



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. März 2006 gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 17. Februar 2006 betreffend Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2004 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Für den unten angeführten Grundbesitz wird zum 1. Jänner 2004 festgestellt:

Art des Steuergegenstandes: land- und forstwirtschaftlicher Betrieb;

Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG): 5.900 Euro;

Anteil des Berufungswerbers: 1/1

Entscheidungsgründe

Mit dem im Spruch angeführten Feststellungsbescheid stellte das Lagefinanzamt den Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Berufungswerbers (Bw.) in der Katastralgemeinde X. nach einer Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970 im Wege einer Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 zum 1. Jänner 2004 in Höhe von 6.000 € (gerundet gemäß § 25 BewG) fest. Dabei wurde der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen eine Bodenklimazahl von 22,1 zugrunde gelegt. Für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde ein Abschlag von 29,5 % und für die Betriebsgröße ein solcher von 9 % gewährt. Auf der Basis der sich hieraus ergebenden Betriebszahl (13,591) wurde der Hektarsatz für die landwirtschaftlichen Flächen in Höhe von 311,1243 € ermittelt. Für die forstwirtschaftlichen Flächen ergab sich ein Hektarsatz von 69,3068 €. Dazu wurde in der Bescheidbegründung ausgeführt, dass durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbe-

dingungen festgestellt worden sei. Der Ermittlung des Hektarsatzes seien die maßgeblichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zugrunde gelegt worden.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 13. März 2006 brachte der Bw. vor, dass seine landwirtschaftlich genutzten Grundflächen nach Norden ausgerichtet seien und deshalb vom kalten Nordwind sehr in Mitleidenschaft gezogen würden. Dieser Umstand wirke sich auf das Wachstum negativ aus. Beim Getreide müsse die doppelte Menge gesät werden, damit es „nicht zu dünn wird“, und könnten die Wiesenflächen erst entsprechend später gemäht werden. Weiters seien durch die angrenzende Bundesstraße und die nahe Autobahn erhebliche Arbeitserschwernisse gegeben, welche „mit -4%“ nicht angemessen berücksichtigt worden seien. Das zum Abtransport bestimmte Heu müsse wegen der Steilheit der Wiesen auf einer Länge von 600 Metern auf der Bundesstraße verladen werden, sodass anschließend zwei bis drei Tage für entsprechende Aufräumarbeiten benötigt würden. Auch sei das Futter entlang der Bundesstraße und Autobahn stark verschmutzt bzw. von schlechter Qualität. Der Wald „an der S.“ sei von der Bezirksforstinspektion als Schutzwald (teils im und teils außer Ertrag) eingestuft worden. Beim Grundstück Nr. xxx handle es sich um eine ehemalige Berg- bzw. Lärchenwiese. Der Wald sei zu 70% Jungwald mit einem Alter von zirka 25 Jahren.

Das Finanzamt gab der Berufung – nach Einholung einer Stellungnahme der amtlichen Bodenschätzerin – mit Berufungsvorentscheidung vom 27. März 2006 teilweise Folge, indem es für die Ermittlung des Ertragswertes der forstwirtschaftlichen Flächen einen Hektarsatz von 54,5087 heranzog. Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass den Einwendungen des Bw. bezüglich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen durch entsprechende Abschläge von der Bodenklimatezahl Rechnung getragen worden sei. Im Abschlag für die äußere Verkehrslage (4,1 %) sei ein gesonderter Abschlag (2 %) für die Zufahrt über die stark frequentierte Bundesstraße enthalten. Im Abschlag für die innere Verkehrslage (23,9 %) sei ein weiterer Abschlag (4 %) für die Querung und Arbeiten auf der B-Bundesstraße berücksichtigt worden. Weitere Abschläge für Aufräumungsarbeiten und Verschmutzung der Wiesen seien bei der Beurteilung der Ertragsfähigkeit des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes des Bw. nicht zu berücksichtigen, weil derartige Umstände auch bei der Ermittlung der Betriebszahlen der Vergleichs- und Untervergleichsbetriebe unberücksichtigt geblieben seien. Für die Beeinträchtigung durch den Nordwind seien bereits im vorangegangenen Berufungsverfahren betreffend die Ergebnisse der Bodenschätzung zusätzliche Abschläge auf die Grünlandgrundzahl gewährt worden.

In einer als Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu wertenden Eingabe vom 26. April 2006 führte der Bw. erstmals aus, dass die landwirtschaftlichen Nutzflächen nicht 18,2883 ha (sondern zirka 13,4 ha) und die forstwirtschaftlichen Flächen nicht 5,1278 ha (sondern zirka 10 ha) aufwiesen. Weiters ersuchte der Bw.

(wie schon in der Berufung) um Berücksichtigung der Arbeitserschwernis bzw. Behinderung durch die B-Bundesstraße und die Autobahn.

Mit weiterem Schreiben vom 6. Mai 2006 legte der Bw. eine von einem Bediensteten der Bezirksforstinspektion Y verfasste Aufstellung („Betriebsblatt“) über die zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Bw. gehörigen Grundflächen vor. Darin wurden Grundflächen im Ausmaß von 10,6278 ha der Kategorie „Wald“ und Grundflächen im Ausmaß von 12,7883 ha der Kategorie „Nichtwald“ zugeordnet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für den Berufungsfall maßgeblichen Bestimmungen des Bewertungsgesetz 1955 (BewG) bezüglich der Bewertung der landwirtschaftlichen Flächen lauten wie folgt:

§ 32. Bewertungsgrundsatz, Ertragswert

(1) Für landwirtschaftliche Betriebe gelten die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten.

(2) Ertragswert ist 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 entlohten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem ist zu unterstellen, dass der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgütern ausgestattet ist.

(3) Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind und von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist. Demgemäß sind insbesondere zu berücksichtigen:

1. Die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 des Bodenschätzungsge setzes 1970, BGBl. Nr. 233 (Bodenbeschaffenheit, Gelände gestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse);

2. die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:

- a) äußere Verkehrslage (Lage des Hofes im Hinblick auf die Vermarktung der Erzeugnisse und die Versorgung mit Betriebsmitteln; Verhältnisse des Arbeitsmarktes),
- b) innere Verkehrslage (Lage bzw. Entfernung der Betriebsflächen zum Hof),
- c) Betriebsgröße.

(4) Die Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11), die zu dem Betrieb gehören, werden unbeschadet der §§ 33 und 40 nicht besonders bewertet, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes berücksichtigt.

§ 34. Hauptvergleichsbetrieb, Vergleichsbetriebe, Betriebszahl

(1) Für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes wird von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z. 1 aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken. Die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dieses Hauptvergleichsbetriebes sind vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat durch Verordnung rechtsverbindlich festzustellen und im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundzumachen. Die Bodenklimazahl (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233) dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

(2) Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern und Grundlagen durch feststehende Ausgangspunkte zu schaffen, stellt das Bundesministerium für Finanzen für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) nach Beratung im Bewertungsbeirat mit rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetrieb stehen. Diese Feststellungen sind im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundzumachen. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes (Bundesländer) so auszuwählen, dass die Vergleichsbetriebe für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben diese einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben.

(3) Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb im Sinne des Abs. 1 wird jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Betriebszahl). Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

§ 36. Ermittlung der Betriebszahlen

(1) Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde zu legen; hiebei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend (§ 16 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233).

(2) Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse solche zu unterstellen, die in der betreffenden Gegend für die Bewirtschaftung als regelmäßig anzusehen sind. Das gilt insbesondere

hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln. Als regelmäßig im Sinne des Satzes 1 ist nicht anzusehen, dass Nebenbetriebe, Obst- und andere Sonderkulturen, Alpen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11) zu den Betrieben gehören.

(3)...

§ 37. Gang der Bewertung

Zur Feststellung des Einheitswertes wird für alle landwirtschaftlichen Betriebe der Vergleichswert nach den §§ 38 und 39 ermittelt. Bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 40 ist der Vergleichswert durch einen Abschlag zu vermindern oder durch einen Zuschlag zu erhöhen. Unterbleibt ein Abschlag oder ein Zuschlag, so ist Einheitswert der Vergleichswert, soweit nicht noch Grundstücksflächen nach § 31 Abs. 1 und 3 einzubeziehen sind.

§ 38. Ermittlung des Hektarsatzes

(1) Für die Betriebszahl 100, d.h. für den Hauptvergleichsbetrieb, ist der Ertragswert pro Hektar (Hektarsatz) mit Bundesgesetz festzustellen.

(2) ...

(3) Für die übrigen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes.

(4) Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu denjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ermittelt. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a und b ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen.

§ 39. Ermittlung der Vergleichswerte und Einheitswerte

(1) Der Vergleichswert ergibt sich unbeschadet der Bestimmungen der Abs. 2 bis 4 für alle Betriebe aus der Vervielfachung des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Fläche des Betriebes. ...

§ 40. Abschläge und Zuschläge

Für die Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert gelten die folgenden Vorschriften:

1. Abschläge oder Zuschläge sind nur zu machen, wenn

- a) die tatsächlichen Verhältnisse der in § 36 Abs. 2 bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Betriebszahl oder bei der Ermittlung des Hektarsatzes unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und außerdem
- b) die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt...

2. Für die Bemessung der Abschläge und Zuschläge ist von dem Unterschiedsbetrag auszugehen zwischen dem Ertrag, der dem Vorliegen der regelmäßigen Verhältnisse zu erzielen wäre und dem Ertrag, den der landwirtschaftliche Betrieb in seinem tatsächlichem Zustand nachhaltig erzielen kann. Der Unterschiedsbetrag ist mit 18 zu vervielfachen.

Die Ausführungen in der Berufung betreffend die klimatischen Verhältnisse (Beeinträchtigung des Pflanzenwachstums durch kalte Nordwinde) richten sich ihrem Wesen nach gegen die Feststellung der natürlichen Ertragsbedingungen anlässlich der im Jahr 2000 durchgeführten Bodenschätzung. Dazu bestimmt § 1 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, dass die Bodenschätzung neben der Untersuchung des Bodens auf seine Beschaffenheit die Feststellung der Ertragsfähigkeit auf Grund der natürlichen Ertragsbedingungen zu umfassen hat. Zu den natürlichen Ertragsbedingungen zählen Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse und Wasserverhältnisse.

Gemäß § 11 Abs. 1 Bodenschätzungsgesetz 1970 sind die Ergebnisse der Bodenschätzung einschließlich der gemäß § 2 Abs. 2 und 3 durchgeführten Überprüfungen und der gemäß § 3 durchgeführten Nachschätzungen zur allgemeinen Einsichtnahme aufzulegen. Wie die Auflelung zu erfolgen hat, bestimmt sich nach § 11 Abs. 3 bis 5. Nach § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 sind die zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid im Sinne des § 185 der Bundesabgabenordnung, dessen Bekanntgabe mit dem Ablauf des letzten Tages der einmonatigen Auflegungsfrist (Abs. 3) als erfolgt gilt. Im Berufungsfall wurden die Ergebnisse der gegenständlichen Überprüfungsschätzung entsprechend § 11 Abs. 2 und 3 Bodenschätzungsgesetz 1970 in der Zeit vom 3. April 2000 bis 2. Mai 2000 zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt. Sie gelten daher als mit Ablauf des 2. Mai 2000 als bekannt gegeben.

Aus den angeführten Bestimmungen des Bodenschätzungsgesetzes 1970 ergibt sich, dass jeder Einheitswertbescheid über eine wirtschaftliche Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, soweit darin die natürlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt sind, Elemente in sich trägt, die in einem anderen Feststellungsbescheid, nämlich in den zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnissen gesondert festgestellt worden sind. Gemäß § 192 BAO werden nun die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide – dazu zählen auch Einheitswertbescheide über wirtschaftliche Einheiten im Sinne des Bewertungsgesetzes – von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, selbst wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Nach § 252 Abs. 1 BAO kann aber ein Feststellungsbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in einem anderen Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen – im Berufungsfall die seinerzeit zur Einsichtnahme aufgelegten und mittlerweile in Rechtskraft erwachsenen

Schätzungsergebnisse – unzutreffend seien. Der Bw. hat am 20. April 2000 gegen die Bodenschätzungsergebnisse Berufung erhoben. Schon in dieser Berufung wurden die negativen Auswirkungen des Nordwindes auf die Ertragsfähigkeit der landwirtschaftlichen Flächen geltend gemacht. Diesen Einwendungen hat das Finanzamt nach einem Lokalaugenschein durch den technischen Leiter der Bodenschätzung unter Mitwirkung eines Amtssachverständigen für Klimakunde (8. Februar 2001) und einem weiteren Lokalaugenschein in Anwesenheit des Bw. (12. Juni 2001) dadurch Rechnung getragen, dass mit rechtskräftiger zweiter Berufungsvorentscheidung vom 10. Oktober 2001 entsprechende Abschläge von der Grünlandgrundzahl vorgenommen wurden (siehe auch Niederschrift vom 13. Juni 2001). Eine neuerrliche Überprüfung der in Rechtskraft erwachsenen Feststellungen über die natürlichen Ertragsbedingungen findet im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht mehr statt.

Die vorliegende Berufung richtet sich auch gegen die Feststellung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen. Der Bw. meint, ein diesbezüglicher Abschlag von der Bodenklimazahl für die äußere Verkehrslage (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit. a BewG) in Höhe von 4,1 % werde der „Behinderung durch die B-Bundesstraße und Autobahn“ nicht gerecht. Wie dazu bereits das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat, beträgt der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in Summe 29,5 %. Die vom Bw. geltend gemachten Wirtschaftserschwernisse wurden sowohl bei der Berechnung des Abschlages für die äußere Verkehrslage (durch einen gesonderten Abschlag von 2 % für die Zufahrt über die stark frequentierte B-Bundesstraße) als auch bei der Berechnung des Abschlages für die innere Verkehrslage (durch einen zusätzlichen Abschlag von 4 % für die im Bereich dieser Bundesstraße durchzuführenden Arbeiten) berücksichtigt. Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden die negativen Einflüsse der vom Bw. ins Treffen geführten Umstände auf die Ertragsfähigkeit seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes durch diese Abrechnungen von der Bodenklimazahl angemessen berücksichtigt. Der Bw. vermag den diesbezüglichen Berechnungen, die ihm in einer Beilage zur Berufungsvorentscheidung zur Kenntnis gebracht wurden, im Vorlageantrag nichts Konkretes entgegenzusetzen.

Bei der gegebenen Art der Bewertung kommt kein weiterer Abschlag für Aufräumungsarbeiten auf der B-Bundesstraße und für die Verschmutzung der Wiesen im Bereich der Autobahn in Betracht, weil derartige Umstände auch nicht in die Beurteilung der Ertragsfähigkeit von Vergleichs- und Untervergleichsbetrieben eingegangen sind.

Die weiteren Ausführungen im Vorlageantrag vom 26. April 2006 bezüglich des Ausmaßes der land- und forstwirtschaftlichen Flächen sind ebenfalls nicht berechtigt: Wie den Akten zu entnehmen ist, beträgt das Ausmaß der landwirtschaftlichen Flächen laut Grenzkataster 18,2883 ha und das Ausmaß der der Benützungsart Wald zugeordneten forstwirtschaftlichen Flächen 5,1278 ha. Somit stimmt die Flächenaufteilung laut angefochtenem Feststellungsbescheid mit

den gemäß § 10 Vermessungsgesetz im Grenzkataster festgelegten Benützungsarten hinsichtlich der Grundstücke des Bw. überein.

Gemäß § 3 Abs. 1 Forstgesetz 1975 gilt eine im Grenz- oder Grundsteuerkataster der Benützungsart Wald zugeordnete Grundfläche (Grundstück oder Grundstücksteil), für die keine Rodungsbewilligung erteilt wurde, als Wald, solange die (Forst-)Behörde nicht festgestellt hat, dass es sich nicht um Wald handelt.

§ 5 Forstgesetz 1975 bestimmt dazu, dass im Zweifelsfall, ob eine Grundfläche Wald ist, die (Forst-)Behörde von Amts wegen oder auf Antrag eines gemäß § 19 Abs. 1 Forstgesetz Berechtigten (insb. Waldeigentümer) ein Feststellungsverfahren durchzuführen hat, in welchem die (Forst-)Behörde mit Bescheid festzustellen hat, ob es sich bei der betreffenden Grundfläche um einen Wald handelt oder nicht.

Aus dieser Rechtslage folgt für den Berufungsfall, dass der Berufungsentscheidung die im Feststellungsbescheid des Finanzamtes vom 17. Februar 2006 enthaltene Flächenaufteilung (18,2883 ha landwirtschaftliche Nutzung; 5,1278 ha Wald) zugrunde zu legen ist, weil diese Aufteilung dem katastermäßigen Ausweis entspricht und kein anders lautender Bescheid nach § 5 Forstgesetz vorliegt. Daran vermag auch die von den Benützungsarten laut Grenzkataster abweichende Zuordnung der Grundstücksflächen in der vom Bw. vorgelegten Aufstellung nichts zu ändern.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 21. November 2007