



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des SN, xy, vom 2. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 14. Juli 2006 betreffend Feststellung des Einheitswertes des Grundbesitzes (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) in der Gemeinde M, KG G, EZ 1 u.a., zum 1. Jänner 2006 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Eigentümer des Grundbesitzes KG 7, EZ 1 u.a. Diese Liegenschaft wird land- und forstwirtschaftlich genutzt. Im Jahr 2002 fand ein Flurbereinigungsverfahren statt. Am 30. April 2003 erließ das Finanzamt einen Wertfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2003. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 20,7 unterstellt. Zusätzlich wurde ein Abschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 10,7 % und ein Abschlag für die Betriebsgröße von 15 % berücksichtigt. Aus der sich daraus ergebenden Betriebszahl von 15,380 wurde ein Hektarsatz von 352,0781 errechnet. Unter Berücksichtigung von 10,1541 ha landwirtschaftlich genutzter Fläche, 31,3492 ha forstwirtschaftlicher und 0,9261 ha landwirtschaftlicher Fläche mit geringer Ertragsfähigkeit, wurde ein Einheitswert von 8.200 Euro festgestellt.

Im Jahr 2003 fand eine Überprüfung der Ergebnisse der Bodenschätzung statt. Die in den Schätzungsbüchern und Schätzungskarten niedergelegten Ergebnisse der Bodenschätzung wurden vom 16. Februar bis 16. März 2004 zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt. Die Berufungsfrist endete mit 19. April 2004. Die Bodenschätzungsergebnisse sind am 20. April 2004 (mit Wirksamkeit 01. Jänner 2005) in Rechtskraft erwachsen.

Mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2006 vom 14. Juli 2006 nahm das Finanzamt für den 42,4658 ha großen Grundbesitz eine Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und stellte den Einheitswert des berufungsgegenständlichen Grundbesitzes in Höhe von 10.800 Euro fest. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 35,9 unterstellt. Zusätzlich wurde ein Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen von 10,7 % und ein Abschlag für die Betriebsgröße von 15,0 % berücksichtigt. Aus der sich ergebenden Betriebszahl von 26,673 wurde ein Hektarsatz von 610,5968 Euro errechnet. In der Bescheidbegründung wurde darauf hingewiesen, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil eine Änderung im Flächenausmaß eingetreten sei.

Fristgerecht erhob der Bw. am 2. August 2006 Berufung. Er sprach sich gegen die Werterhöhung von 352,0780 Euro auf 610,5967 Euro aus. Es sei keine genaue Bodenschätzung erfolgt, der Boden sei nicht fruchtbarer geworden. Die Bodenklimazahl sei nicht richtig.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. April 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen festgestellt habe. Im rechtskräftigen und abgeschlossenen Bodenschätzungsverfahren seien alle natürlichen ertragsbeeinflussenden Faktoren insbesondere Bodenbeschaffenheit, klimatische Verhältnisse, Gelände- sowie Wasserverhältnisse berücksichtigt worden. Lügen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden seien, kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Mit Eingabe vom 19. April 2007 beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In der Begründung führte der Bw. aus, dass der Boden nicht gleichmäßig sei und nicht großräumig in einen Topf gelegt werden könne. Man könnte „sehen, was für ein Ertrag von einer Fläche mit angeblich guten Boden herunter kommt“.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 32 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG) gelten für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten.

Nach Abs. 2 ist Ertragswert das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann. Dabei ist davon auszugehen, dass der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen ordnungsgemäß, gemeinüblich und mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird.

Nach Abs. 3 sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind oder von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist (Abs. 3 erster Satz). Demgemäß sind insbesondere die natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) und bestimmte wirtschaftliche Ertragsbedingungen (äußere Verkehrslage, innere Verkehrslage, Betriebsgröße) zu berücksichtigen (Abs. 3 Z. 1 und 2 lit. a bis c).

Bei der Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes wird von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken (§ 34 Abs. 1 BewG.).

Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern, werden vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat Vergleichsbetriebe ausgewählt und hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit ins Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb gesetzt (§ 34 Abs. 2 BewG).

Nach § 35 BewG (in der Fassung des AbgÄG 2003, BGBl. 2003/124) kann das Bundesministerium für Finanzen zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung nach Beratung in einem Gutachterausschuss des Bundeslandes, in dem der Untervergleichsbetrieb gelegen ist, die Betriebszahlen für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) feststellen. Vor dem 1. Mai 2004 waren die Finanzlandesdirektionen für die Feststellung der Betriebszahlen der Untervergleichsbetriebe zuständig.

Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt. Die Betriebszahl der Hauptvergleichsbetriebe ist 100 (§ 34 Abs. 3 BewG).

Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind gemäß § 36 Abs. 1 BewG hinsichtlich der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde

zu legen. Hierbei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend.

Gemäß § 38 BewG ist für den Hauptvergleichsbetrieb (Betriebszahl 100) der Ertragswert (Hektarsatz) mit Bundesgesetz festzustellen. Diese Feststellung erfolgte durch das Bewertungsänderungsgesetz 1987 (BGBl.Nr. 649/1987) mit S 31.500.- und wurde durch das Eurosteuerumstellungsgesetz mit € 2.289,1943 umgerechnet. Für die übrigen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes. Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ermittelt. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der äußeren und inneren Verkehrslage ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen (Abs. 4 letzter Satz).

Mit Kundmachung der Entscheidungen des Bundesministeriums für Finanzen bezüglich der Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 1988 (BMFF GZ. 08 0103/1-IV/8/88 vom 1. Februar 1988, verlautbart im Amtsblatt zur "Wiener Zeitung" vom 19. Februar 1988) wurden die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des (fiktiven) Hauptvergleichsbetriebes sowie die Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe festgestellt. Entsprechendes ist für die Untervergleichsbetriebe geschehen (BMFF GZ. 08 0103/4-IV/8/88 vom 13. Juni 1988, Amtsblatt zur "Wiener Zeitung" vom 29. Juni 1988).

Der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes wird somit im Wege der vergleichenden Bewertung festgestellt, wobei hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse des zu bewertenden Betriebes zugrunde gelegt werden. Diese werden im Wege der Bodenschätzung ermittelt und in der Bodenklimazahl ausgedrückt. Bezüglich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der äußeren und inneren Verkehrslage werden dabei für den zu bewertenden Betrieb nicht tatsächliche, sondern ortsübliche Verhältnisse unterstellt.

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen können sich nun (bezogen auf die Bodenklimazahl) ertragsmindernd oder ertragserhöhend auswirken. Inwieweit die in der obigen Kundmachung angeführten Merkmale der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die Ertragsfähigkeit der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) beeinflussen, wurde nach Beratung im Bewertungsbeirat (in einem Gutachterausschuss) für die einzelnen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) vom Bundesministerium für Finanzen rechtsverbindlich festgestellt und findet in den jeweiligen Betriebszahlen den entsprechenden Niederschlag.

Die Betriebszahl drückt das Verhältnis der Ertragsfähigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes zum Vergleichsbetrieb (Untervergleichsbetrieb) und zum Hauptvergleichsbetrieb aus. Durch Multiplikation der Betriebszahl mit dem Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes (€ 2.289,1943) ergibt sich schließlich der Hektarsatz des zu bewertenden Betriebes.

Hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen ist davon auszugehen, dass die Bodenschätzung unter anderem die Feststellung der Ertragsfähigkeit auf Grund der natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) umfasst. Dies bestimmt § 1 Abs. 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970 (BoSchätzG).

Nach § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 (BoSchätzG) sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter **Feststellungsbescheid** im Sinne des § 185 Bundesabgabenordnung (BAO).

Als Grundlagenbescheid bezeichnet man einen Feststellungsbescheid, wenn er auch Rechtswirkungen auf von ihm abgeleitete Bescheide hat. Da nach § 32 Abs. 3 Z. 1 BewG die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 2 BoSchätzG zu berücksichtigen sind, stellen die Bodenschätzungsergebnisse (zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse) einen Grundlagenbescheid für solche Bescheide dar, die aufgrund der (geänderten) Bodenschätzungsergebnisse erlassen werden, wie insbesondere Wertfortschreibungsbescheide.

Gemäß § 192 BAO werden nun die im Grundlagenbescheid (z.B. Feststellungsbescheid betreffend die Ergebnisse der Bodenschätzung) enthaltenen Feststellungen, die für andere Bescheide (z.B. Einheitswertfeststellungsbescheide) von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, selbst wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann nach § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Ein Einheitswertbescheid, dem die Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde gelegt wurden, kann insoweit nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die Bodenschätzungsergebnisse unrichtig festgestellt worden seien (s. VwGH vom 19.2.1979, Zl. 2176/76).

Der Bw. wendet sich gegen die Ergebnisse der Bodenschätzung, indem er meint, dass eine genaue Bodenschätzung nicht erfolgt sei, die Bodenklimazahl nicht richtig sei und man den nicht gleichmäßigen Boden nicht „in einen Topf legen“ könne.

Die Einwendungen gehen ins Leere. Im Berufungsfall wurden die Ergebnisse der Bodenschätzung ab 16. Februar 2004 (einen Monat) zur Einsichtnahme aufgelegt. Eine Berufung dagegen wäre bis zum 19. April 2004 einzubringen gewesen. Da dies aber nicht erfolgt ist, erwuchsen die Bodenschätzungsergebnisse mit 20. April 2004 in Rechtskraft. Dem angefochtenen Wertfortschreibungsbescheid liegen die (rechtskräftigen) Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde. Der streitgegenständliche Bescheid kann nicht erfolgreich mit Argumenten angefochten werden, die die Ergebnisse des (rechtskräftigen) Bodenschätzungsverfahrens betreffen und die dort getroffenen Entscheidungen als unzutreffend bemängeln.

Die Berufung war aus den angeführten Gründen abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 7. Oktober 2010