



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, Vertreter, vom 5. November 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden vom 31. Oktober 2001 betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (In der Folge kurz Bw.) wies in der **Einkommensteuererklärung** für das streitgegenständlichen Veranlagungsjahr **2000** neben unstrittigen Einkünften aus Gewerbebetrieb (33.267,00 S) und Vermietung und Verpachtung (7.515,00 S) auch solche aus nichtselbständiger Arbeit aus, bei denen er als Werbungskosten neben der Betriebsratumlage von 918,00 S als Pendlerpauschale (62 km) 31.680,00 S (34.560,00 – bei der Lohnzahlung berücksichtigter 2.880,00 S) geltend machte. Außerdem verwies der ledige Bw. beim im Formular vorgesehenen Unterhaltsabsetzbetrag (Kinder, für die ich 2000 Unterhalt geleistet habe) für seine zwei in den Jahren 1990 und 1994 geborenen Kinder auf eine Beilage. In der genannten Beilage beantragte der Bw. unter Hinweis auf seine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 die Berücksichtigung von Unterhaltskosten von 175.560,00 S p. a., die er wie folgt ermittelte:

Regelbedarf bis 6 Jahre	2.550	
10 Jahre	<u>3.270</u>	
	5.820	x 2,5 x 12 Monate = 175.560,00 p. a.

In der zitierten Berufung vom 25. September 2000 gegen Einkommensteuerbescheid des Vorjahres 1999 hatte der Bw. mit einer gleichen Berechnung (2.540 und 3.250 statt 2550 und 3.270) die Absetzung eines Betrages von 173.700,00 S p. a. von seinem steuerpflichtigen Einkommen vor Berechnung der Einkommensteuer mit folgender Begründung geltend gemacht:

Der VfGH habe mit Erkenntnis vom 17.10.1997, G 168/96-36, festgestellt, dass die gezielten Ausnahmebestimmungen im Einkommensteuergesetz, die die Berücksichtigung des Unterhalts für Kinder verhindern, verfassungswidrig seien. Die Nichtberücksichtigung der Unterhaltsleistungen des Bw. verletze daher den Gleichheitsgrundsatz und entziehe ihm in unzulässiger Weise Teile seines Einkommens. Dies stelle eine Diskriminierung iSd Art. 14 EMRK dar, wogegen er sich unter Hinweis auf Art. 13 EMRK beschwere.

Mit **Bescheid** vom **31. Oktober 2001** veranlagte das Finanzamt den Bw. unter Berücksichtigung eines Pendlerpauschales von 26.838,00 S als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und eines Unterhaltsabsetzbetrages von 10.500,00 S zur **Einkommensteuer** für das Jahr **2000**.

Mit Schriftsatz vom **5. November 2001** erhob der Abgabepflichtige dagegen **Berufung** und beantragte ein Pendlerpauschale von 31.680,00 S und nicht nur das im bekämpften Bescheid von 26.838,00 S, wofür die Begründung fehle, zu berücksichtigen. Außerdem seien entgegen seinem Antrag die Unterhaltskosten für seine minderjährigen Kinder nicht berücksichtigt worden, wozu der Bw. auf das beim VfGH anhängige Verfahren betreffend das Vorjahr 1999 hinwies und das Abwarten dessen Ergebnisses beantragte.

Da dem Finanzamt durch die der Bewertungsstelle zugegangene Ausfertigung der **Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG 1987** zur Kenntnis gelangt war, dass der Bw. mit Vertrag vom **13.4.2000** eine **Waldfläche** von 31.291 m² bestehend aus Gp 1207/8 und 1207/17 der EZ 619 der KG-W **um 1.200.000,00 S** (38,35 S/m²) **verkauft** hatte, richtete es am 19.2.2002 folgenden Vorhalt an den Bw.:

Der Bw. habe im Jahr 2000 einen Waldverkauf getätigt, diesen in der Steuererklärung jedoch nicht angeführt. Er werde ersucht, das Veräußerungsergebnis dem Finanzamt darzulegen. Hinsichtlich des Pendlerpauschales werde um Bekanntgabe des Dienstortes und Beantwortung der Frage ersucht, ob der Bw. an diesem Dienstort eine Zweitwohnung unterhalte.

Der Beschwerde bei Höchstgerichten komme keine aufschiebende Wirkung zu, insbesondere sei ein beim VwGH angefochtener Bescheid in seiner Rechtskraft nicht eingeschränkt.

Mit **Schriftsatz vom 25. Feber 2002** teilte der Bw. mit, dass der Verkauf der Waldparzelle kein einkommensteuerpflichtiger Vorgang gewesen sei und deshalb keine Veranlassung bestanden habe, diesen in der Einkommensteuererklärung 2000 anzuführen. Das Rechtsgeschäft sei ordnungsgemäß beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern angezeigt und mit StNr. 646/9120 einer Erledigung zugeführt worden. Der Dienstort liege in der Gemeinde Wals bei Salzburg. An diesem Dienstort gebe es keine Zweitwohnung für den Bw.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2002** wies das Finanzamt das Rechtsmittel (Erhöhung des Pendlerpauschales und Unterhaltskosten für Kinder) als unbegründet ab, änderte den bekämpften Bescheid durch den erstmaligen Ansatz von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 420.000,00 S ab, und begründete dies wie folgt:

„Wie Sie in Ihrer Steuererklärung selbst zutreffend ausführen, wurde bereits eine Pendlerpauschale in Höhe von 2.880,00 vom Arbeitgeber berücksichtigt, sodass der Betrag von 25.920,00 als Differenzbetrag zu gewähren war, um Ihrem Anspruch auf das „große Pendlerpauschale“ von 28.880,00 gerecht zu werden, wie es 2000 in Geltung stand. Der von Ihnen begehrte Betrag von 31.680,00 gilt erst ab 2001.

Da Sie keine Ansatzpunkte für die Ermittlung eines Veräußerungsgewinnes erbrachten, wurde der auf den Waldverkauf vom 13.4.2000 entfallende Veräußerungsgewinn gem. der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 30.12.1997, BGBl. Nr. II 430/1997 (auch BGBl. Nr. II 30/1998) pauschal mit 35% vom Verkaufspreis von 1.200.000,00 S sohin mit 420.000,00 S ermittelt.

Hinsichtlich Ihres Antrages auf Berücksichtigung der Aufwendungen für den Unterhalt Ihrer Kinder gewährte Ihnen das Finanzamt zweifach den Unterhaltsabsetzbetrag. Eine darüber hinausgehende Berücksichtigung sieht der Gesetzgeber nicht vor.“

Ebenfalls am **6. März 2002** setzte das Finanzamt **Anspruchszinsen** in Höhe von 314,46 € für den durch die Berufungsvorentscheidung **betreffend Einkommensteuer 2000** vorgeschriebene Nachforderung fest.

Mit **Schriftsatz vom 26. März 2002** stellte der Bw. einen **Vorlageantrag** betreffend die **Einkommensteuer 2000** und begründete dies im Wesentlichen wie folgt:

Den Einspruch bezüglich des Pendlerpauschales ziehe er wegen der nun vom Finanzamt ausgeführten Begründung zurück.

Der Einspruch wegen Nichtanerkennung der Unterhaltskosten bleibe aufrecht. Gegen den Steuerbescheid 1999 sei ein gleich lautendes Verfahren vor dem VGH anhängig. Er wiederhole

seinen Antrag auf Aussetzung der Bescheiderlassung für 2000 bis zur endgültigen Erledigung dieses Verfahrens.

In der Berufungsvorentscheidung seien Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von 420.000,00 S unter Berufung auf die Verordnung vom 30.12.1997 einbezogen worden.

Nach deren Abschnitt I. § 1 (5) „können aus der Veräußerung von Forstflächen 35% des Erlöses für stehendes Holz oder Jagdrecht angenommen werden“. Schon das Wort **können** sage aus, dass diese Anwendung keine gesetzlich zwingende Maßnahme sei.

1. Bei der vom Bw. veräußerten Waldparzelle handle es sich um keinen land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb oder Teilbetrieb. Diese Waldparzelle im Ausmaß von etwas über 3 ha stelle keine Erwerbsgrundlage dar und sei seit ca. 1950 immer im Privatbesitz der Familie gewesen. Der Bw. selbst sei seit etwa 1988 Besitzer der Parzelle.

Es handle sich hier bei objektiver Beurteilung um reines Privatvermögen, dessen Veräußerung keiner Besteuerung unterliege.

2. Für den Fall der Konstruktion eines „Forstbetriebes“ werde die pauschale Ermittlung des Holzwertes mit folgender Begründung als völlig unrichtig bekämpft:

Grundlagen der Berechnung:

- a) durchschnittlich 300 Festmeter pro ha bei gut bestocktem Bestand
- b) Verkaufserlös von sägetauglichem Fi/Ta Rundholz frei Abfahrtsstraße oder Sägewerk zwischen 790 bis 1.100 S je fm, je nach Stärkeklasse. In diesen Preisen sei die pauschale Mehrwertsteuer von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben inkludiert.
- c) Werbungskosten (Schlägerung, Verbringung und Fracht), je nach topografischer Lage des Waldes bei durchschnittlich 550,00/fm.

Die gegenständliche Waldparzelle sei ganz schwach bestockt. Im unteren Bereich sei ein Jungbewuchs von Fichte/Tanne, der in etwa 60 Jahren nutzbar sein könne. Im oberen Bereich befinde sich nur teilweise Buche, die durch Samenflug aufgekommen sei. Über weitere Teile der Waldfläche gebe es überhaupt keinen Bestand (Lichtung).

Beweis: Besichtigung der Liegenschaft

Bei voller Bestockung mit sägetauglichem Holz würden 900 fm zum Stockpreis von 350,00 (Durchschnittserlös o. MWSt. 900 – 550 Werbungskosten) einen Holzerlös von 315.000 S (Stockzins) ergeben, also einen Betrag, der bereits unter dem angesetzten Pauschaleinkommen liege. Da ein derartiger Bestand, wie ausgeführt nicht gegeben sei, könne dieses rechnerische Einkommen gar nicht zustande kommen.

Der Holzbestand zum Zeitpunkt des Verkaufes der Waldparzelle sei so gering gewesen, dass kein einziger Schilling Ertrag bei einer Schlägerung verblieben wäre. Es sei also nur der Grund und Boden verkauft worden, dessen Erlös auch im Rahmen eines Betriebes steuerfrei sei.

Im **Schriftsatz vom 26. März 2002** stellte der Bw. nicht nur den genannten Vorlageantrag betreffend die Einkommensteuer 2000, sondern erhob **auch Berufung gegen den Bescheid betreffend die Anspruchszinsen** und ersuchte die Rechtskraft des angefochtenen Bescheides bis zur Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 auszusetzen, weil der einmalige Verkaufserlös gar nicht steuerpflichtig sei.

Mit **Schreiben vom 3. April 2002** wies das **Finanzamt** den Bw. darauf hin, dass die vom Bundesminister für Finanzen im Verordnungswege aufgestellte Vermutung für Veräußerungsgewinne eine gesetzliche sei, die nur durch ein fachkundig erstelltes Gutachten widerlegt werden könne.

Mit **Schriftsatz vom 28. Mai 2002** legte der Bw. hierauf folgende vom „Forstmeister Ing. Günter Senger erstellte Bewertung des Holzanteiles an der von mir verkauften Liegenschaft“ mit dem Bemerken vor, dass sich mit der Vorlage dieses Gutachtens der Einwand des Bw., dass es sich bei dem Verkauf um ein reines Privatgrundstück gehandelt habe, nicht geändert habe:

„Forstmeister

Herrn	
Bw.	
Straße	
Ort	22. Mai 2002

Bw hat die Parzellen Nr. 1207/8 im Ausmaß von 31.049 m² und 1207/17 im Ausmaß von 242 m² beide Wald in der KGW verkauft.

Beide Parzellen befanden sich in seinem Privatbesitz.

Dieser kleine (rund 3,13 ha) Waldbesitz ist aus forstfachlicher Sicht nachhaltig aus folgenden Gründen nicht gewinnbringend zu bewirtschaften.

1. Der gesamte Besitz ist nicht aufgeschlossen, das heißt, es kann kein Holz mit dem Lkw abtransportiert werden.
2. Eine Fläche von ca. 1,3 ha ist mit Fi/Ta Mittelholz und etwas Laubholz bestockt (Verhältnis 5 Fi, 4 Ta, 1 Laubh. im Alter von ca. 70-80 Jahren).

Bestockung im Mittel 0,7/ha.

Holzvorrat	Fi ca. 200 fm	260 fm
------------	---------------	--------

	Ta ca. 120 fm	156 fm
	<u>Laubh. ca. 50 fm</u>	<u>65 fm</u>
derzeit Gesamtvorrat an Mittelholz		481 fm

3. Die restliche Fläche (ca. 1,8 ha) setzt sich im Verhältnis 1:1 aus Fi/Ta/Laubh. im Alter von ca. 20-40 Jahren und Kulturflächen im Alter von ca. 5-20 Jahren zusammen.

4. Der im Punkt 2 beschriebene Mittelholzbestand ist sehr windwurfanfällig, da er in Richtung NW zum Schwarzensee hin jedem Wind ausgesetzt ist.

BEWERTUNG

Fi BL B, C, Cx, SF durchschnittlich pro fam	ca. 65,00 €	x 260 fm =	16.900,00 €
Ta BL B, C, Cx. SF durchschnittlich pro fam	ca. 60,00 €	x 156 fm =	9.360,00 €
Laubh. durchschnittlich pro fam	ca. 40,00 €	x 65 fm =	<u>2.600,00 €</u>
Wert des stehenden Waldes		netto	28.860,00 €
abzüglich Erzeugungskosten			
(Schlägerung und Bringung) pro fm 40,00 € netto x 481 fm			<u>19.240,00 €</u>
Wert des Mittelholzes			9.620,00 €
Schleifholzpreis derzeit 34,43 €/fm netto (Anteil ca. 10 %)			
40 fm vom Gesamtvorrat = 1.377,20 € netto			
Erzeugungskosten 39,97 € daher Verlust pro fm 5,54 €		netto	<u>222,00 €</u>
Zwischensumme		netto	9.398,00 €
Restfläche Jungwald:			
Derzeit ohne Ertrag.			
Kosten für die Jungwaldpflege (Wildverbisschutz, Läuterungen, Pflanzen ausschneiden).			
ca. jährliche Kosten		netto	1.450,00 €
Endsumme		netto	7.948,00 €

Mit **Berufungsentscheidung** vom **8. Juni 2001**, RV 927/1-6/2000 (gemäß § 293 BAO berichtigt mit Bescheid vom 24.1.2002, RV 927/2-6/2002) wurde die Berufung betreffend die **Einkommensteuer** des Jahres **1999** als unbegründet abgewiesen und dies im Wesentlichen wie folgt begründet:

In der für das Berufungsjahr geltenden Fassung des § 34 Abs. 7 EStG 1988, BGBl. I Nr. 1998/79, werde in der Z 2 der leg. cit. festgelegt, dass Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 33 lit. b abgegolten sei. Darüber hinaus seien Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG idF BGBl. Nr. 1993/818).

Beim Bw. sei 1999 für seine in den Jahren 1990 und 1994 geborenen Kinder ein Unterhaltsabsetzbetrag von 10.500,00 S (1. Kind 350,00 S und 2. Kind 525,00 S pro Monat) berücksichtigt und dadurch die Unterhaltspflicht gemäß der Bestimmung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 zur Gänze abgegolten worden. Eine Anerkennung der Unterhaltspflichten als außergewöhnliche Belastung oder eine anderweitige Verminderung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage sei nicht möglich.

Selbst wenn sich der Senat den in der Berufung geäußerten verfassungsgerichtlichen Bedenken (Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes und der Eigentumsfreiheit) sowie der behaupteten Diskriminierung iSd EMRK anschließen würde, was jedoch nicht zutrefte, sei er zufolge des Legalitätsprinzips an die geltende Rechtslage gebunden.

Sollte sich der Bw. dennoch in seinem Recht nach Art. 14 der EMRK auf Verbot der Benachteiligung verletzt erachten, stehe ihm die Möglichkeit auf das Recht auf eine Beschwerde nach Art. 13 EMRK (iVm. Art. 144 B-VG) offen.

Die Behandlung der vom Bw. gegen die Berufungsentscheidung betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 1999 erhobene Beschwerde lehnte der **VfGH** mit **Beschluss** vom **24. September 2001** unter Hinweis auf seine Rechtsprechung (VfGH 27.06.2001, B 1285/00) ab. Mit Beschluss vom **30. Juli 2002, 2001/14/0129-9**, stellte auch der **VwGH** das Verfahren nach Berücksichtigung des offensichtlich vergessenen Unterhaltsabsetzbetrages von 10.500,00 S durch Berichtigung der bekämpften Berufungsentscheidung gemäß § 293 BAO ein.

Mit **Berufungsentscheidung** vom **15. Oktober 2002, GZ. RV1811/1-10/2002**, wurde oben genanntes Rechtsmittel des Bw. gegen die Festsetzung von **Anspruchszinsen** von 314,46 € (auf Grund der Erhöhung der Einkommensteuer durch die Berufungsvorentscheidung betreffend die Einkommensteuer 2000 wegen erstmaligen Ansatzes der Einkünfte aus dem Waldverkauf in Höhe von 420.000,00 S) unter Hinweis auf Ritz, in SWK 2001, S 27, abgewiesen, weil die Berufung lediglich mit dem Hinweis auf die nach Ansicht des Bw. unzutreffende Festsetzung der Einkommensteuer 2000 begründet worden sei (vgl. § 252 Abs. 2 BAO).

Aus dem **Einheitswertakt des Finanzamtes Gmunden EW-AZ 171-1-0619/8** geht folgender Sachverhalt hervor:

Der Vater (Vorname Peter) des Bw. hat nach seinen Angaben im Schriftsatz vom 2. August

1979 mit Vertrag vom 25. Mai 1976 das Waldgrundstück vorgetragen in der KG käuflich erworben. Mit Beschluss des BG Bad Ischl vom 16. August 1976 1729/76 wurde der Vater des Bw. grundbücherlicher Eigentümer unter gleichzeitiger Eröffnung der neuen EZ 619.

In der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes und des Grundsteuermessbetrages land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zum 1. Jänner 1979 wies der Vater des Bw. die Gesamtfläche des Betriebes mit 3 ha 13 a und zur Gänze als forstwirtschaftlich genutzt aus.

Mit **Einheitswertbescheid vom 11. Feber 1981** stellte das Finanzamt im Rahmen der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1979 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1980 für den Forstwirtschaftlichen Betrieb, KG W-EZ, bestehend aus den Grundstücken Nr. 1207/8 u.a. einen Einheitswert von 9.000,00 S fest und rechnete diesen zur Gänze dem Vater des Bw. zu. Mit Notariatsakt vom 5. Dezember 1984 schenkte der Vater des Bw. diesem den genannten forstwirtschaftlichen Betrieb (Parzellen 1207/8 und 1207/17 je Wald der EZ-W Grundbuchgericht Bad Ischl).

Mit Bescheid vom 18. Juni 1986 wurde hierauf ab 1. Jänner 1985 der unveränderte Einheitswert von 9.000,00 S des Forstwirtschaftlichen Betriebes dem Bw. zugerechnet.

In der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes und Festsetzung des Grundsteuermessbetrages land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zum 1. Jänner 1988 wies der Vater des Bw. als dessen Vertreter und Pächter die Gesamtfläche des Betriebes mit 3 ha 16 a und 35 m² und als zur Gänze forstwirtschaftlich genutzte Fläche aus. Die gesamte Waldfläche wurde dabei in die Kategorie Mittelwald und Auwald eingestuft und der Bewuchs (Art der Bewirtschaftung und Zusammensetzung des Waldes) mit 11- bis 40jähriger Fichte und Tanne mit mittlerem Holzwachstum qualifiziert.

Mit **Bescheid vom 17. Jänner 1988** stellte das Finanzamt hierauf im Rahmen der **Hauptfeststellung** zum 1. Jänner 1988 mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1989 für den genannten Forstwirtschaftlichen Betrieb einen **Einheitswert** von **8.000,00 S** fest und rechnete diesen zur Gänze dem Bw. zu.

Über Ersuchen der Berufungsbehörde vom 21. Mai 2007 an den Forstsachverständigen der Steuer- und Zollkoordination Region Mitte um Erstellung eines Gutachtens zur Beantwortung der berufungsgegenständlichen Fragen betreffend den geschätzten Buchwert und den Verkehrswert des mit Kaufvertrag vom 13. April 2000 veräußerten stehenden Holzes, legte Dipl. Ing. Wolfgang Zauner am 9. Juni 2008 folgendes Gutachten vor:

„Forstfachliche Stellungnahme zur Veräußerungsgewinnermittlung betreffend die Waldgrundstücke 1207/8 und 1207/17, beide Katastralgemeinde W

1. ALLGEMEINES

Die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes bei Verkauf einer forstlichen Liegenschaft hat nach der **Verhältnismethode** zu geschehen. Dabei werden für die einzelnen bewertungsfähigen Wirtschaftsgüter zunächst die Sachwerte ermittelt. Die Relation der einzelnen Sachwerte ist dann auf den erzielten Veräußerungserlös umzulegen.

1.1 Auftrag

Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates der Außenstelle Linz (Senat 3) vom 21. Mai 2007.

1.2 Bewertungsstichtag, Lokalaugenschein, Unterlagen

Als Bewertungsstichtag gilt der 13. April 2000, der Lokalaugenschein wurde am 8. November 2007 durchgeführt.

1.3 Unterlagen und Literatur:

Orthofoto (Doris – Geoinformationssystem Land OÖ)

Erhebungen vor Ort am 8. November 2007

Schriftstück des Herrn Ing. Senger vom 22. Mai 2002

Kaufpreissammlung der Finanzverwaltung

Hilfstafeln für die Forsteinrichtung, Agrarverlag, Wien 1983

Sekot, W.: aus Holzkurier Heft 4; 26. Jänner 2006

Holzmarktberichte der Landwirtschaftskammer Österreich

Sagl, W.: Alterswertfaktoren für die Waldbewertung, Agrarverlag, 1984

Sagl, W.: Bewertung in Forstbetrieben, Blackwell-Wiss.-Verl., 1995

Einkommensteuerrichtlinien des BMF

Lindemann, G.: Preisbildung und Marktverhalten auf dem forstwirtschaftlichen

Grundstücksmarkt in Abhängigkeit von äußeren Einflüssen, Eigenverlag des Inst. für forstliche Betriebswirtschaft und Forstwirtschaftspolitik, Wien 1992

2. BEFUND

2.1 Grundbuchstand

Die bewertungsgegenständlichen Grundstücke liegen in der Katastralgemeinde W und sind unter der Nutzungsart Wald eingetragen. Zum Verkaufszeitpunkt war ein katastrales Flächenausmaß von 31.049 m² für das Grundstück 1207/8 und 242 m² für das Grundstück 1207/17 – zusammen also 31.291 m² - ausgewiesen.

2.2 Beschreibung der Liegenschaft

Die forstliche Liegenschaft befindet sich im Gemeindegebiet von ST, rund 300 m entfernt vom südöstlichen Bereich des S, in einer Höhenlage zwischen 750 und 820 m.

Im Norden grenzt das Grundstück an die öffentliche Straße, die zum S. führt. Abgesehen von einem Geländebruch an der nordwestlichen Grundstücksgrenze sind die Geländeverhältnisse bezogen auf die Region als relativ günstig einzustufen. Die durchschnittliche Geländeneigung

liegt um 35 %, das Gelände ist schleppertauglich.

Die forstliche Bestockung besteht zum überwiegenden Teil aus Kulturen, Dickungen und schwachen Stangenhölzern der 1. und 2. Altersklasse. Im zentralen Bereich der Waldparzelle 1207/8 stockt ein mittleres Baumholz.

3. BEWERTUNG

3.1 Bodenwert

Die Ermittlung des Bodenwertes erfolgt über einen mittelbaren Preisvergleich (Sagl), dh. nach dem Vergleichswertverfahren. Die regional und größenmäßig zuordenbaren Vergleichspreise aus der Kaufpreissammlung der Finanzverwaltung (Anhang 1) liegen für reine Waldverkäufe in einem Preisband von 0,84 bis 1,45 €/m² Waldboden. Ausgehend davon, dass rund 50 % des forstlichen Vergleichspreises einer Region auf Grund und Boden entfallen (Lindemann 1982) und der durchschnittliche Verkaufspreis der betreffenden Region bei rund 1,15 €/m² liegt, ergibt sich für den gegenständlichen Fall ein Waldbodenpreis von 0,58 €/m². Für nahe gelegene, größere Verkäufe wurden Preise von 0,65 €/m² bzw. 0,76 €/m² (Eigenjagdgröße) erzielt.

Für landwirtschaftlich bzw. teils landwirtschaftlich und teils forstwirtschaftliche genutzte Grundstücke liegen Verkaufspreise von 1,30 bis 2,89 € vor. Abgeleitet von der Wertrelation 1:2:3 für Wald:Wiese:Acker entspricht dies einem Waldbodenwert von 1,05 €.

Unter Berücksichtigung der günstigen äußeren Verkehrslage mit dem Anschluss an das öffentliche Verkehrsnetz wird ein Bodenwert von 0,90 €/m² begutachtet.

Bodenwert:

0,90 €/m² x 31.291 m² = **28.161,90 €** bzw. **387.516,19 S**

3.2 Jagdwert

Aufgrund der geringen Flächengröße wird das eigenständig bewertbare Wirtschaftsgut "Jagdrecht" nicht bewertet.

3.4 Bestandeswert

Der Bestandeswert wird nach der Alterswertfaktorenmethode nach Univ. Prof. Dr. Sagl ermittelt. Hierbei werden Waldbestandeswerte über die Bezugsgröße "Alterswertfaktor (fi)" zu einem Abtriebswert einer bestimmten Baumart zur Umtriebszeit ermittelt.

Die Umtriebszeit wird aufgrund der festgestellten Bonitäten für alle Baumarten mit 100 Jahren angesetzt. Weiters wird die mittlere Kulturkostenstufe des Tabellenwerkes angewandt. Zur Vereinfachung des Berechnungsvorganges wird sämtliches Laubholz der Buche gleichgestellt. Die Wertansätze für die durchschnittlichen Sortimentspreise frei Straße werden abgesehen vom Laubholz vom Schriftstück des Herrn Ing. Senger (22. Mai 2002) übernommen. Die

Endnutzungsholzerntekosten werden mit 35,00 € je Festmeter kalkuliert. Der Ernteverlust beträgt bei Fichte/Tanne 19 %, beim Laubholz 24 %.

Ermittlung der Qualitätsziffer (erntekostenfreier Abtriebsertrag je Erntefestmeter)

Fichte

Sortiment	Anteil	Sortimentspreis (€)	Ø Sortimentspreis (€)	Erntekosten pro fm	erntekostenfreier Erlös
			65,00 €	35,00 €	30,00 €
das entspricht der Qualitätsziffer nach Sagl					410,00

Tanne

Sortiment	Anteil	Sortimentspreis (€)	Ø Sortimentspreis (€)	Erntekosten pro fm	erntekostenfreier Erlös
			60,00 €	35,00 €	25,00 €
das entspricht der Qualitätsziffer nach Sagl					340,00

Laubholz

Sortiment	Anteil	Sortimentspreis (€)	Ø Sortimentspreis (€)	Erntekosten pro fm	erntekostenfreier Erlös
sonst. Nutzholz	70 %	31,00	21,70		
Blochholz	30 %	80,00	24,00		
Summe	100 %		45,70 €	35,00 €	10,70 €
das entspricht der Qualitätsziffer nach Sagl					150,00

erntekostenfreier Abtriebserlös (Au)

Fichte (Bon. 8)	540 Vfm – 19 % EV = 437,4 Efm x 30,00 € =	13.122,00 €
Tanne (Bon. 8)	536 Vfm – 19 % EV = 434,2 Efm x 25,00 € =	10.854,00 €
Laubholz (Bon. 5)	380 Vfm – 24 % EV = 379,2 Efm x 10,70 € =	4.057,44 €

Bestandeswert (Wi) = Au x fi x b x F

Parzelle und Teilfläche	Baumart und Anteil		Au €/ha	Alterswertfaktor (fi)	Bestockungsgrad (b)	Fläche (F) (ha)	Bestandeswert Wi (€)	Bestandeswert Wi (S)
Baumholz	Fi	50	13.122,00	0,7190	0,70	1,3000	4.292,80	59.070,17

70 j.	Ta	40	10.854,00	0,7290	0,70	1,3000	2.880,17	39.632,06
	Lh	10	4.057,44	0,7290	0,70	1,3000	269,17	3.703,81
Stangenhölzer	Fi/Ta	50	13.122,00	0,3350	0,90	0,9000	1.780,33	24.497,84
30 j.	Lh	50	4.057,44	0,4370	0,90	0,9000	718,11	9.881,35
Kulturen	Fi/Ta	50	13.122,00	0,1990	0,50	0,9291	606,53	8.346,10
10 j.	Lh	50	4.057,44	0,2600	0,50	0,9291	245,03	3.371,75
Summe							10.792,14 €	148.503,09 S

4. WERTRELATION

Aus nachstehender Tabelle können die Wertverhältnisse einerseits für den Bodenwertanteil und andererseits für den steuerpflichtigen Bestandeswertanteil entnommen werden bzw. auf den erzielten Veräußerungserlös umgelegt werden.

	Wert in € bzw. S		Prozentanteile
stehendes Holz	10.792,14	148.503,09	27,70 %
Grund und Boden	28.161,90	387.516,19	72,30 %
gesamt	38.954,04	536.019,28	100,00 %

5. BUCHWERT

Die historischen Anschaffungskosten können in Höhe des Einheitswertes zum 1. Jänner 1989 geschätzt werden (EStR 2000).

Der nach § 25 BewG gerundete Einheitswert beträgt zu diesem Stichtag 8.000,00 S (581,38 €).

6. HERSTELLUNGSKOSTEN

Für die Waldflächen, deren Waldbestände zum Verkaufszeitpunkt ein Bestandesalter von 20 Jahren überschritten haben, können die Herstellungskosten (Aufforstungskosten bis zur gesicherten Kultur) mit einem Hektarwert von 2.000,00 € angesetzt werden.

Damit ergeben sich Herstellungskosten von

$$(1,3 \text{ ha} + 0,9 \text{ ha}) \times 2.000,00 \text{ €/ha} = \mathbf{4.400,00 \text{ € (60.545,32 S)}}$$

Bodenpreise (Vergleichspreise aus der Kaufpreissammlung)

Katastralgemeinde	Gst-Nr.	Nutzungsart	Verkaufsjahr	Fläche	Preis
-------------------	---------	-------------	--------------	--------	-------

			r	(m ²)	(€/m ²)
W.	1/3	Wald	2006	10.703	1,44
W.	1211	Wald	2005	7.150	0,84
W.	1287/18	Wald	2000	35.846	0,91
ST	160/2 ua.	Wald	2007	6.385	1,45
W.	1288/4	Wald	2002	654.106	0,61
W.	1419/1 ua.	Wald	2002	2.014.404	0,76
ST	328/1 ua.	LN, Wald	2003	44.348	1,30
ST	519/7 ua.	LN	2003	21.506	2,89

Mit **Vorhalt vom 17. Juni 2008** forderte die Abgabenbehörde zweiter Instanz den Bw. wie folgt zur Beantwortung nachstehender Fragen und zur Vorlage von Unterlagen auf:

„1) Zum Waldverkauf vom 13. April 2000 (Einkommensteuer 2000)

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aus dem Waldverkauf vom 13. April 2000 wurden in der bekämpften Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2002 entsprechend der einschlägigen Verordnung mit 420.000,00 S festgestellt.

Es ist beabsichtigt, den Gewinn aus diesem Verkauf dem als schlüssig erachteten Gutachten des DI Zauner folgend wie folgt zu ermitteln:

Vom Gesamtwert zum Stichtag 13. April 2000 von 536.019,28 S entfallen 27,70% auf das stehende Holz und 72,30% auf Grund und Boden (Pkt. 4).

Dieses Wertverhältnis ist auf den tatsächlich erzielten Verkaufspreis von 1.200.000,00 S anzuwenden. Vom Betrag, der auf das stehende Holz entfällt, können noch die historischen Anschaffungskosten und die Herstellungskosten (Aufforstungskosten) vor 1980 abgezogen werden. Mangels Nachweises können die historischen Anschaffungskosten mit dem Einheitswert zum 1. 1. 1989 von 8.000,00 S (Pkt. 5) und die genannten Aufforstungskosten mit 60.545,32 S (Pkt. 6) geschätzt werden.

Da der Verkauf des gesamten Waldbesitzes als Veräußerung des gesamten Forstbetriebes anzusehen ist, ist noch der Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 in Höhe von 100.000,00 S in Abzug zu bringen (alternativ kann gemäß § 37 Abs. 1 EStG 1988 über Antrag die Verteilung des Veräußerungsgewinnes auf drei Jahre ohne Freibetrag erfolgen).

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ermitteln sich daher wie folgt:

Verkaufspreis 100%: Davon entfallen auf	1.200.000,00 S	
Grund und Boden 72,30% (nicht steuerbar)	<u>- 867.600,00 S</u>	

stehendes Holz 27,70%	332.400,00 S	
Buchwert (historische Anschaffungskosten)	- 8.000,00 S	
Herstellungskosten (Aufforstungskosten vor 1980) ger.	<u>- 60.600 S</u>	
Veräußerungsgewinn	263.800,00 S	
Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988	<u>- 100.000,00 S</u>	
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	163.800,00 S	

2) Beantragte Unterhaltskosten der Kinder (Einkommensteuer 2000 und 2001)

Um Übermittlung von Kopien der von Ihnen beim Europäischen Gerichtshof in Straßburg erhobenen Beschwerde und dessen Entscheidung bzw. Mitteilung des Standes des Verfahrens wird ersucht.“

Mit **Schriftsatz** vom **15. Juli 2008** zog der Bw. hierauf die Berufung („Einspruch“) hinsichtlich der beantragten Unterhaltskosten zurück, weil der VwGH im Jahr 2002 das Verfahren eingestellt und der European Court of Human Rights 2003 das Verfahren als unzulässig erklärt habe.

Der Absicht der Berufungsbehörde, den Gewinn entsprechend dem Gutachten des Dipl. Ing. Zauner festzusetzen könne er sich aus folgenden Gründen nicht anschließen:

„A)

In meinem Einspruch vom 26. März 2002 habe ich vorgebracht, dass es sich bei der gegenständlichen Waldparzelle um keinen land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb, sondern um einen reinen Privatbesitz handelt. Dass es sich bei der 3 ha großen Waldparzelle um keinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb handelt, ergibt sich eindeutig daraus, dass sämtliche Kriterien für die Existenz eines Betriebes, nämlich die Selbständigkeit, die Nachhaltigkeit, die Gewinnerzielungsabsicht und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr fehlen. Aus den erwähnten Gründen würde selbst bei der Absicht einer Holzverwertung eine Voluptuariatätigkeit vorliegen, weil aufgrund der Kleinfläche der gegenständlichen Waldparzelle eine gewinnbringende Bewirtschaftung nicht möglich ist.

Die gegenständliche Waldparzelle stammt von meinem Urgroßvater (1869 – 1953) der um ca. 1950 an seine Kinder zur Absicherung der privat genutzten Einfamilienhäuser jeweils solche Kleinstparzellen übergeben hat. Nach dem Tode eines Onkels meines Vaters, hat dessen Witwe, die den Wald im Erbwege übernommen hatte, diesen im Jahre 1976 (Zl. 1729/76) an meinen Vater um den Betrag von 120.000,00 S verkauft. Mein Vater hat genau aus dem erwähnten Grund den Wald sztl. erworben, um für den Erhalt des elterlichen Anwesens bei

Bedarf auf eigenes Holz zurückgreifen zu können. Ca. 1988 wurde dann die Parzelle auf mich übertragen, da ich zu diesem Zeitpunkt bereits Miteigentümer eines Zweifamilienhauses war. Ich selbst war weder zum Zeitpunkt der Übernahme, noch zum Zeitpunkt des Verkaufes der Waldparzelle selbständig tätig und bin kein Forstfachmann, der ein Waldgrundstück nachhaltig bewirtschaften könnte.

B)

Vorsorglich hatte ich im erwähnten Einspruch auch die Bewertung des "stehenden Holzes" bekämpft. Im Sinne des mir zustehenden Rechtes, einen Nachweis über das abweichende Ausmaß der Holzbewertung einzubringen, wurde ich in der Folge dazu eingeladen ein Gutachten beizubringen. Diesem Ersuchen bin ich nachgekommen und habe mit Schreiben vom 28. Mai 2002 die Bewertung des stehenden Holzes nachgereicht. Der Schätzmeister hat einen Wert von 7.948,00 € ermittelt. Der vom Finanzamt bestellte Gutachter hat einen Holzwert von 10.792,14 € festgestellt. Also kein nennenswerter Unterschied.

Die in Ihrem Schreiben vom 18. Juni 2008 dargestellte Berechnung erscheint aus folgendem Grund nicht zutreffend: Der vom Finanzamt bestellte Gutachter ermittelte einen Gesamtwert der veräußerten Parzelle von 536 TS, wovon ein Betrag von 148 TS auf das stehende Holz entfällt, was einem Anteil von 27,7 % entspricht. Der der Berechnung zu Grunde liegende gedankliche Fehler besteht darin, dass der Satz von 27,7 % auf den erzielten Erlös von 1,2 Mio. S bezogen wurde. Diese Vorgangsweise impliziert die Annahme, dass der Verkaufserlös im gleichen Verhältnis auf Grund und Boden einerseits und das stehende Holz andererseits aufzuteilen ist wie der geschätzte Wert. **Diese Annahme ist jedoch jedenfalls unrichtig.** Der Umstand, dass der Käufer einen wesentlich höheren Preis zu zahlen bereit war als den Schätzwert von 536 TS, lässt sich in keiner Weise damit begründen, dass er das stehende Holz höher bewertete als der/die Gutachter. Der erzielte Mehrerlös gegenüber dem vom Gutachter festgestellten Gesamtwert der Liegenschaft kann sich ausschließlich auf den Wert von Grund und Boden beziehen, was auch leicht damit erklärt werden kann, dass die Lage der verkauften Waldparzelle für den Erwerber, nämlich die Herrschaft St. Wolfgang, von besonderem Wert war, weil es sich um eine Enklave in diesem Besitz handelte. Dem Verkaufserlös lag daher seitens des Käufers ein Wert der besonderen Vorliebe zu Grunde, der keine Auswirkung auf den Wert des stehenden Holzes haben kann. Aus diesem Grunde ist trotz des relativ hohen Veräußerungserlöses der auf das stehende Holz entfallende Veräußerungserlös mit dem von den beiden Gutachtern bestellten Betrag (Mittelwert) anzusetzen.

Von dem auf das stehende Holz entfallenden Veräußerungserlös sind die nunmehr bekannt gegebenen Anschaffungskosten, anstelle des Einheitswertes, in Abzug zu bringen, sodass sich

unter Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 24 Abs. 4 EStG auch dann keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft ergeben, wenn die Existenz eines Betriebes unterstellt wird.

Verjährung:

Da seit meiner Eingabe vom 28. Mai 2002 bis zur Zustellung des unter "betrifft" angeführten Schriftstückes, eingelangt am 24. Juni 2008 mehr als 5 Jahre verstrichen sind, ersuche ich, den Verjährungstatbestand zu prüfen, den ich gegebenenfalls hiermit geltend mache."

Mit **Schreiben** vom **16. Juli 2008** ersuchte die Abgabenbehörde zweiter Instanz den Bw. um die Vorlage folgender Unterlagen und hielt ihm Folgendes vor:

„Zum Waldverkauf vom 13. April 2000 (Einkommensteuer 2000)

1) Um Vorlage einer Kopie des Vertrages betreffend den Kauf des gegenständlichen Waldes durch Ihren Vater Peter Raudaschl im Jahr 1976 wird ersucht.

2) Um Vorlage einer Kopie des Vertrages betreffend die Übertragung des gegenständlichen Waldes von Ihrem Vater an Sie im Jahr 1988 wird ersucht.

3) Um Nachweis der den gegenständlichen Wald betreffenden Aufforstungskosten der Jahre 1976 bis 1979 wird ersucht.

Der Verkauf von Waldparzellen unterliegt nach Meinung der Berufungsbehörde hinsichtlich des stehenden Holzes als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft grundsätzlich der Einkommensteuer.

Bei unentgeltlichem Erwerb können die historischen Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers in Abzug gebracht werden. Der Kaufspreis ist jedoch ebenso wie der Verkaufspreis auf den steuerlich unbeachtlichen Anteil von Grund und Boden und den auf das stehende Holz entfallenden Anteil aufzuteilen. In Anbetracht des Zeitabstandes vom Erwerb durch den Rechtsvorgänger im Jahr 1976 und des Verkaufes im Jahr 2000 und der für letzteres Jahr vom Sachverständigen DI Zauner festgestellten Altersstruktur des Bestandes ist beabsichtigt, den auf das stehende Holz entfallenden Anteil der historischen Anschaffungskosten im Jahr 1976 mit der Hälfte des nachgewiesenen damaligen Kaufpreises zu schätzen.

Andererseits wird zu berücksichtigen sein, dass relevante Aufforstungskosten nur ab entgeltlichem Erwerb durch den Rechtsvorgänger in vier Jahren (1976 bis 1979) und nach der Altersstruktur des Bestandes des gegenständlichen Waldes allenfalls für vom Sachverständigen DI Zauner als Stangenhölzer 30j. ausgewiesenen Teile angefallen sein können. Die abzugsfähigen Herstellungskosten (Aufforstungskosten vor 1980) werden daher auf 40.000,00 S zu reduzieren sein.

Der Gewinn aus dem Verkauf wird daher wie folgt zu ermitteln sein:

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2000:

Verkaufspreis 100%: Davon entfallen auf	1,200.000,00 S	
Grund und Boden 72,30% (nicht steuerbar)	<u>- 867.600,00 S</u>	
stehendes Holz 27,70%	332.400,00 S	
Buchwert (historische Anschaffungskosten)	- 60.000,00 S	

Herstellungskosten (Aufforstungskosten vor 1980) ger.	- 40.000,00 S	
Veräußerungsgewinn	232.400,00 S	
Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988	- 100.000,00 S	
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	132.400,00 S	

Verjährung

Der Abgabenanspruch betreffend die zu veranlagende Einkommensteuer für das Jahr 2000 ist nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des zu veranlagenden Jahres 2000 entstanden.

Das Recht eine Abgabe festzusetzen verjährt gemäß § 207 Abs. 2 iVm § 208 Abs. 1 lit. a BAO – abgesehen von hier nicht vorliegenden Verbrauchsteuern und Gebühren – im Allgemeinen und damit auch hinsichtlich der Einkommensteuer nach fünf Jahren ab Entstehung des Abgabenanspruches.

Der mit Berufung vom 5. November 2001 bekämpfte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 31. Oktober 2001 wurde zweifellos im Jahr 2001 zugestellt und damit vor Eintritt der Verjährung wirksam. Gemäß § 276 Abs. 3 BAO gilt die dagegen erhobene Berufung vom 5. November 2001 auf Grund des am 27. März 2002 eingelangten Vorlageantrages vom 26. März 2002 gegen die am 15. März 2002 zugestellte Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2002 wiederum als unerledigt.

Nach § 209a Abs. 1 BAO steht der Abgabenfestsetzung, die – wie im gegenständlichen Fall - in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen. Deshalb hindern im gegenständlichen Fall auch die so genannte „absolute Verjährung (Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt gemäß § 209 Abs. 3 BAO spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.)“ ebenso wenig wie der von Ihnen aufgezeigte Umstand – dass zwischen Ihrem Schriftsatz vom 28. Mai 2002 und dem ho. Vorhalt vom 17. Juni 2008 mehr als fünf Jahre liegen – die Wirksamkeit einer Berufungserledigung.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO kann die Berufungsbehörde den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern (zB Ansatz von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zusätzlich zum Erstbescheid jedoch in wesentlich geringerer Höhe als in der Berufungsvorentscheidung).“

Mit **Schriftsatz** vom **8. August 2008** legte der Bw. hierauf die beiden geforderten Verträge vor, aus denen ersichtlich ist, dass der Vater des Bw. die gegenständlichen Waldgrundstücke 1207/8 und 1207/17 am 25. Mai 1976 um 120.000,00 S gekauft und mit Notariatsakt vom 5. Dezember 1984 dem Bw. geschenkt hat.

Der Bw. teilte weiters mit, dass er keinen Nachweis für den gegenständlichen Wald betreffende Aufforstungskosten der Jahre 1976 bis 1979 erbringen könne. Sein Vorbringen im Schriftsatz vom 15. Juli 2008 halte er aufrecht.

Mit **Telefax** vom **13. Oktober 2008** wurde seitens des Bw. ergänzend im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Im Schreiben an den Bw. vom 16. Juli 2008 habe die Berufungsbehörde zu dessen beiden wesentlichen Vorbringen, nämlich der **Frage, ob** es sich bei der veräußerten Liegenschaft um einen forstwirtschaftlichen Betrieb handelt und zur Frage nach der Richtigkeit der Ermittlung der auf Grund und Boden und auf das stehende Holz („Wald“) entfallenden Teile des Veräußerungserlöses der Liegenschaft nicht detailliert Stellung genommen.

1) Der Bw. habe den Sachverhalt betreffend die Bewirtschaftung der Liegenschaft bereits dargestellt. Bei der rechtlichen Beurteilung sei zunächst zu klären, ob die gegenständliche Liegenschaft **Teil eines forstwirtschaftlichen Betriebes** des Veräußerers gewesen sei. Der VwGH habe in der Begründung seines Erkenntnisses 06.07.2006, 2002/15/0175, beispielsweise ausgeführt, dass belangte Behörde und Beschwerdeführer offenkundig davon ausgegangen seien, dass die in Rede stehenden Liegenschaften Teile eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes des Beschwerdeführers gewesen seien.

Die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 14.01.2005, RV/0253-W/04, fasse die Aspekte dieser Thematik zusammen. Es werde die Prüfung der Frage dargestellt, ob das gegenständliche bewaldete Grundstück als forstwirtschaftlicher Betrieb anzusehen sei, und Verwaltungspraxis, Judikatur und Literatur wiedergegeben.

Grundsätzlich könne es sich, sofern die gegenständliche Liegenschaft einen forstwirtschaftlichen Betrieb darstelle, nur um einen aussetzenden Betrieb handeln. Bei aussetzenden Betrieben handle es sich nach Rechtsprechung und Literatur um Waldgrundstücke, bei denen nur in Abständen von Jahrzehnten nennenswerte Erträge anfallen und die deshalb nur eine geringe Bearbeitung erfordern. Für die Annahme eines aussetzenden Betriebes genüge bereits die Naturverjüngung des Baumbestandes (Doralt EStG § 21 Rz 17). Ob eine bewaldete Liegenschaft einen Forstbetrieb darstellt, sei nach der zitierten Literaturstelle an der Betriebsart zu messen. Ein aussetzender Betrieb verliere seine Einkunftsquelleneigenschaft nicht, wenn über Jahre keine Bewirtschaftung erfolge und auch keine Erträge erzielt werden, weil das natürliche Wachstum der Baumbestände zu einem Wertzuwachs führe (Doralt aaO, § 21 Rz 17).

Die erwähnte Entscheidung des UFS vom 14. Jänner 2005 zitiere die deutsche Verwaltungspraxis, wonach die Frage des Vorliegens eines forstwirtschaftlichen Betriebes hauptsächlich nach der Flächengröße zu beurteilen sei, wobei bei einer Fläche unter 3 ha regelmäßig ein Betrieb verneint, während bei Flächen zwischen 3 und 5 ha die tatsächlichen Verhältnisse gegeneinander abzuwägen seien.

Im gegenständlichen Fall handle es sich um ein Waldgrundstück mit einer Fläche von 3 ha. Nach deutscher Verwaltungspraxis läge demnach keinesfalls ein forstwirtschaftlicher Betrieb vor. Auch wenn man die Kategorisierung nicht nach der Größe, sondern nach der Art der Bewirtschaftung vornehme, sei das Vorliegen eines forstwirtschaftlichen Betriebes zu verneinen. Die gegenständlichen Waldparzellen seien nämlich nicht nur Jahre, sondern Jahrzehnte überhaupt nicht bewirtschaftet worden. Es sei auch keinerlei Einrichtung vorhanden gewesen, die eine Bewirtschaftung dieser Parzelle auch nur im geringsten Ausmaß erlaubt hätte.

Nehme man somit die Größe der Fläche einerseits und die Art der Bewirtschaftung andererseits als Maßstab, so fehle es am geringsten Hinweis auf das Vorliegen eines Betriebes.

2) Wie bereits dargelegt erscheine im gegenständlichen Fall außerdem die Ermittlung des auf das stehende Holz entfallenden Anteiles am Veräußerungserlös unter Anwendung der **Verhältnismethode** als **unzutreffend**. Im gegenständlichen Fall ergebe sich aus dem

Umstand, dass die Waldfläche eine Enklave in den Grundstücken des Käufers war, eindeutig, dass der Käufer den gegenüber dem Gutachten bezahlten Mehrbetrag zur Arrondierung seines Besitzes bezahlt habe. Der Wert des stehenden Holzes sei daher mit jenem Betrag anzusetzen, den der Gutachter festgestellt habe.

Es sei zwar zutreffend, dass nach der Judikatur des VwGH die Verhältnismethode auch für die Ermittlung des anteiligen Erlöses einer Waldliegenschaft, der auf Grund und Boden einerseits und auf das stehende Holz andererseits entfalle, angewendet werden könne. Dies gelte jedoch nur als allgemeiner Grundsatz. In Fällen, in denen eine andere Aufteilung des Gesamterlöses auf die beiden Komponenten evident sei und sich dies aus den Umständen ergebe, sei nach Meinung des Bw. die Verhältnismethode nicht anzuwenden, sondern die Aufteilung nach den vorliegenden Umständen vorzunehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Verjährung

Im Schriftsatz vom 15. Juli 2008 hat der Bw. mit dem Argument, dass zwischen seiner Eingabe vom 28. Mai 2002 und der Zustellung des Vorhaltes der Berufungsbehörde vom 17. Juni 2008 mehr als fünf Jahre verstrichen sind, auch Verjährung geltend gemacht.

Der Abgabeananspruch betreffend die zu veranlagende Einkommensteuer für das Jahr 2000 ist nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des zu veranlagenden Jahres 2000 entstanden.

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, verjährt gemäß § 207 Abs. 2 iVm § 208 Abs. 1 lit. a BAO – abgesehen von hier nicht vorliegenden Verbrauchsteuern und Gebühren – im Allgemeinen und damit auch hinsichtlich der Einkommensteuer nach fünf Jahren ab Entstehung des Abgabeananspruches.

Der mit Berufung vom 5. November 2001 bekämpfte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 31. Oktober 2001 wurde zweifellos im Jahr 2001 zugestellt und damit vor Eintritt der Verjährung wirksam. Gemäß § 276 Abs. 3 BAO gilt die dagegen erhobene Berufung vom 5. November 2001 auf Grund des am 27. März 2002 eingelangten Vorlageantrages vom 26. März 2002 gegen die am 15. März 2002 zugestellte Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2002 wiederum als unerledigt.

Nach § 209a Abs. 1 BAO steht der Abgabefestsetzung, die – wie im gegenständlichen Fall – in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen. Deshalb hindern im gegenständlichen Fall auch die so genannte „absolute Verjährung“ (Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt gemäß § 209 Abs. 3 BAO spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabeananspruches.) ebensowenig wie der vom Bw. ins Treffen geführte Umstand die Wirksamkeit der Berufungserledigung durch die gegenständliche Entscheidung.

Pendlerpauschale

Das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988 betrug bei einer einfachen Fahrstrecke von über 60 km, wenn die Benützung des Massenbeförderungsmittels nicht zumutbar ist, seit Mai 1995 bis Ende 2000 jährlich 28.800,00 S.

Zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten der Jahre 2000 und 2001 wurde dieser Betrag für das Jahr 2001 durch § 124b Z 52 EStG 1988 auf 34.560,00 S erhöht.

Das Finanzamt hat daher im bekämpften Bescheid für das Jahr 2000 zu Recht nur eine Pendlerpauschale in Höhe von 28.800,00 S anerkannt, weshalb der Bw. im Vorlageantrag die Berufung in diesem Punkt zurückgezogen hat.

Berücksichtigung der Unterhaltskosten für zwei Kinder

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 idF BGBl I 1998/79 sind ab 1999 Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 leg. cit. sind darüber hinaus Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. (BGBl 1992/312 ab 1993; BGBl 1993/818 ab 1994)

Durch die Verfassungsbestimmung, BGBl 1996/201, sind ab 1. Mai 1996 Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 350 S monatlich zu. Leistet er für ein zweites Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für dieses ein Absetzbetrag von 525,00 S zu.

Im bekämpften Bescheid hat das Finanzamt Unterhaltsabsetzbeträge von insgesamt 10.500,00 S Steuer mindernd berücksichtigt und damit den gesetzlichen Bestimmungen des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG entsprochen $(350+525) \times 12 = 10.500$.

Mit Schriftsatz vom 15. Juli 2008 hat der Bw. die Berufung in diesem Punkt ebenfalls zurückgezogen, weil der Verwaltungsgerichtshof das Verfahren im Jahr 2002 eingestellt (s. o.) und der European Court of Human Rights 2003 das Verfahren als unzulässig erklärt hat.

Waldverkauf

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind gemäß § 21 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988:

- 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.*

Veräußerungsgewinne sind in § 24 Abs. 1 bis 4 EStG 1988 wie folgt geregelt:

(1) Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die erzielt werden bei

- 1. der Veräußerung*
 - des ganzen Betriebes*
 - eines Teilbetriebes*
 - eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist*
- 2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).*

(2) Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muss.

(3) Werden die einzelnen dem Betrieb gewidmeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, so sind die Veräußerungserlöse anzusetzen. Werden die Wirtschaftsgüter nicht veräußert, so ist der gemeine Wert im Zeitpunkt ihrer Überführung ins Privatvermögen anzusetzen. Bei Aufgabe eines Betriebes, an dem mehrere Personen beteiligt waren, ist für jeden einzelnen Beteiligten der gemeine Wert jener Wirtschaftsgüter anzusetzen, die er bei der Auseinandersetzung erhalten hat.

(4) Der Veräußerungsgewinn ist nur insoweit steuerpflichtig, als er bei der Veräußerung (Aufgabe) des ganzen Betriebes den Betrag von 100 000 S und bei der Veräußerung

(Aufgabe) eines Teilbetriebes oder eines Anteiles am Betriebsvermögen den entsprechenden Teil von 100 000 S übersteigt. Der Freibetrag steht nicht zu,

- wenn von der Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 2 oder Abs. 3 Gebrauch gemacht wird,
- wenn die Veräußerung unter § 37 Abs. 5 fällt oder
- wenn die Progressionsermäßigung nach § 37 Abs. 7 ausgeschlossen ist.

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

Gemäß § 1 Abs. 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft, BGBl. II 430/1997, deren Wirksamkeit durch BGBl. II 448/1999 auf das Kalenderjahr 2000 ausgedehnt worden ist, können die aus der Veräußerung von forstwirtschaftlich genutzten Flächen entstehenden Gewinne mit 35% des auf Grund und Boden, stehenden Holzes und Jagdrecht entfallenden Veräußerungserlöses angenommen werden, sofern dieser 3 Mio. S im Einzelfall nicht überschreitet.

Der Bw. hat unbestritten am 13. April 2000 ein 31.291m² (3ha 12a 91m²) großes Waldgrundstück mit Waldbestand für einen Kaufpreis von 1,200.000,00 S verkauft, das sein Vater am 25. Mai 1976 um 120.000,00 gekauft und dem Bw. am 5. Dezember 1984 geschenkt hat.

Der vom Bw. im Telefax vom 13. Oktober 2008 ins Treffen geführten Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 14. Jänner 2005, RV/0253-W/04, sind folgende Überlegungen entnommen:

Die Veräußerung von Grund und Boden außerhalb der Spekulationsfrist (§ 30 EStG 1988) unterliegt weder bei einer nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehenden Person noch – auf Grund der Bestimmung des § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 - bei einem Land- und Forstwirt der Einkommensteuer.

Das Finanzamt hat die Veräußerung des Grund und Bodens als solche auch in der Berufungsvorentscheidung nicht besteuert. Mit dem Verkauf eines Waldgrundstückes wird jedoch nicht nur der nackte Grund und Boden, sondern auch das auf diesem Grundstück stehende Holz übertragen. Das von Grund und Boden verschiedene Betriebsvermögen, wozu auch das stehende Holz zählt, ist bei Veräußerung gewinnwirksam (vgl. Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 2. Auflage, 222 f).

Einkommensteuerpflicht besteht - außerhalb von Spekulationsvorgängen - aber auch hier nur, wenn das mitveräußerte Holz nicht zum Privatvermögen, sondern zu einem Betriebsvermögen

gehört. Wird etwa ein im Privatvermögen gehaltenes Wiesengrundstück verkauft, auf welchem sich auch einige Bäume befinden, ist eine Einkommensteuerpflicht nicht gegeben, auch wenn der Käufer die Bäume fällen lässt und sie veräußert. Diese Bäume werden sich in aller Regel auch nicht kaufpreisbestimmend ausgewirkt haben.

Anders verhält sich der Fall bei einem Waldgrundstück. Hier ist zu prüfen, ob ein forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt, der entweder zur Gänze oder teilweise veräußert wird.

Gemäß dem oben zitierten § 21 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unter anderem Einkünfte aus dem Betrieb von Forstwirtschaft.

Wie bei allen betrieblichen Einkunftsarten müssen auch bei der Forstwirtschaft die Merkmale der Selbständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnerzielungsabsicht und der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr gegeben sein (vgl.

Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 22 Anm. 1). Dabei sind allerdings bei der Forstwirtschaft deren Besonderheiten zu beachten.

Unter Forstwirtschaft wird die Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Gewinnung und Verwertung von Walderzeugnissen (Holz, Reisig, Tannenzapfen, Moos, Harz, Beeren, Pilze, usw.) verstanden (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 21 Anm. 73). Allein das Vorhandensein eines heranwachsenden Baumbestandes (aussetzender Betrieb) kann für die Annahme eines forstwirtschaftlichen Betriebes ausreichend sein, wenn die übrigen Merkmale (insbesondere Gewinnerzielungsabsicht) vorliegen (Felsmann, Einkommensbesteuerung der Land- und Forstwirte, Bonn 1983 ff, 55, A 11).

Ein forstwirtschaftlicher Betrieb setzt einen Wald voraus; ein mit Bäumen eingefasstes landwirtschaftliches Grundstück oder einzelne Baumreihen sind kein Wald. Wald sind gem. § 1 Abs. 1 ForstG 1975 mit im Anhang zu diesem Gesetz aufgezählten Nadelgehölzen und Laubgehölzen bestockte Grundflächen, soweit die Bestockung mindestens eine Fläche von 1.000 m² und eine durchschnittliche Breite von 10 m erreicht. Eine über § 1 Abs. 1 ForstG 1975 hinausgehende Mindestgröße ist nicht erforderlich, diese kann aber bei der Abgrenzung zur Liebhaberei und zur Beurteilung einer Teilbetriebseigenschaft von Bedeutung sein (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 21 Anm. 74; Doralt, EStG, 4. Auflage, § 21 Rz 16).

Im Hinblick auf den natürlichen Holzzuwachs ist bei einem Waldbesitz idR auch ohne besondere Planungs- und Nutzungsmaßnahmen und sonstige betriebswirtschaftliche Maßnahmen ein forstwirtschaftlicher Betrieb im Sinne des Einkommensteuerrechts (und keine Liebhaberei) anzunehmen (Quantschnigg/Schuch, EStHB, § 21 Tz 10 mwN; Hofstätter-Reichel, EStG 1988 § 21 Tz 6, unter Hinweis auf VwGH 03.02.1967, 1736/65). Lange Umtriebszeiten und schwankende Erträge bei stetigem Aufwand, aber uU auch aufwandslose

Erträge durch das natürliche Wachstum des Holzes haben zu einem besonderen, eigenständigen forstwirtschaftlichen Betriebsbegriff geführt (Gmach in Herrmann/Heuer/Raupach, § 13 Anm. 223).

Auch eine durch Anpflanzung und Samenflug entstandene Waldfläche ist Teil eines Forstbetriebs oder forstwirtschaftlicher Teilbetrieb, solange die Fläche nicht derart umgestaltet wird, dass von einer Entnahme ins Privatvermögen oder der Entstehung notwendigen Privatvermögens auszugehen ist (BFH 18.5.2000, IV R 27/98). Selbst wenn der Forstwirt nicht in das Wachstum der Pflanzen eingreift, ist allein in der Teilnahme am natürlichen Holzzuwachs ein Forstbetrieb anzunehmen. Die Nachhaltigkeit der Nutzung liegt in einem solchen Fall in der steten Hinnahme des Holzzuwachses (vgl. Leingärtner/Stalbod, Besteuerung der Landwirte, Kap 5 Rz 6 mwN).

"Das notwendige Merkmal für das Bestehen eines forstwirtschaftlichen Betriebes ist, auf einen einfachen Nenner gebracht, das Vorhandensein eines Baumbestandes. Gebäude und Inventar gehören zwar auch zum forstwirtschaftlichen Betrieb, sind aber nicht wesensnotwendig... Da bei aussetzenden Betrieben eine Nutzung oft durch Jahrzehnte nicht gegeben ist und eine Bewirtschaftung oft nur in geringem Umfang stattfindet, ist für solche forstwirtschaftlichen Betriebe ein entsprechendes Inventar auch tatsächlich kaum notwendig. An das Vorliegen eines Teilbetriebes werden daher bei aussetzenden Betrieben nur geringe Anforderungen zu stellen sein" (Tischendorf, Steuerforstwirt, Graz-Salzburg 1963 ff, E 342).

Wie bei der vom Bw. ins Treffen geführten Entscheidung des UFS vom 14.01.2005, RV/0253-W/04, bestand im gegenständlichen Fall im Zeitpunkt des Verkaufes im Jahr 2000 keine Verbindung des Waldgrundstückes mit einem land- und/oder forstwirtschaftlichen Betrieb des Bw. Der Hinweis des Bw, die gegenständliche Waldparzelle stamme von seinem 1869 bis 1953 lebenden Urgroßvater lässt vermuten, dass es sich hier ursprünglich um einen so genannten "Bauernwald" gehandelt hat.

Zu prüfen ist, ob das gegenständliche Waldgrundstück allein als forstwirtschaftlicher Betrieb anzusehen ist. Bei kleineren Waldungen und Flächen, die nicht Bestandteil eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sind, ist auf das Gesamtbild des Einzelfalles abzustellen.

Die zu beurteilende Fläche kann hierbei unter Umständen von Bedeutung sein. So sehe etwa nach der genannten Entscheidung des UFS vom 14. Jänner 2005 die niedersächsische Finanzverwaltung eine forstwirtschaftliche Nutzung bei Flächen unter 3 ha regelmäßig als nicht gegeben an, während bei Flächen über 5 ha regelmäßig ein forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegen werde. Bei Flächen zwischen 3 und 5 ha seien im Einzelfall die tatsächlichen Verhältnisse gegeneinander abzuwägen (vgl. Felsmann, Einkommensbesteuerung der Land- und Forstwirte, Bonn 1983 ff, 57, A 13). Der BFH habe etwa eine Teilfläche von 5,55 ha als

forstwirtschaftlichen (Teil)Betrieb eines aussetzenden forstwirtschaftlichen Betriebes angesehen (9. 12. 1960, IV 67/58; BStBl III 1961, 124).

Nach jüngerer Rechtsprechung des BFH sei eine generelle Fixierung einer Mindestgröße nicht möglich, weil sie von den Umständen des Einzelfalles abhängt (BFH 5.11.1981, IV R 180/77). Auch bei Flächen unter 3 ha hat der BFH die Möglichkeit des Vorliegens eines Forstbetriebes daher nicht a priori verneint (23.9.1971 IV R 52/70 bei 0,7381 ha; 26.6.1985 IV R 149/83 bei 0,7 ha, 18.5.2000 IV R 28/98 bei 2 ha).

In Österreich wird bei Wäldern mit einer Flächengröße unter 10 ha von Kleinstwäldern, bei Wäldern mit einer Flächengröße zwischen 10 und 100 ha von Kleinwäldern gesprochen (vgl. Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 2. Auflage, 94; § 46 BewG 1955); die Größe der Waldfläche ist in Österreich jedoch grundsätzlich nicht maßgebend (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 21 Anm. 74; Doralt, EStG, 4. Auflage, § 21 Rz 16).

Der Bw. hat im Schriftsatz vom 15. Juli 2008 für den gegenständlichen Fall das Vorliegen sämtlicher Kriterien für die Existenz eines Betriebes, nämlich die Selbständigkeit, die Nachhaltigkeit, die Gewinnerzielungsabsicht und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr bestritten, und vermeint unter Hinweis auf die in der Entscheidung des UFS vom 14. Jänner 2005 zitierte Verwaltungspraxis von Niedersachsen, schon auf Grund der geringen Fläche des gegenständlichen Waldgrundstückes könne hier kein forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegen.

Der Bw. übersieht hierbei jedoch geflissentlich, dass das streitgegenständliche, aus den beiden Parzellen 1207/8 (31.049 m²) und 1207/17 (242 m²) bestehende Waldgrundstück eine Gesamtfläche von 31.291 m² und damit von über 3 ha (3 ha 12 a 91 m²) hat. Ebenso unrichtig ist nach Ansicht der Berufungsbehörde in Ansehung der zum Verkaufszeitpunkt bestehenden Altersstruktur des Baumbestandes die weitere Behauptung des Bw., die gegenständlichen Waldparzellen seien nicht nur Jahre, sondern Jahrzehnte überhaupt nicht bewirtschaftet worden. Der Forstsachverständige Dipl. Ing. Zauner weist zum Verkaufszeitpunkt im Jahr 2000 10-jährige Kulturen im Gesamtwert von 11.717 S (8.346 + 3.371) aus (Ing. Sr spricht ebenfalls von 5-20-jährigen Kulturflächen). Der Vater des Bw. hat das gegenständliche Waldgrundstück 1976 gekauft und 1984 dem Bw. geschenkt. Daraus ergibt sich, dass der Bw. im Verkaufsjahr 2000 schon über 15 Jahre Eigentümer gewesen ist. Die genannten Kulturflächen wurden daher offensichtlich vom Bw. oder für diesen bzw. allenfalls von seinem Vater angelegt. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass in der vom Vater des Bw. als dessen Vertreter abgegebenen Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zum 1. Jänner 1988 der Vater als

Pächter der zur Gänze forstwirtschaftlich genutzten Fläche angegeben wurde. Auf Grund des unentgeltlichen Erwerbes des Bw. von seinem Vater sind jedoch ohnehin zwingend die Buchwerte fort zu führen und eine Gesamtbetrachtung anzustellen.

Selbständigkeit liegt vor, wenn der Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr und unter eigener Verantwortung betrieben wird und der Steuerpflichtige das Unternehmerwagnis trägt. Der Bw. und sein Vater als Rechtsvorgänger haben bei Art und Ausmaß der eben erwähnten Kulturen zweifellos unternehmerische Entscheidungen bzw. Investitionen getätigt und die damit verbundenen Kosten selbst getragen. Weiters wird darauf hingewiesen, dass das Finanzamt zum 1.1.1988 für den gegenständlichen Wald einen forstwirtschaftlichen Betrieb und für diesen einen Einheitswert in Höhe von 8.000,00 S festgestellt und diesen dem Bw. zur Gänze zugerechnet hat.

Auch eine einmalige Tätigkeit ist nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist oder wenn aus den Umständen auf die Wiederholung oder Fortsetzung dieser Tätigkeit geschlossen werden kann (Wiederholungsabsicht, vgl. VwGH 14.10.1981, 81/13/0050; 10.03.1993, 91/13/0189). Auf obige Ausführungen, wonach bei aussetzenden Betrieben nur geringe Anforderungen zu stellen sind und die Nachhaltigkeit der Nutzung schon in der steten Hinnahe des Holzzuwachses liegt, wird verwiesen. Der Bw. hat auch nicht behauptet, dass er dieses Holz nie verkaufen hätte wollen.

Das Waldgrundstück wurde nach eigenen Angaben des Bw. im Familienverband weiter gegeben, um private Häuser abzusichern und um bei Bedarf auf eigenes Holz zurückgreifen zu können. Dass es sich im gegenständlichen Fall um einen Schutzwald handelt hat der Bw. weder behauptet noch gibt es diesbezüglich irgendwelche Hinweise. Gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 unterliegen auch Entnahmen der Einkommensteuer. Das Absichern der Häuser impliziert aber auch, dass entsprechend der Altersstruktur des Baumbestandes hiebreifes Holz geschlägert wird und der Erlös für notwendige Investitionen in das Gebäude verwendet wird.

Wenn man das stehende Holz wie der Forstsachverständige zum Verkaufszeitpunkt mit ca. 148.000,00 S bewertete, ergäbe sich abzüglich der großzügig geschätzten anteiligen historischen Anschaffungskosten von 60.000,00 S und ebenfalls geschätzter Aufforstungskosten von 40.000,00 S (Der Bw. hat mit der Verneinung jeglicher Bewirtschaftung eigentlich auch über das Anfallen von damit verbundenen Kosten somit auch jene für Aufforstung in Abrede gestellt) ein Gesamtgewinn von immerhin 48.000,00 S. Auch Veräußerungsgewinne iSd § 24 EStG sind in die Totalgewinnbetrachtung einzubeziehen (vgl. VwGH 24.11.1982, 3038/79). Nach Ansicht der Berufungsbehörde bestand im gegenständlichen Fall daher sehr wohl die objektive Gewinnerzielungsmöglichkeit. Dafür sprechen auch die für die Region relativ günstigen schleppertauglichen Geländebedingungen

und die im Norden angrenzende öffentliche Straße. Dass der Bw. die gegebene Gewinnerzielungsmöglichkeit auch zu nützen gewillt war, hat er durch den gegenständlichen Verkauf bewiesen. Nach Ansicht der Berufungsbehörde besteht daher auch kein Zweifel an der Gewinnabsicht.

Dies gilt auch für die erforderliche Beteiligung am allgemeinen Verkehr. Die Bereitschaft hiebreifes Holz an Personen, die einen entsprechenden Preis zahlen, zu verkaufen, ist nach obigen Ausführungen zu bejahen. Daran vermag der Umstand, dass der Bw. das gesamte Waldgrundstück schon vor der Hiebreife samt stehendem Holz auf Grund des gebotenen hohen Kaufpreises veräußert hat, nichts zu ändern.

Nach Ansicht der Berufungsbehörde lag daher nach dem Gesamtbild des gegenständlichen Falles entgegen der Ansicht des Bw. ein forstwirtschaftlicher Betrieb vor, auch wenn bei einem aussetzenden Betrieb eine zeitlang weder eine Bestandspflege durchgeführt und wegen der langen Umtriebszeit kein Holzeinschlag vorgenommen wurde (vgl. Leingärtner/Stalbod, Besteuerung der Landwirte, Kap 5 Rz 11 mwN); auch das Fehlen eines besonderen forstwirtschaftlichen Inventars steht der Annahme eines Forstbetriebes nicht entgegen.

Grundsätzlich werden zur Ermittlung des Veräußerungsgewinnes die einzelnen Wirtschaftsgüter zunächst mit dem Verkehrswert (nach Urban, Forst & Steuern, 173 f: Sachwert) bewertet. Sodann ist der Wertanteil der steuerpflichtigen Verkehrswerte (nach Urban, Forst & Steuern, 173 f: Sachwerte) am Gesamtschätzwert festzustellen und die so gewonnene Wertrelation auf den tatsächlichen Verkaufserlös zu übertragen.

Dabei wäre der Wert des (nackten) Grund und Bodens sowie der Wert des stehenden Holzes (Bestandeswert, ermittelt nach den Abtriebswerten, den Bestandeserwartungswerten sowie - bei Kulturen und Jungbeständen - abgeleitet von den Bestandeskostenwerten; Urban, Forst & Steuern, 174) zu ermitteln.

Veräußerungsgewinn ist die Differenz zwischen dem auf das stehende Holz entfallenden Wertansatz und den Buchwerten des stehenden Holzes. Sind keine Anschaffungskosten des Holzes gegeben, sind diese zu schätzen, hilfsweise kann der Einheitswert zum 1. Jänner 1989 herangezogen werden (EStR 2000 Rz 4192).

Der zu versteuernde Wert besteht im gegenständlichen Fall unbestritten nur aus dem stehenden Holz (Bestandeswert). Die Höhe des Wertes des stehenden Holzes ist eine Tatsachenfeststellung. Die Tatsachenfeststellung obliegt der Behörde, die sich dazu fachkundiger Personen - zB. zur Erstellung eines Gutachtens - bedienen kann.

Gemäß § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach der Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Das Gutachten eines Sachverständigen besteht in der fachmännischen Beurteilung von Tatsachen (VwGH 28.5.1998, 96/15/0220). Es muss einen Befund, also die Erhebung der Tatsachen nennen. Ein Gutachten, aus dem weder die zu Grunde gelegten Tatsachen erkennbar sind noch wie sie beschafft wurden, ist mit einem wesentlichen Mangel behaftet und als Beweismittel unbrauchbar (VwGH 28.05.1998, 96/15/0220). Die Gutachten unterliegen gemäß § 167 Abs. 2 BAO der freien Beweiswürdigung durch die Behörden.

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

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

Das Gutachten des Forstsachverständigen beruht zum Teil auf denselben Bewertungsgrundsätzen wie das Schreiben des Forstmeisters (Punkt 3.4: Wertansätze für die durchschnittlichen Sortimentpreise frei Straße mit Ausnahme vom Laubholz). Doch hat das Gutachten des Forstsachverständigen einen wesentlichen Punkt der Tatsachenfeststellung, den Augenschein vor Ort, für sich, der im Schreiben des Forstmeisters nicht aufscheint. Nach der Einleitung des Gutachtens des Forstsachverständigen wurden die verkaufsgegenständlichen Parzellen am 8. November 2007 begangen und die relevanten Erhebungen durchgeführt. Eine Begehung vor Ort ist aus dem Schreiben des Forstmeisters hingegen nicht ersichtlich. Nun sind aber gerade bei einer Bewertung eines Waldgrundstückes die tatsächlichen Verhältnisse, die Feststellungen vor Ort von wesentlicher Bedeutung, da Hangneigung, Lichtverhältnisse, Alter und Zustand der Bäume, Umwelteinflüsse etc. von Bedeutung sind und Auswirkungen auf den Bestandeswert haben. Es entsprechen daher die Feststellungen bezüglich des Baumbestandes und Zustandes des Waldgrundstückes im Gutachten des Forstsachverständigen den tatsächlichen Verhältnissen, auch wenn beide „Gutachten“ in der rechnerischen Bewertung größtenteils auf dieselben Vorgangsweise zurückgegriffen haben, wie es für die Berechnung des Bestandeswert erforderlich ist (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz § 21 Anm. 176f; EStR 2000 Rz 5085, 5162ff). Bei Ermittlung des Bestandeswertes gehen offensichtlich beide

Gutachten nach Alterswertfaktoren vor, doch nur der Forstsachverständige nennt die verwendeten Tabellen (Alterswertfaktoren nach Sagl). Das Gutachten des Forstsachverständigen ist differenzierter, insbesondere was die Bewertung des Jungwaldes bzw. der Kulturen betrifft. Wie der Forstsachverständige in seinem Gutachten zutreffend ausführt, ist der Wert des Waldbodens aus Vergleichswerten abzuleiten, die der Forstsachverständige im Anhang auch offen gelegt hat. Die Richtigkeit des vom Forstsachverständigen festgestellten Wertes des Waldbodens wird von den Parteien des Verfahrens nicht bestritten. Nach dem Gesamtbild wird das Gutachten des Forstsachverständigen von der Berufungsbehörde als schlüssig und richtig angesehen.

Die vom Bw. mit Schriftsatz vom 28. Mai 2002 vorgelegte „...Bewertung des Holzanteiles ...“ des Forstmeisters vom 22. Mai 2002 hingegen ist kein Gutachten. Es wird weder ausdrücklich ein Bewertungsstichtag noch das Datum (13. April 2000) des Verkaufes des gegenständlichen Waldgrundstückes genannt, noch ein Lokalausweis erwähnt, geschweige denn dessen Datum festgehalten. Schon deshalb scheint dieses Schreiben des Forstmeisters im Lichte der oben zitierten Rechtsprechung des VwGH als ungeeignet. Dazu kommt noch, dass der Forstmeister zwar den gesamten Besitz als nicht aufgeschlossen bezeichnet, die im Norden angrenzende Straße und die schleppertauglichen für die Region relativ günstigen Geländeverhältnisse hingegen verschweigt.

Ausgehend von den oa. Kriterien der steuerrechtlichen Würdigung, müssen aus den zu beurteilenden Gutachten jene Tatsachen festzustellen sein, die eine Aufteilung des Veräußerungserlöses in einen Wert für Grund und Boden und in einen Wert für stehendes Holz (Bestandeswert) ermöglicht. Diesen Ansprüchen wird nach Ansicht der Berufungsbehörde das Gutachten („Forstfachliche Stellungnahme ...“) des diplomierten Forstsachverständigen vom 9. Juni 2008 gerecht, das beiden Parteien des Berufungsverfahrens vorgehalten worden ist.

In der Stellungnahme dazu im Schriftsatz vom 15. Juli 2008 bezeichnete der Bw. die Differenz zwischen der Bewertung des stehenden Holzes durch den Forstsachverständigen mit 10.792,14 € (148.503,09 S) und dem Forstmeister mit 7.948 € (109.366,86 S) als „kein nennenswerter Unterschied“. Objektiv gesehen handelt es sich dabei sowohl absolut (ca. 40.000 S) als auch relativ (ca. 1/3) jedoch um eine wesentliche Abweichung. Dabei ist jedoch zu bedenken, dass der Forstmeister den Jungwald wegen der daraus resultierenden Pflege nur als Abzugspost von 1.450,00 € (19.952,44 S) ausweist. Dem gegenüber weist der Forstsachverständige hierfür unter der Position Kulturen einen positiven Betrag von 851,56 € (11.717,72 S) aus. Diese Vorgangsweise des Forstmeisters ist nach Ansicht der Berufungsbehörde offensichtlich unrichtig - warum soll ein ca. 10-jähriger Jungwald keine Aktiv- sondern nur eine Passivpost sein?. Wenn man folgerichtig beide Beträge (19.952,44

und 11.717,72) dem Betrag von 109.366,86 S hinzurechnet, ergibt sich ein Wert von 141.037,02 S und somit tatsächlich nur mehr ein geringfügiger Unterschied (7.466,07 S bzw. + 5,295%) zum vom Forstsachverständigen ermittelten Wert von 148.503,09 S). Letztlich wird der vom Forstsachverständigen ermittelte Wert des stehenden Holzes vom Bw. von 148.503,09 S nicht mehr bestritten, sondern wird seinerseits mit Telefax vom 13. Oktober 2008 gefordert, den Wert des stehenden Holzes in dieser Höhe anzusetzen.

Bei Verkauf eines Waldgrundstückes sind die nicht steuerbaren auf Grund und Boden entfallenden und auf das stehende Holz entfallenden steuerpflichtigen Werte nach der Verhältnismethode (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz § 21 Anm. 78ff und 176ff; Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 2. Auflage Seite 266 3. Absatz; EStR 2000 Rz 5082 ff) zu ermitteln.

Der Bw. vermeint hingegen (Schriftsatz vom 15. Juli 2008 und Telefax vom 13. Oktober 2008) die Anwendung der Verhältnismethode sei im gegenständlichen Fall unrichtig. Der Käufer habe den hohen, auf einer besonderen Vorliebe basierenden Preis ausschließlich für den Grund und Boden zur Arrondierung seines Besitzes bezahlt, weil es sich bei der gegenständlichen Parzelle um eine Enklave in seinem Besitz handelte. Der Wert des stehenden Holzes sei (zuletzt laut Telefax) mit dem vom Gutachter festgestellten Wert (Schriftsatz vom 15. Juli 2008 noch Mittelwert des von beiden Gutachtern festgestellten Betrages) anzusetzen. Der Bw. verlangt damit sinngemäß die Aufteilung des tatsächlichen Kaufpreises nach der Differenzmethode – tatsächlich erzielter Kaufpreis abzüglich des Wertes des stehenden Holzes = nicht steuerbarer Anteil des Verkaufspreises für Grund und Boden.

Bei der Aufteilung der Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes jeweils der Verkehrswert des bloßen Grund und Bodens einerseits und des Gebäudes andererseits zu schätzen und der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen (Methode des Sachwertverhältnisses). Eine Differenzrechnung, bei welcher der Wert des Bodens vom Gesamtpreis in Abzug gebracht wird, führt in der Regel nicht zu einer den Wertverhältnissen entsprechenden Aufteilung (VwGH 04.06.2003, 99/13/0238; 23.04.1998, 96/15/0063; 20.02.1998, 96/15/0086; 07.09.1990, 86/14/0084).

Nach der Fachliteratur sind auch zur Ermittlung des Gewinnes, des steuerpflichtigen und des nicht steuerpflichtigen Anteiles beim Verkauf von Waldgrundstücken für die einzelnen Wirtschaftsgüter zunächst die Verkehrswerte zu ermitteln und ist sodann der Wertanteil der steuerpflichtigen Verkehrswerte am Gesamtschätzwert festzustellen und die so gewonnene Wertrelation auf den tatsächlichen Verkaufserlös zu übertragen - Verhältnismethode - (vgl. Jakom/Baldauf EStG § 21 Rz 92 Stichwort Veräußerung forstwirtschaftlich genutzter Flächen, Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke Einkommensteuergesetz, § 21 Anm. 78; Jilch, Die

Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, 2. Auflage Seite 266 3. Absatz; Urban, in taxlex 2007, 143, Silber, Die Einkommensbesteuerung in der Land- und Forstwirtschaft, 102).

Der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist Folgendes zu entnehmen:

Bei Waldverkäufen stellt der auf den Holzbestand entfallende Teil des Kaufpreises einen steuerpflichtigen Ertrag im Rahmen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft dar (VwGH 07.10.1970, 873/68), weshalb zur Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft der steuerbare Gewinn aus der Veräußerung des Holzbestandes vom nicht steuerbaren Überschuss aus der Veräußerung von Grund und Boden abzugrenzen ist.

Die Methode der Berechnung des auf den Holzbestand entfallenden anteiligen Gewinnes aus Waldverkäufen nach der Verhältnismethode – nämlich in der Form, dass auf den Holzbestand ein Anteil am Gesamterlös aus der Veräußerung der Liegenschaften entfällt, der dem Verhältnis des (unstrittigen) Holzbestandswertes am (unstrittigen) Verkehrswert der gesamten jeweiligen Liegenschaft entspricht, hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung als unbedenklich erklärt (zu Waldverkäufen VwGH 06.07.2006, 2002/15/0175, 06.06.1978, 2913/76, 24.06.2003, 2003/14/0027, sowie sinngemäß zur Aufteilung von Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits VwGH 04.06.2003, 99/13/0238, mwN).

Der Beschwerdeführer brachte im dem Erkenntnis vom 6. Juli 2006 zu Grunde liegenden Fall gegen diese von der belangten Behörde angestellte Verhältnisrechnung im Wesentlichen vor, dass der auf diese Weise ermittelte Holzwert "unrealistisch" sei und dass man von "goldenen Bäumen" sprechen müsste. Richtigerweise werde das Holz nicht teurer, wenn der Grund zu einem hohen Preis den Besitzer wechsele. Als tatsächliche Gründe für die hohen Veräußerungserlöse der Liegenschaften führte der Beschwerdeführer verschiedene subjektive Motive der Käufer an (ua. um bereits eigene Grundstücke zu verbinden, Arrondierung, Anstreben einer Eigenjagd), welche ausschließlich den Grund und nicht den Holzbestand beträfen. Die belangte Behörde ging demgegenüber davon aus, dass subjektive Motive der Käufer bei der Ermittlung der auf den Holzbestand entfallenden Erlösanteile nicht zu berücksichtigen seien. Damit folgte sie der oben erwähnten, auf objektive Merkmale abstellenden Methode der Aufteilung nach den Sachwertverhältnissen.

Die Berufungsbehörde sieht in Anbetracht der ähnlichen Argumentation daher auch im gegenständlichen Fall keinen Grund von der in Literatur und Judikatur einhellig anerkannten Verhältnismethode abzugehen. Diese Methode ist objektiv und schafft einen Ausgleich zwischen den widerstreitenden Interessen des Verkäufers (möglichst hoher, weil nicht steuerbarer Anteil des Grund und Bodens) und Käufers (möglichst hohe, weil den künftigen steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn kürzende Anschaffungskosten des stehenden Holzes).

Der auf das stehende Holz entfallende Veräußerungsgewinn war daher wie im Vorhalt vom 16. Juli 2008 dargestellt, zu ermitteln. Die Anschaffungskosten (inklusive Nebenkosten für GrEst, Verbücherung und Vertragserrichtung) wurden hiebei einvernehmlich mit 60.000,00 S geschätzt.

Wird bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben für das stehende Holz nicht der höhere Teilwert nach § 6 Z 2 lit. b EStG angesetzt, dann sind gemäß § 4 Abs. 8 EStG die Aufwendungen für die Pflege des stehenden Holzes und Wiederaufforstungskosten als Betriebsausgaben abzusetzen. Als Herstellungskosten können derartige Kosten nach Abschnitt I Art. II Z 2 des 2. AbgÄG 1987 im EStG 1972 (wortgleich übernommen vom EStG 1988) nur für Jahre vor 1980 nachträglich bei Ermittlung des Veräußerungsgewinnes abgesetzt werden (vgl. VwGH 19.06.2002, 99/15/0264). Diese im gegenständlichen Fall nur die Jahre 1976 (Kauf durch den Vater und Rechtsvorgänger) bis 1979 betreffenden Kosten wurden mit Vorhalt vom 16. Juli 2008 mit 40.000,00 S geschätzt. Dies wird zu Gunsten des Bw. aufrechterhalten, obwohl dieser zuletzt im Telefax jegliche Bewirtschaftung über Jahrzehnte in Abrede stellt.

Im Übrigen wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes im eben genannten Vorhalt verwiesen. Damit ergibt sich lediglich ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn von 132.400,00 S und eine (betraglich weitgehende) teilweise Stattgabe gegenüber dem erstmaligen Ansatz von 420.000,00 S durch die Berufungsvorentscheidung, die den Bw. zur entsprechenden Ergänzung seines Berufungsbegehrens veranlasst hat.

Aus all diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Auf beiliegende Berechnungsblätter wird verwiesen.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 4. November 2008