wegen der Erwartung der Einbeziehung der Grundstücke in diese veränderte Verwendungsmöglichkeit (etwa durch Umwidmung) kein

oder nur ein geringer Grundstücksverkehr in der näheren Umgebung der enteigneten Grundstücksflächen stattfand (vgl. OGH 22.2.2016, 10 Ob 109/15z; vgl. auch Winner in Rummel/Lukas, ABGB4 § 365 Rz 32). Können Vergleichswerte nicht eruiert werden, kann es auch zulässig sein, auf sonst übliche Methoden (etwa einen prozentuellen Abschlag vom Wert der tatsächlich in Anspruch genommenen Grundstücksflächen) zurückzugreifen (vgl. OGH 18.12.2009, 6 Ob 171/09d)." Unseres Erachtens belegen erhebbare Kauffälle (wie oben gezeigt), dass die „Erwartung einer entsprechenden Verwendungsänderung auf dem Grundstücksmarkt tatsächlich bereits preisbestimmend“ ist. Der praktisch nicht vorhandene Grundstücksverkehr in der nächsten Umgebung gegenständlichen Grundstücks, lässt den Schluss zu, dass dies dem Umstand „wegen der Erwartung der Einbeziehung der Grundstücke in diese veränderte Verwendungsmöglichkeit“ geschuldet ist. Daher entspricht unseres Erachtens der ermittelte Bodenwert in der Höhe von € 3,91/m<sup>2</sup> für das konkrete Grundstück nicht dem tatsächlichen Verkehrswert zum Stichtag.

Um die Größenordnung der in unserem Gutachten (ausgefertigt am 15.01.2014) ermittelten Abwertung greifbarer zu machen, wird dargestellt, dass die ausgewiesenen € 107.000,00 € 0,98/m<sup>2</sup> bedeuten (Unabhängig von der angewendeten Methode, bezieht sich die ermittelte Wertminderung immer auf das gesamte Grundstück.).

Zieht man lediglich die im Rahmen der „Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen“ erhobenen und verwendeten vergleichbaren Kaufpreise heran, um den Vertrauensbereich (= Konfidenzintervall: Aus statistischer Sicht befindet sich in 95 % der Fälle der [unbekannte] tatsächliche Mittelwert innerhalb der Intervallgrenzen.) [mit 5 %-iger Irrtumswahrscheinlichkeit] zu ermitteln, erhält man den Vertrauensbereich von € 2,36/m<sup>2</sup> bis € 3,66/m<sup>2</sup> [ohne Zuschlag von 30 %] bzw. von € 3,06/m<sup>2</sup> bis € 4,76/m<sup>2</sup> [mit Zuschlag von 30 % bei jedem erhobenen Kaufpreis]. In beiden Fällen ist der Vertrauensbereich größer als die ausgewiesene Wertminderung in der Höhe von € 0,98/m<sup>2</sup>. Das lässt jedenfalls den Schluss zu, dass der Ansatz von € 0,98/m<sup>2</sup> nicht überbordend ist. Geht man von einem höheren Verkehrswert als € 3,91/m<sup>2</sup> aus, verringert sich die Bodenwertminderung auf einen noch geringeren, relativen Anteil.

Abschließend wird festgehalten, dass aus der Darstellung der Berechnung (Seite 53 des Beschlusses des Bundesfinanzgerichts) und aus dem voranstehenden Text nicht klar hervorgeht, ob tatsächlich alle gegenständlichen Leitungen von der Ermittlung der Bodenwertminderung erfasst sind.

## Schlussfolgerung

Unseres Erachtens ist im Gegensatz zur „Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen“ bei der Ermittlung der Bodenwertminderung das Schottervorkommen zu berücksichtigen, weil der südliche Grundstücksteil in der Zukunft beispielsweise auch im Zusammenhang mit dem unmittelbar benachbarten südlichen Grundstück bzw. der nördliche Grundstücksteil im Zusammenhang mit dem unmittelbar benachbarten Grundstück als Kiesgewinnungsfläche genutzt werden kann bzw. konnte.

Daher

> kann ungeachtet der unrichtigen Verwendung des Bewertungsgrundsatzes BWG L-2.1-05 der Ermittlung des Bodenwertes [warum nicht Verkehrswert?] nicht gefolgt werden, zumal drei Kauffälle in gleicher räumlicher und zeitlicher Nähe nicht gewürdigt werden,

- > ist das angewendete Verfahren zur Ermittlung einer Bodenwertminderung durch ein Leitungsservitut aus fachlicher Sicht nicht adäquat,
- > wird schließlich der [zu niedrig] ausgewiesene Wert der Bodenwertminderung der tatsächlichen Bodenwertminderung nicht gerecht.

### **Stellungnahme des Finanzamts vom 1. Juni 2021**

Das Bundesfinanzgericht übermittelte dem Finanzamt am 8. April 2021 die Gegenäußerung des Privatgutachters Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\* (\*\*9\*\*\* Ziviltechniker Gesellschaft m.b.H.) vom 28. Jänner 2021 zur „Beurteilung durch das Bundesministerium für Finanzen“ vom 23. Oktober 2020 mit dem Ersuchen um Äußerung. Das Finanzamt wurde ferner ersucht, den verfahrensgegenständlichen Servitutsvertrag vom 18. August 2010 (siehe Außenprüfungsbericht Tz 1) – sollte dieser nicht aktenkundig sein, nach entsprechender Beischaffung – vorzulegen (dem Bundesfinanzgericht wurden bisher nur die vorangegangenen Servitutsverträge vorgelegt). Sollte sich dies nicht aus dem Servitutsvertrag ergeben, wäre zu erheben, worum es sich bei der am 13. Juli 2010 in Rechnung gestellten („Rechnung Nr. 18“) erhöhten Bodenwertminderung von 10 €/lfm (neben der allgemeinen Bodenwertminderung) handelt. Schließlich möge das Finanzamt ermitteln, ob – und bejahendenfalls wie – sich die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Bodenwertminderung (siehe etwa E-Mail \*\*\*10\*\*\* \*\*\*11\*\*\* vom 1. Oktober 2013) hinsichtlich des verfahrensgegenständlichen Grundstücks GSt.Nr. \*\*\*7\*\*\*, \*\*\*8\*\*\* KG \*\*\*18\*\*\* von anderen Entschädigungen für nahegelegene Grundstücke, die ebenfalls für eine Leistungsdienstbarkeit in Anspruch genommen worden sind, aber bei denen ein potenziell verwertbares Schottervorkommen nicht besteht, durch die OMV Gas GmbH unterschieden hat, also ob bei der Entgeltermittlung das Schottervorkommen berücksichtigt worden ist oder ob ebenso wie bei anderen Grundstücken ohne Schottervorkommen ein Pauschalpreis für Ackerland und ackerfähiges Grünland der Wertermittlung durch die OMV AG zugrunde gelegt wurde, also ob hier i. S. d. Erkenntnis VwGH 31. 1. 2018, Ra 2017/15/0038 das Schottervorkommen für die OMV AG preisbestimmend gewesen ist. Außerdem möge das Finanzamt bekannt geben, wie seiner Ansicht nach – für den Fall, dass das Bundesfinanzgericht dem Beschwerdebegehrungen nicht folgen sollte – nunmehr nach der durch § 107 Abs. 11 i. v. m. § 124b Z 334 EStG 1988 geänderten Rechtslage die Einkünfte festzusetzen sind.

Das Finanzamt gab am 1. Juni 2021 folgende Stellungnahme ab:

*Die verfahrensgegenständlichen Servitutsverträge vom 18. 10. 2010 sind als Beilage angeschlossen.*

*Servitutsvertrag, GZ: G00-040/1 2/\*\*\*17\*\*\*/59, Gasleitung von Baumgarten bis Schönkirchen, Servitutsentgelt € 3.882,--, Bodenwertminderung € 42.702,--, Gesamtbetrag, ohne USt, € 46.584,--*

*Servitutsvertrag, GZ EVKA VS OGG 2/\*\*\*\*17\*\*\*\*/59, Energieversorgungskabelanlage VS OGG Baumgarten, Servitutsentgelt € 772,50, Bodenwertminderung € 8.497,50, Gesamtbetrag, ohne USt, € 9.270,--*

*Servitutsvertrag, GZ WAG II 2/\*\*\*\*17\*\*\*\*/59, West Austria Gasleitung II, Servitutsentgelt € 3.915,--, Bodenwertminderung € 43.065,--, Gesamtbetrag, ohne USt, € 46.980;--*

*In der Rechnung vom 13. 7. 2010 von \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* und Mag. \*\*\*3\*\*\* \*\*\*4\*\*\* an die OMV Gas GesmbH, 1210 Wien, Floridsdorfer Hauptstr. 1 angeführten erhöhten Bodenwertminderungen von*

*Euro 7.760,--, ohne USt, für das Projekt, GZ: G00-040/1 Z, für 776 lfm á Euro 10,-- und*

*Euro 7.830,--, ohne USt, für das Projekt, GZ: WAG II Z, für 783 lfm á Euro 10,--*

*betreffen Schäden, welche infolge der doppelten Beanspruchung der Böden durch die parallele Verlegung der Gasleitungen entstanden sind. Die entsprechenden „Flurschadensmeldungen“ von der OMV Gas GmbH für Projekt: WAG II Z und G00-040/1 Z aus welchem der Sachverhalt und die oben angeführten Beträge ersichtlich sind ist der Stellungnahme angeschlossen.*

*Diese Zahlungen erfolgten von einer anderen Abteilung der Firma OMV Gas GesmbH, daher sind diese Zahlungen nicht auf den Servitutsverträgen angeführt.*

*Ferner wird angeführt, dass die Abrechnung von der OMV Gas GmbH im Rahmen einer Leitungsverlegung und der damit verbundenen Entschädigungen (Servitut, Bodenwertminderung, Flurschäden) grundsätzlich, wie auch bei den erwähnten „Flurschadensmeldungen“, im Rahmen von Gutschriften erfolgt.*

*Aufgrund der durchgeführten Ermittlungen wurde festgestellt, dass von der OMV Gas GmbH pro Laufmeter Leitung unabhängig von der Bodenbeschaffenheit bezahlt wurde. Die entsprechenden Entschädigungssätze, wurden mit der Landeslandwirtschaftskammer NÖ vereinbart.*

*Ein etwaiges Schottervorkommen wurde maximal mit den Zahlungen für die „erhöhte Bodenwertminderung“, aufgrund der Flurschadensmeldungen – welche oben angeführt sind, abgegolten.*

*Im Gutachten der Firma \*\*\*9\*\*\* Ziviltechniker Gesellschaft m.b.H, erstellt von Dr. \*\*\*14\*\*\* \*\*\*15\*\*\*, am 27. 1. 2021, sind auf der Seite 5 Preise für Grundstücke (8 bis 10), welche für einen potentiellen Schotterabbau geeignet sind, angeführt. Im Gutachten wird jedoch nicht erwähnt, dass sich diese Grundstücke in der Eignungszone für die Gewinnung von Sand und Kies befinden. Ferner wird immer nur hingewiesen, dass in der unmittelbaren Umgebung Schottervorkommen bzw. Schotterabbauten durchgeführt wurden. Der Nachweis für ein abbauwürdiges Sand- und Kiesvorkommen durch entsprechende Probebohrungen ist aus den Gutachten nicht ersichtlich.*

*Die NÖ Landesregierung hat am 7. Juli 2015 aufgrund des § 3 Abs 1 des NÖ Raumordnungsgesetzes 2014 (LGBL Nr. 3/2015) die Eignungszenen für den Sand- und Schotterabbau festgelegt, wobei sich das gegenständliche Grundstück, (Grundstücksnummer \*\*\*7\*\*\*, \*\*\*8\*\*\* ) nicht in einer Eignungszone befindet. Die entsprechenden Stellen des NÖ Raumordnungsgesetzes mit einer „Karte“ sind der Stellungnahme angeschlossen.*

*Da sich das Grundstück nicht in einer „Eignungszone“ befindet kann nicht von einer Wertminderung für einen oder nur eingeschränkt möglichen Sand- und Schottabbau ausgegangen werden.*

*Ferner wird angemerkt, dass das Grundstück bereits mit ähnlichen Leitungsrechten belastet ist, auf den beiliegenden Grundbuchsatz wird verwiesen, dadurch liegt eine sogenannte „Verschmutzung des Grundbuchs“ vor. Die Wertminderung die aus der zusätzliche neuen Leitung resultiert, ist daher geringer als jene, die bereits eine erstmalige „Verschmutzung des Grundbuchs“ begründet.*

*Seitens des Finanzamts wird mitgeteilt, dass aufgrund des offenen Verfahrens bei einer Abweisung der Beschwerde sich folgende Ansätze ergeben würden:*

*Die Zahlungen von insgesamt Euro 109.854,50 sind somit zu 33% anzusetzen = Euro 36.251,98.*

#### *Beilagen*

*3 Servitutsverträge*

*1 Grundbuchsatz*

*2 Flurschadensmeldungen*

*1 Rechnung an die OMV Gas GesmbH*

*1 Nö Raumordnungsgesetz mit Beilage*

#### **Servitutsverträge**

##### **Servitutsvertrag GZ EVKA VS OGG 2/\*\*\*\*17\*\*\*\*/59, Energieversorgungskabelanlage VS OGG Baumgarten**

Demzufolge leistet die OMV Gas GmbH für die Inanspruchnahme des Grundstücks Nr. \*\*\*\*7\*\*\* ein einmaliges Servitutsentgelt von 772,50 € und eine einmalige Vergütung für Bodenwertminderung von 8.497,50 €, zusammen von 9.270,00 €, jeweils ohne Umsatzsteuer. Dies für folgende Rechtseinräumungen:

*a) Das Recht, auf den in Art. I angeführten Grundstücken innerhalb eines 2 m breiten Servitutsstreifens, unterirdisch mit mindestens 1 m Erdüberdeckung, eine Stromversorgungsanlage samt den dazugehörigen Nebenanlagen sowie notwendigen, jedoch gesondert festzulegenden oberirdischen Vorrichtungen, in der Folge insgesamt kurz „Anlage“ genannt, zu verlegen, beziehungsweise zu errichten. Die Lage der „Anlage“ und des Servitutsstreifens ergibt sich aus dem beiliegenden Lageplan, dessen Zeichnungs-Nr. in Art. I. festgehalten ist.*

*b) Das Recht, die „Anlage“ auf dem genannten Servitutsstreifen zu betreiben, zu überprüfen, zu reparieren, instand zu halten, zu erneuern und umzubauen und zu erhalten.*

*c) Das Recht, auf dem im Pkt. a) genannten Servitutsstreifen Boden- und Pflanzenhindernisse, die die Ausübung der unter Punkt a) und b) eingeräumten Rechte bzw. den sicheren Bestand der „Anlage“ beeinträchtigen oder auch nur gefährden, zu entfernen, sowie überhaupt alles zu unternehmen und vorzukehren, was für den ordnungsgemäßen Bestand und Betrieb der „Anlage“ notwendig und erforderlich erscheint.*

*d) Zur Ausübung der unter Punkt a), b) und c) eingeräumten Rechte darf der im Pkt. a) genannte Servitutsstreifen jederzeit durch beauftragte Personen betreten und befahren werden und es dürfen darauf Materialien und Geräte aller Art an- und abtransportiert und zwischengelagert werden.*

*e) Darüber hinaus verpflichtet(en) sich der (die) Grundeigentümer, alle in den Punkten a) bis d) genannten Maßnahmen zu dulden und alles zu unterlassen, was den sicheren Bestand und Betrieb der „Anlage“ stören oder gefährden könnte. insbesondere verpflichtet(en) er (sie) sich, auf dem Servitutsstreifen keine Baulichkeiten zu errichten, Erd- oder Grabarbeiten, die über die zur landwirtschaftlichen Nutzung erforderliche Bodenbearbeitung hinausgehen, nur im Einvernehmen mit der OMV Gas vorzunehmen, sowie im Bereich des Servitutstreifens keine Bäume und keine stark- oder tiefwurzelnden Gewächse zu pflanzen.*

Für die Dauer der Verlegung der „Anlage“ stellt(en) der (die) Grundeigentümer der OMV Gas einen Arbeitsstreifen von ca. 10 m Breite zur Verfügung. Der Servitutsstreifen liegt innerhalb dieses Arbeitsstreifens. Dieser Arbeitsstreifen wird auch künftig der OMV Gas zur Verfügung gestellt, wenn dies wegen Elementarereignissen oder wegen Großreparaturen für beschränkte Dauer unbedingt notwendig und örtlich möglich ist. Die Bestimmungen von Artikel VIII. gelten sinngemäß.

Zum Entgelt wird ausgeführt:

Die in Artikel I. vereinbarten einmaligen Vergütungen (Servitutsentgelt und Vergütung für Bodenwertminderung) werden entsprechend dem Ausmaß der tatsächlich in Anspruch genommenen Fläche des Servitutsstreifens endgültig berechnet. Diese Vergütungen sind zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer, abzüglich einer vorläufigen Anzahlung und eines darauf anrechenbaren Optionsentgeltes zur Zahlung fällig, sobald alle Unterschriften auf dem Vertragsoriginal vor dem Notar geleistet und beglaubigt wurden....

Für die bei der Verlegung der „Anlage“ entstehenden Oberflächenschäden und Wirtschaftserschwernisse leistet die OMV Gas eine Vergütung nach Maßgabe der jeweils gültigen Vergütungsrichtsätze der örtlich zuständigen Landes-Landwirtschaftskammer. Diese Vergütungsbeträge werden gesondert ermittelt und außerhalb dieses Vertrages verrechnet....

#### **Servitutsvertrag GZ G00-040/1 2/\*\*\*17\*\*\*/59, Gasleitung von Baumgarten bis Schönkirchen**

Demzufolge leistet die OMV Gas GmbH für die Inanspruchnahme des Grundstücks Nr. \*\*\*7\*\*\* ein einmaliges Servitutsentgelt von 3.882,00 € und eine einmalige Vergütung für Bodenwertminderung von 42.702,00 €, zusammen von 46.584,00 €, jeweils ohne Umsatzsteuer. Dies für folgende Rechtseinräumungen:

*a) Das Recht, auf den in Art. I angeführten Grundstücken innerhalb eines 10 m bereiten Servitutsstreifens, unterirdisch mit mindestens 1 m Erdüberdeckung, eine Rohrleitung samt den dazugehörigen Nebenanlagen und Fernmeldeanlagen, in der Folge insgesamt kurz „Leitungssanlage“ genannt, zu verlegen, beziehungsweise zu errichten. Die Fernmeldeanlagen dürfen ausschließlich für betriebsinterne Zwecke verwendet werden. Sollte eine gewerbliche*

*Nutzung derselben erfolgen, so ist OMV Gas verpflichtet, eine gesonderte Entschädigung für die gewerbliche Nutzung der Fernmeldeanlagen zu leisten. Die Lage der Rohrleitung und des Servitutsstreifens ergibt sich aus dem beiliegenden Lageplan, dessen Zeichnungs-Nr. in Art. I. festgehalten ist.*

*b) Das Recht, die „Leitungsanlage“ auf dem genannten Servitutsstreifen zu betreiben, zu überprüfen, zu reparieren, instand zu halten, zu erneuern und umzubauen.*

*c) Das Recht, auf dem im Pkt. a) genannten Servitutsstreifen Boden- und Pflanzenhindernisse, die die Ausübung der unter Punkt a) und b) eingeräumten Rechte bzw. den sicheren Bestand der „Leitungsanlage“ beeinträchtigen oder auch nur gefährden, zu entfernen, sowie überhaupt alles zu unternehmen. und vorzukehren, was für den ordnungsgemäßen Bestand und Betrieb der „Leitungsanlage“ notwendig und erforderlich erscheint. Bäume, starke oder tiefwurzelnde Gewächse in einem Abstand von mehr als 3 m von der Achse der Rohrleitung, gefährden den Bestand der Leitung nicht und dürfen nach Verlegung der „Leitungsanlage“ nur im Zuge der Vornahme von Überprüfungs-, Reparatur-, Instandhaltungs-, Erneuerungs- und Umbauarbeiten und zu nachträglichen Sicherungsarbeiten im unbedingt notwendigen Ausmaß vorübergehend entfernt werden.*

*d) Zur Ausübung der unter Punkt a), b) und c) eingeräumten Rechte darf der im Pkt. a) genannte Servitutsstreifen jederzeit durch beauftragte Personen betreten werden, es dürfen darauf Materialien und Geräte aller Art an- und abtransportiert und zwischengelagert werden und es darf auch mit Fahrzeugen aller Art auf dem Servitutsstreifen gefahren werden.*

*e) Darüber hinaus verpflichtet(en) sich der (die) Grundeigentümer, alle in den Punkten a) bis d) genannten Maßnahmen zu dulden und alles zu unterlassen, was den sicheren Bestand und Betrieb der „Leitungsanlage“ stören oder gefährden könnte. insbesondere verpflichtet(en) er (sie) sich, auf dem Servitutsstreifen keine Baulichkeiten zu errichten, Erd- oder Grabarbeiten, die über die zur landwirtschaftlichen Nutzung erforderliche Bodenbearbeitung hinausgehen, nur im Einvernehmen mit der OMV Gas vorzunehmen, sowie in einem Bereich von 3 m beiderseits der Achse der Rohrleitung keine Bäume und keine stark- oder tiefwurzelnden Gewächse zu pflanzen.*

Für die Dauer von Arbeiten gemäß Artikel II. stellt(en) der (die) Grundeigentümer der OMV Gas einen Arbeitsstreifen von ca. 32 m Breite zur Verfügung. Der Servitutsstreifen liegt innerhalb dieses Arbeitsstreifens. Dieser Arbeitsstreifen wird auch künftig der OMV Gas zur Verfügung gestellt, wenn dies wegen Elementarereignissen oder wegen Großreparaturen für beschränkte Dauer unbedingt notwendig und örtlich möglich ist. Die Bestimmungen von Artikel VIII. gelten sinngemäß.

Zum Entgelt wird ausgeführt:

Die in Artikel I. vereinbarten einmaligen Vergütungen (Servitutsentgelt und Vergütung für Bodenwertminderung) werden entsprechend dem Ausmaß der tatsächlich in Anspruch genommenen Fläche des Servitutsstreifens endgültig berechnet. Diese Vergütungen sind zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer, abzüglich einer vorläufigen Anzahlung und eines darauf anrechenbaren Optionsentgeltes zur Zahlung fällig, sobald alle Unterschriften auf dem Vertragsoriginal vor dem Notar geleistet und beglaubigt wurden....

Für die bei der Verlegung der „Leitungsanlage“ entstehenden Oberflächenschäden und Wirtschaftserschwerisse leistet die OMV Gas eine Vergütung nach Maßgabe der jeweils gültigen Vergütungsrichtsätze der örtlich zuständigen Landes-Landwirtschaftskammer. Diese Vergütungsbeträge werden gesondert ermittelt und außerhalb dieses Vertrages verrechnet....

### **Servitutsvertrag WAG II 2/\*\*\*17\*\*\*/59, West Austria Gasleitung II**

Demzufolge leistet die OMV Gas GmbH für die Inanspruchnahme des Grundstücks Nr. \*\*\*7\*\*\* ein einmaliges Servitutsentgelt von 3.915,00 € und eine einmalige Vergütung für Bodenwertminderung von 43.065,00 €, zusammen von 46.980 €, jeweils ohne Umsatzsteuer. Die Rechtseinräumungen und weiteren Vertragsbedingungen entsprechen jenen im Servitutsvertrag GZ G00-040/1 2/\*\*\*17\*\*\*/59, Gasleitung von Baumgarten bis Schönkirchen.

### **Rechnung**

Die Rechnung der Bf an die OMV Gas GmbH vom 13.7.2010 ist oben (auszugsweise) wiedergegeben.

### **Grundbuchauszug**

Laut Grundbuchauszug hat das Grundstück Nr. \*\*\*7\*\*\* eine Fläche von 108.756 qm. Die entsprechenden Dienstbarkeiten sind einverleibt:

[...]

### **Flurschadensmeldung**

Die Flurschadensmeldungen der OMV Gas GmbH betreffen eine „erhöhte Bodenwertminderung im Bereich des Arbeitsstreifens infolge doppelter Beanspruchung der Böden durch parallele Verlegung der Gasleitungen WAG II und G00-\*\*\*16\*\*\* (EUR 10 je lfm, anteilig)“ i. H. v. zusammen 7.760,00 € (anteilig je 3.880,00 €) und 7.830,00 € (anteilig je 3.915,00 €).

### **Verordnung über ein Regionales Raumordnungsprogramm Wien Umland Nordost LGBI. Nr. 66/2015**

*Die NÖ Landesregierung hat am 7. Juli 2015 aufgrund des § 3 Abs. 1 des NÖ Raumordnungsgesetzes 2014, LGBI. Nr. 3/2015, verordnet:*

**§ 1**

**Geltungsbereich**

Dieses Raumordnungsprogramm gilt für folgende Städte, Marktgemeinden und Gemeinden: Aderklaa, Andlersdorf, Angern an der March, Auersthal, Deutsch-Wagram, Ebenthal, Eckartsau, Engelhartstetten, Gänserndorf, Glinzendorf, Groß-Enzersdorf, Großhofen, Groß-Schweinbarth, Haringsee, Hohenrattersdorf, Lassee, Leopoldsdorf im Marchfelde, Mannsdorf an der Donau, Marchegg, Markgrafneusiedl, Matzen-Raggendorf, Obersiebenbrunn, Orth an der Donau, Parasdorf, Prott, Raasdorf, Schönkirchen-Reyersdorf, Spannberg, Strasshof an der Nordbahn, Untersiebenbrunn, Velm-Götzendorf, Weiden an der March und Weikendorf.

## § 2

### Begriffsbestimmungen

Im Sinne dieser Verordnung gelten als:

1. Eignungszonen für die Gewinnung von Sand und Kies: Flächen, die sich aufgrund der geologischen Voraussetzungen und der räumlichen Lage für eine wirtschaftlich und ökologisch vertretbare Gewinnung eignen.
2. Regionale Grünzonen: Grünlandbereiche, die eine besondere raumgliedernde und siedlungstrennende Funktion besitzen oder als siedlungsnaher Erholungsraum von regionaler Bedeutung sind oder der Vernetzung wertvoller Grünlandbereiche und Biotope dienen. Diese gelten mit jeweils 50 m beiderseits der Gewässerachse als festgelegt, sofern sich aus der Darstellung in den Anlagen 3 bis 11 keine größere Breite ergibt.
3. Erhaltenswerte Landschaftsteile: Komplexlandschaften oder wertvolle Einzelbiotope von regionaler Bedeutung.
4. Siedlungsgrenzen: Begrenzung von Baulandwidmungen oder Widmungsarten mit gleicher Wirkung zur Erhaltung eines funktionsfähigen Siedlungsnetzes, des Erholungswertes der Landschaft, einer funktionsfähigen Land- und Forstwirtschaft sowie zur vorausschauenden Vermeidung von Nutzungskonflikten.

## § 3

### Zielsetzungen

1. Abstimmung des Materialabbaues auf den mittelfristigen Bedarf, auf die ökologischen Grundlagen und auf andere Nutzungsansprüche.
2. Festlegung siedlungstrennender Grünzüge und Siedlungsgrenzen zur Sicherung regionaler Siedlungsstrukturen und typischer Landschaftselemente sowie zur vorausschauenden Vermeidung von Nutzungskonflikten.
3. Sicherung und Vernetzung wertvoller Biotope.
4. Sicherstellung der räumlichen Voraussetzungen für eine leistungsfähige Land- und Forstwirtschaft.

## § 4

### Maßnahmen für den Naturraum

- (1) In den in den Anlagen 3 bis 11 dargestellten Erhaltenswerten Landschaftsteilen sind nur folgende Widmungsarten erlaubt: Grünland-Land- und Forstwirtschaft, Grünland-Freihaltefläche, Grünland-Ödland/Ökofläche, Grünland-Grüngürtel und Grünland-Wasserfläche. Andere Widmungsarten dürfen dann festgelegt werden, wenn die mit der

*Widmung verfolgte Zielsetzung in keinem anderen Gebiet der Ortsbereiche oder außerhalb eines Erhaltenswerten Landschaftsteils erreicht werden können.*

*(2) In den in den Anlage 3 - 11 dargestellten Regionalen Grünzonen dürfen nur solche Grünlandwidmungsarten gewidmet werden, welche die raumgliedernde und siedlungstrennende Wirkung, die Naherholungsfunktion oder die Funktion der Vernetzung wertvoller Grünlandbereiche nicht gefährden. Die Festlegung der Widmung Verkehrsfläche ist nur dann zulässig, wenn die raumgliedernde und siedlungstrennende Funktion nicht gefährdet wird. Die Festlegung der Widmung Bauland ist in jedem Fall unzulässig.*

## § 5

### *Maßnahmen für die Siedlungsentwicklung*

*Siedlungsgrenzen, wie sie in den Anlagen 3 bis 11 grafisch und in der Anlage 12 textlich festgelegt werden, sind bei der Flächenwidmung wie folgt einzuhalten:*

- 1. Lineare Siedlungsgrenzen dürfen bei neuen Baulandwidmungen oder bei der Widmung Grünland-Kleingärten oder Grünland-Campingplätze nicht überschritten werden.*
- 2. Flächige Siedlungsgrenzen, die bestehende Siedlungsgebiete zur Gänze umschließen, bewirken, dass die darin bereits gewidmete Baulandmenge (einschließlich allfälliger Verkehrsflächen) nicht vergrößert werden darf. Zur Verbesserung der Siedlungsstruktur ist es jedoch zulässig, Baulandlücken zu schließen.*

*Weiters darf dieses Siedlungsgebiet abgerundet werden, wenn die Widmung einer zusätzlichen Baulandfläche durch die Rückwidmung einer gleich großen, nicht mit einem Hauptgebäude bebauten Fläche in einer von einer flächigen Siedlungsgrenze zur Gänze umschlossenen Baulandfläche ausgeglichen wird.*

*In den Widmungsarten Grünland-Kleingärten und Grünland-Campingplätze ist dies ebenso zulässig, wenn der jeweilige Abtausch in der gleichen Grünlandwidmungsart erfolgt.*

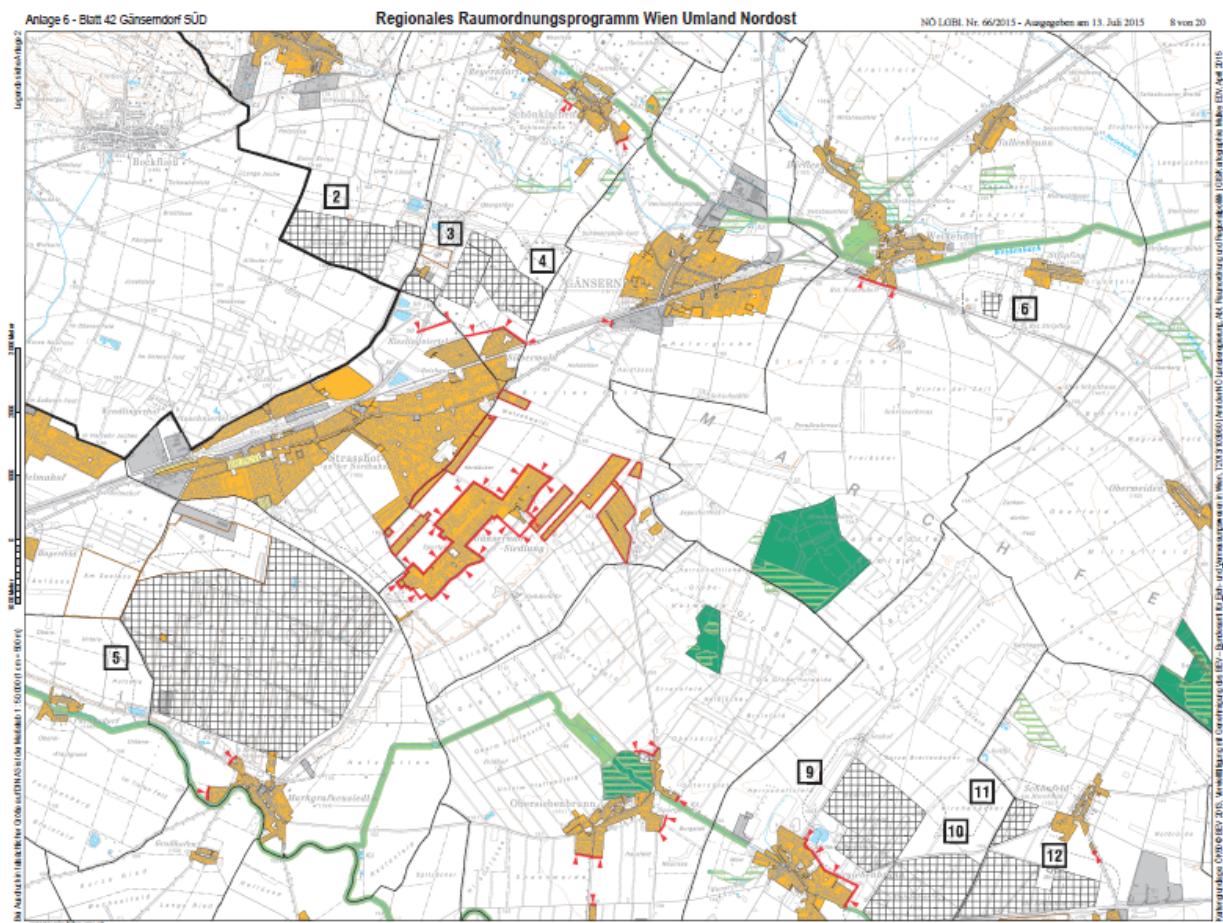
## § 6

### *Maßnahmen für die Rohstoffgewinnung*

*In Eignungszonen gemäß den Anlagen 3 bis 11 und 13 dürfen nur solche Widmungsarten festgelegt werden, die einen zukünftigen Abbau der mineralischen Rohstoffe nicht erschweren oder verhindern.*

## **Regionales Raumordnungsprogramm Wien Umland Nordost**

Anlage 6 der Verordnung über ein Regionales Raumordnungsprogramm Wien Umland Nordost  
LGBI. Nr. 66/2015 (Blatt 42 Gänserndorf SÜD)



Zu den Zahlen siehe Anlage 13 dieser Verordnung (Eignungszonen für die Gewinnung von Sand und Kies):

Anlage 13

**EIGNUNGSZONEN FÜR DIE GEWINNUNG VON SAND UND KIES  
IM REGIONALEN RAUMORDNUNGSPROGRAMM  
WIEN UMLAND NORDOST**

Nummer	Gemeinde (Anlage)	Fläche in ha	Flurabstand bei HGW* in m	Überlagerung in m	voraussichtliche Klebschichtigkeit	voraussichtlich gewinnbare Menge in Mio. m <sup>3</sup>	Qualität des Materials
<b>MARCHFELD - MITTELTERRASSE UND SCHLOSSHOFER PLATTE</b>							
1	Deutsch Wagram (Anlage 5)	64	5	0,5 - 1,0	7-8	4,8	nach Aufbereitung für Qualitätsbeton verwendbar
2	Bockfließ, Auerthal (Anlage 6)	219	5,5	1,0	4	8,8	für Betonherstellung verwendbar
3	Schönkirchen - Reyersdorf (Anlage 6)	52	7-9	2,5	3,5	1,8	örtlich verlehm und oxydiert, nach Aufbereitung geeignet für Qualitätsbeton
4	Schönkirchen - Reyersdorf (Anlage 6)	75	8-10	0,5 - 7	3-10	4,9	für Betonherstellung geeignet
5	Markgrafneusiedl (Anlage 6)	945	8-14	0,5 - 1,0	10	94,5	örtlich verlehm und oxydiert, nach Aufbereitung geeignet für Qualitätsbeton
6	Weikendorf (Anlage 6)	10	7,5	1,50	5	0,5	im oberen Bereichrostig, nach unten zu allmählich hellgelb bis grau
7	Marchegg (Anlage 10)	69	6,0 - 6,5	0,5 - 1,0	5	3,5	Schüttmaterial
8	Engelhartstetten (Anlage 10)	25	10	0,8	7-10	2,1	für Betonherstellung geeignet
<b>MARCHFELD - NIEDERTERRASSE</b>							
9	Untersiebenbrunn (Anlage 6)	157	N9 WB	0,7	8	12,6	örtlich etwas roststreichig, nach Aufbereitung geeignet für Qualitätsbeton
10	Untersiebenbrunn (Anlagen 6 und 9)	155	8	0,7	20	8,4	im oberen Bereichrostig, nach unten zu allmählich hellgelb bis grau
11	Lassee (Anlage 6)	28	8	0,7	20	1,7	im oberen Bereichrostig, nach unten zu allmählich hellgelb bis grau
12	Lassee (Anlage 6)	134	8	0,7	20	7,2	im oberen Bereichrostig, nach unten zu allmählich hellgelb bis grau
13	Weiden an der March (Anlage 7)	22	-	0,6	6	1	Marchsandablagerung, nach Aufbereitung sehr gute Qualität
14	Marchegg (Anlage 7)	39	N8 03	1	7	1,8	Materialrostig verfärbt, teilweise verlehm, Schüttmaterial
*) höchster Grundwasserstand							

## Parteiengehör

Mit Beschluss vom 7. Juni 2021 wurde den Beschwerdeführerinnen die Stellungnahme des Finanzamts Österreich vom 1. Juni 2021 samt den dort angeführten Beilagen gemäß §§ 2a, 183 Abs. 4 BAO in Wahrung des Parteiengehörs mit dem Ersuchen um eine allfällige Gegenäußerung bis zum 16. Juli 2021 zur Kenntnis gebracht.

*Ferner mögen die Beschwerdeführerinnen bis zum 16. Juli 2021 dem Bundesfinanzgericht Nachweise dafür vorlegen, dass bei der Vereinbarung der verfahrensgegenständlichen Entschädigungszahlungen i. S. d. Erkenntnis VwGH 31. 1. 2018, Ra 2017/15/0038 – entgegen der Stellungnahme des Finanzamts Österreich vom 1. Juni 2021, wonach die Entschädigungszahlungen von der OMV Gas GmbH pro Laufmeter Leitung unabhängig von der Bodenbeschaffenheit und einem allfälligen Schottervorkommen bemessen worden sind - das Schottervorkommen für die OMV Gas GmbH preisbestimmend gewesen ist, sofern sie nicht mit der Bemessung der verfahrensgegenständlichen Einkünfte gemäß § 107 Abs. 11 i. v. m. § 124b Z 334 EStG 1988 (36.251,98 € laut Stellungnahme des Finanzamts statt bisher 83.064,80 € laut Beschwerdevorentscheidung) einverstanden sind.*

Begründend wurde ausgeführt:

*Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis VwGH 31. 1. 2018, Ra 2017/15/0038 zu einer Entschädigung für eine auf einem möglicherweise mit einem Schottervorkommen ausgestatteten Grundstück verlegte Erdgasleitung unter anderem ausgeführt, dass es nicht entscheidend sei, dass eine grundlegende Eignung zum Schotterabbau bereits bei Abschluss des Dienstbarkeitsbestellungsvertrags bekannt gewesen sei. Vielmehr müsse eine Nutzungsänderung bereits in naher Zukunft wahrscheinlich UND dieser Umstand schon zum*

*Stichtag preisbestimmend gewesen sein, damit dies bei der Ermittlung der Bodenwertminderung berücksichtigt werden könne.*

*Das Finanzamt Österreich hat am 1. Juni 2021 berichtet, dass von der OMV Gas GmbH pro Laufmeter Leitung unabhängig von der Bodenbeschaffenheit bezahlt wurde, somit ein allfälliges Schottervorkommen für die Entschädigungszahlungen nicht preisbestimmend gewesen sei.*

*Weder aus den Servitutsverträgen noch aus der Auskunft der Niederösterreichischen Landwirtschaftskammer vom 1. Oktober 2013 ergibt sich, dass bei der Bemessung der Entschädigung ein allfälliges Schottervorkommen berücksichtigt wurde. Vielmehr wurde die Bodenwertminderung pauschal für „Ackerland und ackerfähiges Grünland“ mit 5,50 € je qm bemessen und offensichtlich nicht zwischen Grundstücken mit einem abaugeeigneten Schottervorkommen und Grundstücken ohne einem solchen unterschieden.*

*Nachweise, dass bei der Entschädigungsbemessung seitens der OMV Gas GmbH auf das Schottervorkommen Rücksicht genommen worden sei, wurden bislang nicht vorgelegt.*

*Ferner hat das Finanzamt dargelegt, dass auf Grund der geänderten Rechtslage gemäß § 107 Abs. 11 i. v. m. § 124b Z 334 EStG 1988 die verfahrensgegenständlichen Einkünfte mit 36.251,98 € (statt bisher 83.064,80 € laut Beschwerdevorentscheidung) anzusetzen wären.*

*Den Beschwerdeführerinnen wird diese Stellungnahme samt Anlagen zur Kenntnis gebracht.*

*Sollten die Beschwerdeführerinnen mit dem Ansatz des Betrags von 36.251,98 € (d. s. 18.125,99 € je Beschwerdeführerin) einverstanden sein, wird um entsprechende Mitteilung gebeten.*

*Andernfalls möge der Nachweis geführt werden, dass – entgegen der Stellungnahme des Finanzamts Österreich vom 1. Juni 2021, wonach die Entschädigungszahlungen von der OMV Gas GmbH pro Laufmeter Leitung unabhängig von der Bodenbeschaffenheit und einem allfälligen Schottervorkommen bemessen worden sind – das Schottervorkommen für die OMV Gas GmbH preisbestimmend gewesen ist.*

## **Einschränkung der Beschwerde**

Mit Schreiben ihrer steuerlichen Vertretung vom 12. Juli 2021 schränkten die Beschwerdeführerinnen ihre Beschwerde unter Bezugnahme auf den Beschluss vom 7. Juni 2021 dahingehend ein, dass diese mit dem Ansatz des Betrages von EUR 36.251,98 (d.s. EUR 18.125,09 je Beschwerdeführerin) einverstanden sind.

## **Zurücknahme des Antrags auf mündliche Verhandlung**

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 22. Juli 2021 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

## **Ergänzende Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen vom 26. Juli 2021**

Über diesbezügliches Ersuchen des Bundesfinanzgerichts vom 14. Juli 2021 teilte das Finanzamt am 26. Juli 2021 zu den Besteuerungsgrundlagen mit:

*Aufgrund der eingebrachten Abgabenerklärung für 2011 ergaben sich Einkünfte aus L. u. F., vor GFB, in der Höhe von Euro 58.689,95 und nach GFB von Euro 55.115,57. In diesen Einkünften sind jedoch auch Zahlungen für Leitungsrechte in der Höhe von Euro 10.864,25 enthalten.*

*Im Rahmen der Außenprüfung wurde einer Erhöhung der Einkünfte aus L. u. F, aufgrund der Zahlungen für die Leitungsrechte vorgenommen. Dadurch ergaben Einkünfte aus L. u. F., vor GFB, in der Höhe von Euro 58.960,48 und nach GFB von Euro 58.634,86.*

*Im Zuge der Beschwerdeerledigung wurden von den insgesamt in Rechnung gestellten Beträgen von Euro 118.664,-- ein Abschlag für die Bodenwertminderung von 30% somit Euro 35.599,20 berücksichtigt. Daher wurde der Restbetrag von Euro 83.064,80 (Leitungsrechte) angesetzt. Es wurde jedoch übersehen, dass von den Leitungsrechten und den damit verbundenen Zahlungen in der eingebrachten Jahreserklärung 2011 bereits ein Betrag von Euro 10.864,25, welcher für Servitutsentschädigungen und Spesen gezahlt wurde, der Besteuerung unterzogen wurde.*

*Dieser Umstand wurde leider auch bei der Stellungnahme übersehen.*

*Ausgehend vom Erstbescheid betragen die Einkünfte aus L. u. F. Euro 58.689,95, wobei in diesen Zahlungen von Euro 10.864,25 für Leitungsrechte enthalten sind.*

*Somit betragen die Einkünfte aus L. u. F ohne diese Zahlungen, vor GFB, Euro 47.825,70.*

*Infolge der geänderten Rechtslage sind von den Zahlungen von Euro 118.664,-- jedoch 33% = Euro 39.159,12 als Einkünfte aus L. u. F anzusetzen.*

*Daraus resultieren Einkünfte aus L. u. F von Euro 83.424,90, vor GFB*

*Berechnung: € 47.825,70 Einkünfte aus L. u. F. – ohne Leitungsrechte, zuzüglich Leitungsrechte € 39,159,12 = € 83.424,90 vor GFB, abzüglich GFB von € 3.900,-- = € 79.524,90) welche bei einer Abweisung der Beschwerde anzusetzen sind.*

Diese Berechnung wurde am 26. Juli 2021 der steuerlichen Vertretung zur Kenntnis gebracht.

Am 13. August 2021 gab die steuerliche Vertretung dem Gericht bekannt, dass diese Berechnung des Finanzamts für ihre Klienten so in Ordnung gehe.

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

#### **Sachverhalt**

Die Bf betreiben eine Land- und Forstwirtschaft und ermitteln den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988. Das abweichende Wirtschaftsjahr begann am 1. Juli 2010 und endete am 30. Juni 2011.

Auf Grund von Servitutsverträgen erhielten die Bf für die Einräumung von Leitungsrechten im Wirtschaftsjahr 2010/2011 Zahlungen von insgesamt 118.664 € ohne Umsatzsteuer.

## Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen sind unstrittig. Diesbezüglich ist insbesondere auf den Bericht des Finanzamts vom 26. Juli 2021 und die Äußerung der steuerlichen Vertretung vom 13. August 2021 zu verweisen.

## Rechtsgrundlagen

§ 4 Abs. 1 EStG 1988 lautet i. d. F. BGBl. I Nr. 111/2010:

*§ 4. (1) Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht. Entnahmen sind alle nicht betrieblich veranlaßten Abgänge von Werten (zB von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter). Einlagen sind alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich. Für unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens darf ein Aktivposten nur angesetzt werden, wenn sie entgeltlich erworben worden sind. Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nicht zu berücksichtigen.*

§ 21 EStG 1988 lautet in der Stammfassung:

**§ 21. (1) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind:**

1. *Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.*

2. *Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.*

3. *Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.*

4. *Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.*

**(2) Zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 gehören auch:**

1. *Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.*

2. *Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Voraussetzung ist jedoch, daß*

*die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.*

3. *Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.*

§ 107 EStG 1988 lautet i. d. F. BGBl. I Nr. 104/2019:

**§ 107.** (1) *Einkünfte gemäß § 21, § 22, § 23, § 27, § 28 oder § 29 Z 3 in Zusammenhang mit dem einem Infrastrukturbetreiber (Abs. 2) eingeräumten Recht, Grund und Boden zur Errichtung und zum Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen im öffentlichen Interesse (Abs. 3) zu nutzen, unterliegen einer Abzugsteuer und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des von der Rechtseinräumung unmittelbar betroffenen Grundstückseigentümers oder -bewirtschafter weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 11) beantragt wird.*

(2) *Infrastrukturbetreiber im Sinne dieser Bestimmung sind:*

1. *Elektrizitätsunternehmen (§ 7 Abs. 1 Z 11 des Elektrizitätswirtschafts- und -organisationsgesetzes 2010)*

2. *Erdgasunternehmen (§ 7 Abs. 1 Z 16 des Gaswirtschaftsgesetzes 2011)*

3. *Dem Mineralrohstoffgesetz, BGBl. I Nr. 38/1999, unterliegende Unternehmen, die Leitungsanlagen zum Zwecke des Transportes gasförmiger oder flüssiger Kohlenwasserstoffe betreiben*

4. *Fernwärmeversorgungsunternehmen, das sind Unternehmen, die zum Zwecke der entgeltlichen Versorgung Dritter Anlagen zur Erzeugung, Leitung und Verteilung von Fernwärme (Fernwärmeanlagen) betreiben.*

(3) *Die Nutzung von Grund und Boden liegt bei allen Maßnahmen im öffentlichen Interesse, die von Infrastrukturbetreibern zur Errichtung und zum Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen insbesondere nach Maßgabe der Bestimmungen des Elektrizitätswirtschafts- und -organisationsgesetzes 2010, des Gaswirtschaftsgesetzes 2011 oder des Mineralrohstoffgesetzes durchgeführt werden.*

(4) *Bemessungsgrundlage für die Abzugsteuer ist der bezahlte Betrag vor Berücksichtigung der Abzugsteuer, unabhängig davon, ob und in welchem Umfang dieser Betrag die Rechtseinräumung, die Abgeltung einer gemäß § 3 Abs. 1 Z 33 steuerfreien Wertminderung oder sonstige Zahlungen (z. B. Entschädigungen für Ertragsausfälle, Wirtschaftserschwernisse, Wegebenützung oder für eine temporäre Nutzung einer Liegenschaft als Lagerplatz) betrifft. Die Umsatzsteuer ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage.*

(5) *Die Abzugsteuer beträgt 10%.*

(6) *Schuldner der Abzugsteuer ist der Empfänger der Einkünfte. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 7) haftet für die Entrichtung der Abzugsteuer.*

(7) *Abzugsverpflichteter ist der Schuldner der Einkünfte. Der Abzugsverpflichtete hat die Abzugsteuer bei jeder Zahlung einzubehalten und die in einem Kalenderjahr einbehaltenden Steuerbeträge in einem Gesamtbetrag spätestens am 15. Februar des Folgejahres an sein Finanzamt abzuführen.*

(8) *Der Abzugsverpflichtete hat innerhalb der Frist des Abs. 7 dem Finanzamt eine Anmeldung elektronisch zu übermitteln, in der die Empfänger der Einkünfte zu bezeichnen und die auf diese*

entfallenden Steuerbeträge anzugeben sind. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den weiteren Inhalt der Anmeldung und das Verfahren der elektronischen Übermittlung mit Verordnung festzulegen. Der Empfänger der Einkünfte hat dem Abzugsverpflichteten für Zwecke der Anmeldung folgenden Daten bekannt zu geben:

1. Vor- und Familienname, Firma bzw. sonstige Bezeichnung
  2. Wohnsitz oder Sitz
  3. Falls vorhanden: Abgabenkontonummer
  4. Bei natürlichen Personen: Die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG), wenn keine Abgabenkontonummer angegeben wird. Besteht keine Versicherungsnummer, ist das Geburtsdatum anzugeben.
- (9) Mit der Entrichtung der Abzugsteuer durch den Abzugsverpflichteten oder Steuerschuldner gilt vorbehaltlich des Abs. 11 die Einkommensteuer in Bezug auf Einkünfte gemäß Abs. 1 als abgegolten.

(10) Dem Empfänger der Einkünfte ist die Abzugsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn

1. der Abzugsverpflichtete die geschuldeten Beträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nach Abs. 6 nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder
2. der Empfänger weiß, dass der Abzugsverpflichtete die einbehaltene Abzugsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat, und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

(11) Auf Antrag ist auf Einkünfte, von denen eine Abzugsteuer einbehalten worden ist, der allgemeine Steuertarif anzuwenden (Regelbesteuerungsoption). Sofern der Steuerpflichtige die Berücksichtigung der Einkünfte nicht in der von ihm nachzuweisenden Höhe beantragt, sind diese mit 33% der auf das Veranlagungsjahr bezogenen Bemessungsgrundlage (Abs. 4) anzusetzen.

§ 124b Z 334 EStG 1988 lautet i. d. F. BGBI. I Nr. 54/2020:

334. § 107 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. 62/2018 tritt mit 1. Jänner 2019 in Kraft und ist anzuwenden auf Zahlungen, die ab dem 1. Jänner 2019 erfolgen sowie hinsichtlich des Abs. 11 zweiter Satz auf alle zum Zeitpunkt der Kundmachung des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. 62/2018 nicht rechtskräftig veranlagten Fälle mit Einkünften aus der Einräumung von Leitungsrechten.

§§ 166, 167 BAO lauten:

**§ 166.** Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

**§ 167.** (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§§ 177 ff. BAO lauten:

**§ 177.** (1) Wird die Aufnahme eines Beweises durch Sachverständige notwendig, so sind die für Gutachten der erforderlichen Art öffentlich bestellten Sachverständigen beizuziehen.

(2) Die Abgabenbehörde kann aber ausnahmsweise auch andere geeignete Personen als Sachverständige heranziehen, wenn es mit Rücksicht auf die Besonderheit des Falles geboten erscheint.

(3) Der Bestellung zum Sachverständigen hat Folge zu leisten, wer zur Erstattung von Gutachten der erforderlichen Art öffentlich bestellt ist oder wer die Wissenschaft, die Kunst oder die Tätigkeit, deren Kenntnis die Voraussetzung der Begutachtung ist, öffentlich als Erwerb ausübt oder zu deren Ausübung öffentlich angestellt oder ermächtigt ist.

**§ 178.** (1) Aus den Gründen, welche einen Zeugen zur Verweigerung der Aussage berechtigen (§ 171), kann die Enthebung von der Bestellung als Sachverständiger begehrt werden.

(2) Öffentlich Bedienstete sind überdies auch dann als Sachverständige zu entheben oder nicht beizuziehen, wenn ihnen die Tätigkeit als Sachverständige von ihren Vorgesetzten aus dienstlichen Gründen untersagt wird oder wenn sie durch besondere Anordnungen der Pflicht, sich als Sachverständige verwenden zu lassen, enthoben sind.

**§ 179.** (1) Die Vorschriften des § 76 finden auf die Sachverständigen sinngemäß Anwendung.

(2) Sachverständige können von den Parteien abgelehnt werden, wenn diese Umstände glaubhaft machen, die die Unbefangenheit oder Fachkunde des Sachverständigen in Zweifel stellen. Die Ablehnung kann vor der Vernehmung des Sachverständigen, später aber nur dann erfolgen, wenn die Partei glaubhaft macht, daß sie den Ablehnungsgrund vorher nicht erfahren oder wegen eines für sie unüberwindlichen Hindernisses nicht rechtzeitig geltend machen konnte. Gegen den über die Ablehnung ergehenden Bescheid der Abgabenbehörde ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

**§ 180.** (1) Ist der Sachverständige für die Erstattung von Gutachten der erforderlichen Art im allgemeinen beeidet, so genügt die Erinnerung an den geleisteten Eid. Ist er noch nicht vereidigt, so hat er, falls es die Abgabenbehörde wegen der besonderen Tragweite des Falles für erforderlich hält, vor Beginn der Beweisaufnahme den Sachverständigeneid zu leisten.

(2) Die Vorschriften des § 175 finden auf die Sachverständigen sinngemäß Anwendung.

**§ 181.** (1) Sachverständige haben Anspruch auf Sachverständigengebühren; letztere umfassen den Ersatz von Reise- und Aufenthaltskosten, die notwendigen Barauslagen, die Entschädigung für Zeitversäumnis und die Entlohnung ihrer Mühewaltung unter den gleichen Voraussetzungen und im gleichen Ausmaß, wie sie Sachverständigen im gerichtlichen Verfahren zustehen.

(2) Der Anspruch (Abs. 1) ist bei sonstigem Verlust binnen zwei Wochen ab Erstattung des Gutachtens oder, wenn dieses entfällt, nach Entlassung des Sachverständigen mündlich oder schriftlich bei der Behörde geltend zu machen, bei der der Sachverständige vernommen worden ist. Hierüber ist der Sachverständige zu belehren. § 176 Abs. 2 letzter Satz gilt sinngemäß.

§ 183 BAO lautet:

**§ 183.** (1) Beweise sind von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen.

(2) Die Abgabenbehörde kann die Beweisaufnahme auch im Wege der Amtshilfe durch andere Abgabenbehörden vornehmen lassen.

(3) Von den Parteien beantragte Beweise sind aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, daß die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, daß die Beweise in der offensichtlichen Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

(4) Den Parteien ist vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeföhrten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern.

### **Pauschalberücksichtigung der Entschädigung für Leitungsrechte**

Gemäß § 107 Abs. 11 Satz 2 EStG 1988 i. V. m. § 124b Z 334 EStG 1988 und § 107 Abs. 4 EStG 1988 sind Einkünfte gemäß § 21, § 22, § 23, § 27, § 28 oder § 29 Z 3 EStG 1988 in Zusammenhang mit dem einem Infrastrukturbetreiber eingeräumten Recht, Grund und Boden zur Errichtung und zum Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen im öffentlichen Interesse zu nutzen, in der Weise zu versteuern, dass diese mit 33% des für die Rechtseinräumung bezahlten Entgelts ohne Umsatzsteuer anzusetzen sind, es sei denn der Steuerpflichtige weist eine andere Höhe nach.

Mit § 107 EStG 1988 wurde die Besteuerung eines für eine Rechtseinräumung in Bezug Leitungsrechte bezahlten Entgelts gesetzlich ausdrücklich geregelt.

Der Ansatz eines Pauschalbetrags vom 33% des Nettoentgelts ist nach der Anordnung des § 124b Z 334 EStG 1988 in allen im Kundmachungszeitpunkt des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. 62/2018 noch nicht rechtskräftig veranlagten Fällen vorzunehmen.

Der Steuerpflichtige kann in jeder Lage des offenen Verfahrens auf die Pauschalregelung umstellen (vgl. BFG 20.5.2019, RV/7101040/2015; Böck in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 107 Anm 85).

Das Finanzamt hat in seiner Stellungnahme vom 1. Juni 2021 zunächst ausgehend von einem Nettoentgelt für die Einräumung der Leitungsrechte von 109.854,50 € einen Pauschbetrag für die Versteuerung von 36.251,98 € ermittelt.

Die Bf haben sich mit Schreiben vom 12. Juli 2021 mit dem Ansatz des Betrages von 36.251,98 € einverstanden erklärt.

Das Finanzamt hat am 26. Juli 2021 den Betrag von 36.251,98 € dahingehend berichtet, dass 39.159,12 € beim Pauschbetrag anzusetzen seien (Nettoentgelt 118.664 € und nicht 109.854,50 €).

Gleichzeitig sind die Einkünfte laut Erstbescheid ohne Pauschbetrag von 58.689,95 € auf 47.825,70 € zu reduzieren.

Hieraus ergeben sich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 79.524,90 €.

Die steuerliche Vertretung hat sich mit der neuen Berechnung am 13. August 2021 einverstanden erklärt.

Die Entschädigung für Leitungsrechte ist daher mit diesem Betrag steuerlich zu berücksichtigen. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind entsprechend festzusetzen.

### **Entfall der mündlichen Verhandlung**

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Schreiben vom 22. Juli 2021 zurückgezogen. Eine Verhandlung von Amts wegen ist angesichts der geklärten Sach- und Rechtslage nicht geboten.

### **Stattgabe der Beschwerde im eingeschränkten Umfang**

Der Beschwerde ist somit im eingeschränkten Umfang Folge zu geben.

Zu den maßgebenden Beträgen ist auf die ergänzende Mitteilung der Besteuerungsgrundlagen vom 26. Juli 2021 und die Äußerung vom 13. August 2021 zu verweisen.

Hieraus ergibt sich unter Zugrundelegung des Pauschbetrags von 39.159,12 € statt (BVE) 83.064,08 € und Einkünften ohne Pauschbetrag von 47.825,70 €:

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ohne Leitungsrechte	47.825,70 €
Pauschbetrag nach § 107 EStG 1988	39.159,12 €
<hr/>	
Einkünfte vor GFB laut Erkenntnis	83.424,90 €
GFB	-3.900,00 €
<hr/>	
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	79.524,90 €

### **Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft**

Die im Jahr 2011 erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind wie folgt festzustellen:

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft..... 79.524,90 €

In den Einkünften sind enthalten:

Veräußerungs - und Aufgabegewinne ..... 0,00 €

Bei der Veranlagung des (beteiligten) Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:

In Frage kommende Begünstigungen/Besteuerungswahlrechte nach §§ 24, 37 und 97 EStG1988

---

Die Einkünfte verteilen sich wie folgt:

***1*** ***2***	Anteil an den Einkünften	39.762,45 €
Bei den betrieblichen Einkünften wurde berücksichtigt:	Grundfreibetrag	1.950,00 €
Mag. ***3*** ***4***	Anteil an den Einkünften	39.762,45 €
Bei den betrieblichen Einkünften wurde berücksichtigt:	Grundfreibetrag	1.950,00 €

### Revisionsnichtzulassung

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht wandte die Pauschalregelung des § 107 Abs. 11 i. V. m. § 124b Z 334 EStG 1988 an, die Beträge sind nicht strittig. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt somit nicht vor.

Wien, am 16. August 2021