



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 21. Mai 1999 betreffend Einkommensteuer 1996 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabengutschrift betragen

Einkommen	13.647,96 €	Einkommensteuer	1.152,41 €
		Lohnsteuer	- 2.213,51 €
		Vorauszahlungen	- 1.838,62 €
		Gutschrift	- 2.899,72 €

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Abkürzungen:

HA	Hauptakt = Einkommensteuerakt des Bw. beim Finanzamt Klagenfurt, Steuernummer X
R	Rückseite

Mit Bescheid vom 7.8.1997 wurde die Einkommensteuer für 1996 festgesetzt.

Im Jahre 1999 erfuhr das Finanzamt, dass der Bw. auf Grund der Enteignung einiger Grundflächen Entschädigungen erhalten hat. Der Bw. erhielt neben anderen Entschädigungen pauschale Entschädigungen in Höhe von S 461.734,80.

Die pauschalen Entschädigungen stützten sich auf den Bescheid des Landeshauptmannes von Kärnten vom 25.6.1996, 8 B – STA – 10/2/1996, mit welchem dem Bw. insbesondere folgende Entschädigungen zugesprochen wurden (HA 21 R /96):

S 403.866.--	einmalige Entschädigung für die Verkleinerung und Verformung des Grundstückes 1022/1 der EZ 35 KG B.
S 57.868,80	Ablöse der Hiebsunreife des Holzbestandes auf den Grundstücken 1022/1, 1024 und 1028/1 der EZ 35 KG B
S 461.734,80	Summe (Quittung vom 25.11.1996; Schreiben der ÖSAG vom 14.11.1996 = HA 17, 18/1996)

Ferner erhielt der Bw. im Jahre 1996 Holzerlöse in Höhe von S 176.276,46 (HA 4, 20/96).

Das Finanzamt nahm das Verfahren betreffend Einkommensteuer 1996 wieder auf und erließ einen neuen Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 1996 vom 21. Mai 1999. Die Begründung des Einkommensteuerbescheides 1996 des Finanzamtes vom 21.5.1999 lautet (HA 32/96): 1996 habe der Bw. pauschale Entschädigungen von S 461.734,80 erhalten. Gem. § 37 Abs 2 seien diese auf 3 Jahre verteilt worden: Ein Teilbetrag von S 153.911,60 entfalle somit auf 1996. Dieser Betrag wurde der Einkommensteuer unterworfen. Das Finanzamt besteuerte ferner in diesem Bescheid auch die Holzerlöse in Höhe von S 176.276,46 (HA 20/96).

In seiner Berufung vom 7.6.1999 betreffend den Wiederaufnahme- und Sachbescheid bezüglich Einkommensteuer 1996 brachte der Bw. vor:

Er habe 1997 folgende Beträge erhalten:

S 403.866.-	einmalige Entschädigung für die Verkleinerung
-------------	---

	und Verformung des Grundstückes
S 31.520.-	einmalige Entschädigung für die Ablöse der Hiebsunreife auf dem Grundstück 1022/1
S 12.720.-	wie oben, Grundstück 1024
S 28.056.- (richtig: "28.096")	wie oben, Grundstück 1028/1

Die Entschädigung von S 403.866.- für die Verkleinerung und Verformung des Grundstückes 1022/1 sei eine Entschädigung für Wertminderung des Grundstückes (Schreiben des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 23.2.1999).

Die Entschädigung wegen der Hiebsunreife des Bestandes auf den Grundstücken 1022, 1024 und 1028/1 sei eine Ernteentschädigung: Diese Entschädigung sei eine Entschädigung für Bodenwertminderung, sofern auf der jeweiligen Trasse der Baulichkeiten kein Bewuchs mehr gepflanzt werden könne.

Der steuerliche Ansatz von Holzerlösen sei nicht gerechtfertigt, da der forstwirtschaftliche Einheitswert nur S 31.000.- betrage (§ 3 Abs 1 i V m § 4 der V BGBl II 430/1997). Der Gewinn daraus dürfe daher mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Daher seien 10% von 31.000.- steuerlich erklärt worden. Der Holzerlös werde mit diesem Pauschalsatz abgegolten.

Der Bw. gestand in seiner Berufung folgende land- und forstwirtschaftliche Erlöse zu:

0	Pauschalentschädigungen
0	Holzerlöse
19.648.-	Forstwirtschaft V

Der Bw. nahm mit Schreiben vom 13.7.1999 seine Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 1996 zurück. Mit Bescheid vom 14.7.1999 erklärte das Finanzamt die Berufung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Einkommensteuer 1996 für gegenstandslos.

Im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 23.5.2000 wurden folgende Erlöse vom Finanzamt als steuerpflichtig angesehen:

S 403.866.-	Abgeltung der Verformung und Verkleinerung des Grundstückes
S 72.336 x 80% = S 57.868,8	Ablöse für Hiebsunreife
S 461.734,8	Summe

Die Holzerlöse in Höhe von S 176.276,46 wurden vom Finanzamt im Vorlagebericht ausdrücklich nicht mehr als steuerpflichtig angesehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

I.) Feststellungen:

Der Bw. ist pauschalierter Land- und Forstwirt. Im Jahre 1996 waren Teile seiner landwirtschaftlichen Grundstücke von Enteignungen betroffen. U.a. wurde auch ein Teil des Grundstückes 1022/1 der EZ 35 KG B enteignet. Dies hatte eine Verkleinerung und Verformung des Grundstückes zur Folge. Daraus resultierten höhere Bewirtschaftungskosten und Ertragseinbußen im Zusammenhang mit der Nutzung des nicht enteigneten Teiles des Grundstückes 1022/1. Daraus resultierte wiederum eine Wertminderung des Grund und Bodens des nicht enteigneten Teiles des Grundstückes. Diese Wertminderung betrug S 403.866.-. Zudem erwuchs dem Bw. im Zusammenhang mit den Enteignungen durch vorzeitige Schlägerungen (= Schlägerungen trotz Hiebsunreife) auf den Grundstücken 1022/1, 1024 und 1028/1, alle KG B, ein Schaden von S 72.336.- (= Schaden wegen Hiebsunreife) durch Ertragseinbußen.

[Bescheid des Landeshauptmannes von Kärnten vom 25.6.1996, 8 B-STA-10/2/1996 = HA 21/1996; Schreiben des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 10. 4.2000 = HA 71/1997].

Am 25. 11. 1996 erhielt der Bw. auf Grund des Bescheides des Landeshauptmannes von Kärnten vom 25.6.1996, 8 B – STA – 10/2/1996 (HA 21/1996), eine Entschädigungszahlung in Höhe von S 1,567.923,60 (HA 17, 18/96: Quittung vom 25.11.1996, Schreiben der ÖSAG vom 14.11.1996). Diese Zahlung setzte sich wie folgt zusammen:

Entschädigung für Enteignung von Grund und Boden	S 1,106.188,80
Entschädigung für Wertminderung des unbebauten Grund und Bodens auf dem Grundstück 1022/1	S 403.866.-
Entschädigung für Hiebsunreife (diese Entschädigung stellt eine Entschädigung für Ertragseinbußen dar): 80% des von der enteignenden Behörde festgestellten Schadens von S 72.336.-	S 57.868,20. -

Abgesehen von diesen Entschädigungen erzielte der Bw. noch Holzerlöse in Höhe von S 176.276,46 (Ergänzung zur Einkommensteuererklärung für nicht buchführende Land- und Forstwirte = HA 4/1996).

II.) Beweiswürdigung:

1.) zur Entschädigung wegen Verformung und Verkleinerung des Grundstückes 1022/1:

Im Enteignungsbescheid vom 25.6.1996, welcher vom Amt der Kärntner Landesregierung im Namen des Landeshauptmannes von Kärnten verfasst worden ist, wurde eine Entschädigung wegen Verkleinerung und Verformung des Grundstückes 1022/1 in Höhe von S 403.866.- festgesetzt. Der Wortlaut dieses Enteignungsbescheides enthält keinen Hinweis darauf, ob diese Entschädigung für Bewirtschaftungsschwernisse oder eine Wertminderung des Bodens gewährt werde.

Dem Schreiben des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 10.4.2000 = HA 71/1997 (insbesondere Seite 4) ist jedoch zu entnehmen, dass diese Entschädigung deshalb festgesetzt wurde, weil das Amt der Kärntner Landesregierung eine Minderung des Verkehrswertes der dem Bw. verbleibenden Restflächen des Grundstückes 1022/1 in Höhe von S 403.866.- festgestellt hat. Das Amt der Kärntner Landesregierung weist in diesem Schreiben darauf hin, dass in solchen Fällen der Verkleinerung eines Grundstückes durch Enteignung die Wertminderung des nicht enteigneten restlichen Grundstückes auf Grund der für den restlichen Grund und Boden anfallenden höheren Bewirtschaftungskosten und Ertragseinbußen ermittelt werde.

Da eine derartige Ermittlung einer Wertminderung vom Amt der Kärntner Landesregierung in der Regel vorgenommen wird, ist davon auszugehen, dass dies auch im vorliegenden Fall geschehen ist. Die Wertminderung des Grundstückes 1022/1, die durch die Verkleinerung wegen der Enteignung eingetreten ist, wurde somit vom Amt der Kärntner Landesregierung auf Grund der ermittelten höheren Bewirtschaftungskosten und Ertragseinbußen ermittelt.

Dass man mit dieser Methode in einer den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechenden Weise die Wertminderung eines Grundstückes ermitteln kann, erscheint nachvollziehbar: Ergeben sich wegen der Verkleinerung und Durchschneidung eines Grundstückes durch Enteignung höhere Bewirtschaftungskosten und Ertragseinbußen auf dem nicht enteigneten Teil des Grundstückes, so erscheint es naheliegend, dass ein Erwerber des nicht enteigneten Teiles dieses Grundstückes in der Regel bereit sein wird, einen Preis dafür zu bezahlen, der dem Verkehrswert des Grundstückes vor der Enteignung abzüglich des Verkehrswertes der enteigneten Grundfläche und abzüglich der Höhe des Wertes der wegen der Verkleinerung der Restfläche höheren Bewirtschaftungskosten und Ertragseinbußen entspricht. Dies umsomehr, als es sich bei der Durchschneidung und Verkleinerung des Grundstückes um eine endgültige Maßnahme handelt, sodass die höheren Bewirtschaftungskosten und Ertragseinbußen als langfristige (vgl. Quantschnigg- Schuch,

Einkommensteuer – Handbuch, § 21 Tz 4, 4.5; Doralt, EStG, 4. Auflage, § 21 TZ 145) Kosten anzusehen sind. Die Stellungnahme des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 10.4.2000 erscheint somit nachvollziehbar. Sie widerspricht auch dem Text des Enteignungsbescheides vom 25.6.1996 nicht, da im Text des Enteignungsbescheides lediglich von einer Entschädigung für die Verformung und Verkleinerung des Grundstückes die Rede ist, nicht aber davon, ob der Schaden in einer Bodenwertminderung oder in Bewirtschaftungerschwernissen besteht. Die Darstellung des Amtes der Kärntner Landesregierung vom 10.4.2000 erscheint somit als überzeugend. Auch das Finanzamt hat nicht zu erkennen gegeben, dass und aus welchen Gründen diese Darstellung nicht überzeugend sein könnte. Solche Gründe sind auch den vorliegenden Beweisergebnissen nicht zu entnehmen.

2.) Zum Betrag von S 57.868,80 (Entschädigung für Hiebsunreife):

a.) Der Bw. ist der Ansicht, bei dieser Entschädigung handle es sich um eine Entschädigung für Bodenwertminderung. Diese Ansicht widerspricht insoweit dem klaren Wortlaut des Bescheides des Landeshauptmannes von Kärnten vom 25.6.1996, der von einer Entschädigung für "Hiebsunreife" spricht. Der Bw. schreibt selbst in seiner Berufung vom 19.5.1999 "Die Entschädigung für den Nachteil durch vorzeitige Schlägerung (Hiebsunreife) ist als Ernteentschädigung zu werten". Insoweit wird den Ausführungen des Bw. zugestimmt. Schlägert man stehendes Holz, bevor es durch biologisches Wachstum sein größtmögliches Volumen erreicht hat, erleidet man Ertragseinbußen, die man als Schäden durch Hiebsunreife bezeichnet.

Der Bw. bringt weiter vor: "Sofern auf der jeweiligen Trasse der betreffenden Baulichkeit kein Bewuchs mehr gepflanzt werden darf, entfällt eine künftige Ernte." Mit diesem Satz behauptet der Bw. weder ausdrücklich noch sinngemäß, dass auf dem Gelände, auf dem das hiebsunreife Holz geschlägert wurde (Grundstücke 1022/1, 1024 und 1028/1) kein Wald oder kein sonstiger Bewuchs mehr gepflanzt werden dürfe. Er erörtert lediglich den hypothetischen Fall, welche Konsequenzen sich ergeben würden, wenn auf diesem Gelände, auf dem das hiebsunreife Holz stand, kein Wald oder keine sonstigen Pflanzen mehr gepflanzt werden dürften. Dass sich dieser hypothetische Fall tatsächlich ereignet hat, hat der Bw. nicht behauptet. Die Verwirklichung dieses hypothetischen Falles ist auch dem Enteignungsbescheid des Landeshauptmannes von Kärnten vom 25.6.1996, 8 B – STA - 10/2/1996 nicht zu entnehmen. Andernfalls wäre in diesem Bescheid nicht von einer Entschädigung für Hiebsunreife, sondern von einer Entschädigung für die eingeschränkte Nutzbarkeit der Grundstücke 1022/1, 1024 und 1028/1 die Rede gewesen. Daher ist dieser hypothetische Fall dieser Berufungsentscheidung nicht zu Grunde zu legen.

b.) Zur Höhe der Entschädigung:

Der Bescheid des Landeshauptmannes von Kärnten vom 25.6.1996 gewährte eine Entschädigung wegen Hiebsunreife in Höhe von S 72.336.-, verfügte jedoch, dass nur 80% der Höhe dieser Entschädigung binnen drei Monaten ausbezahlt seien. Tatsächlich wurden 80% dieses Betrages am 25.11.1996 zusammen mit anderen Entschädigungen ausbezahlt. Dabei wurde wie folgt abgerechnet:

Der am 25.11. 1996 an den Bw. bezahlte Entschädigungsbetrag setzt sich wie folgt zusammen:

Grunderlöse: 80% von S 1,382.736 laut Seiten 2 und 5 des Bescheides des Kärntner Landeshauptmannes vom 25.6.1996	S 1,106.188,80
pauschale Entschädigung: laut S 6 des Bescheides vom 25.6.1996	S 403.866,--
Höhe der Entschädigung wegen Hiebsunreife: 80% von S 72.336.- laut S. 2 und 6 des Bescheides vom 25.6.1996	S 57.868,80
Summe	S 1,567.923,60

Die Behauptung des Bw., er habe die Entschädigung für Hiebsunreife im Jahre 1997 in voller Höhe erhalten (S. 1 und 2 der Berufung), ist somit nicht richtig, weil sie durch die o.e. Quittung vom 25.11.1996, die vom Bw. selbst unterfertigt worden ist, widerlegt ist. Allerdings hat der Bw. 1997 die restlichen 20% der Entschädigung für Hiebsunreife erhalten (HA 17/96).

III.) rechtliche Beurteilung:

1.) Entschädigung in Höhe von S 403.866.-

Der Bw. ist pauschalierter Landwirt. Er hat Entschädigungen für Bodenwertminderung erhalten (S 403.866.-) , die nicht der Einkommensteuer unterliegen [§ 4 Abs 1 EStG 1988; VwGH 30.1.1990, 89/14/0143 obiter; VwGH 28.9.1962, 0588/63 (richtig: "0588/62"); 18.3.1970, 501/69]. Dass die die Entschädigungen festsetzende Behörde die Bodenwertminderung mit höheren Bewirtschaftungskosten und Ertragseinbußen begründet hat, kann diese Beurteilung nicht ändern. Es gibt kein Gesetz, welches die Entschädigung einer Bodenwertminderung an einen pauschalierten Landwirt der Einkommensteuer unterwirft, wenn diese Wertminderung mit höheren Bewirtschaftungskosten oder Ertragseinbußen begründet wird.

2.) Entschädigung für Schlägerung trotz Hiebsunreife

Die Entschädigung für Schlägerung bei Hiebsunreife ist eine Entschädigung für Ertragseinbußen. Der Anfall einer derartigen Entschädigung ist ein Vorgang, der im Betrieb eines Land- und Forstwirtes nicht regelmäßig anfällt und daher nicht unter die Durchschnittsatzbesteuerung fällt [vgl. VwGH 30.1.1990, 89/14/0143; VwGH vom 28.9.1962, 0588/63 (richtig: 0588/62)]. Im Jahr 1996 erhielt der Bw. als Entschädigung für Hiebsunreife S 57.868,80.-. Das Finanzamt hat hievon ein Drittel 1996 der Einkommensteuer unterworfen (Vgl. § 37 Abs 2 Z 2 EStG 1988). Durch diesen teilweisen Ansatz der Entschädigung im Jahre 1996 konnte der Bw. nicht in seinen Rechten verletzt werden. Der Bw. hat sich zwar gegen die Steuerpflicht dieses Erlöses dem Grunde nach, nicht aber gegen die Verteilung dieses Erlöses auf drei Jahre ausgesprochen. Daher wird keine Veranlassung gesehen, an der Besteuerung von einem Drittel von S 57.868,80 für 1996 etwas zu ändern.

$$S\ 57.868,80 : 3 = S\ 19.289,60$$

Der Betrag von S 19.289,60 unterliegt daher 1996 der Einkommensteuer.

3.) Holzerlöse in Höhe von S 176.276,46.-

Dieser Betrag unterliegt der Pauschalierung. Diese Auffassung ist zwischen den Parteien nicht mehr strittig.

4.) Höhe der pauschalierten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Das Finanzamt setzte diese Einkünfte in Höhe von S 9.192.-(Berechnungsentwurf des Finanzamtes für nicht buchführungspflichtige Land- und Forstwirte vom 5.8.1997 HA 1/96) an. Insoweit kann dem Finanzamt nicht gefolgt werden.

Die Höhe der pauschalierten Einkünfte errechnet sich wie folgt:

Einheitswert des eigenen Betriebes samt	S 363.000.--
Einheitswert der gepachteten Flächen	S 20.000.--
abzüglich Einheitswert der verpachteten Flächen	-S 270.620.-- -S 81.026.--
abzüglich Einheitswert der forstwirtschaftlich genutzten Flächen (EWAZ 012-1-0106/9R82 KG B; EWAZ 036-1-0113/7R83 M; vgl. AV des Mag. R vom 16.5.2000 = HA 91/1997)	-S 31.000.--
maßgeblicher Einheitswert	S 354.--
Grundbetrag vom maßgeblichen Einheitswert 31% von S 354	S 109,74
10% vom Einheitswert der forstwirtschaftlich	S 3.100.-

genutzten Flächen	
vereinnahmte Pachtzinse laut HA 1/1996; HA 4/96 = Ergänzung zur Steuererklärung für nicht buchführende Land- und Forstwirte	S 70.000.-
Sozialversicherungsbeiträge	-S 11.846.-- -S 64.741,--
pauschalierte Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gem. V BGBl II 1997/107	0.--

5.) Höhe der gesamten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft laut Finanzamt mit Änderungen durch den UFS

Pauschalierung laut Finanzamt (HA 1/96)	S 9.162.--
Abzug durch UFS	-9.162.--
Pauschalierung laut UFS (s.o. Punkt 4)	0.--
Holzerlöse laut erstinstanzlichem Bescheid des Finanzamtes (HA 4,20/96)	S 176.276,46
Abzug durch UFS	-S 176.276,46
Holzerlöse laut UFS	0.--
Entschädigungen laut Finanzamt	$S\ 153.911,60 = (S\ 403.866 + S\ 57.868,80) : 3$
Abzug durch UFS	-S 134.622.-
Entschädigungen laut UFS	$S\ 19.289,60 = (S\ 57.868,80 : 3)$
Land- und Forstwirtschaft V	S 19.648.-

Entschädigungen für Hiebsunreife	S 19.289,60
Einkünfte aus Forstwirtschaft V	S 19.648.--
gesamte Einkünfte aus Land-und Forstwirtschaft	S 38.937,60

IV.) Bemessungsgrundlagen, daraus resultierende Rechtsfolgen

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	S 38.937,60
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	S 202.260.--
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-S 50.724.--
Gesamtbetrag der Einkünfte	S 190.473,60

Sonderausgaben	-S 1.638.--	
	-S 1.000.--	
Einkommen	S 187.835,60	
Einkommen gerundet	S 187.800.--	13.647,96 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	S 39.096.--	
allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-S 8.840.--	
Unterhaltsabsetzbetrag	-S 10.500.--	
Pensionistenabsetzbetrag	-S 5.500.--	
Einkommensteuer nach Abzug der Absetzbeträge	S 14.256.--	
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug des Freibetrages von S 8.500.- mit 6 %	S 1.601,46.--	
Einkommensteuer	S 15.857,46	1.152,41 €
Lohnsteuer	-S 30.458,60	-2.213,51 €
Einkommensteuervorauszahlungen	-S 25.300.--	-1.838,62 €
Gutschrift	-S 39.901.- =	-2.899,72 €

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 22. Dezember 2003