



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des a, vom 12. Juni 2007 gegen den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2006 des Finanzamtes Innsbruck vom 18. Mai 2007 betreffend Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 des Grundbesitzes (landwirtschaftlicher Betrieb), b., entschieden:

Der Berufung wird im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2007 teilweise Folge gegeben.

Ansonsten wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2006 vom 18. Mai 2007 wurde in Form einer Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG für den Grundbesitz (landwirtschaftlicher Betrieb) b ., der Einheitswert mit € 12.500,00 festgestellt. Begründet wurde dies damit, dass die Fortschreibung erforderlich gewesen sei, weil durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen bescheidmäßig festgestellt worden sei.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass innerhalb kurzer Zeit durch die Wertfortschreibungen zum 1. Jänner 2004 und zum 1. Jänner 2006 eine Erhöhung des Einheitswertes um 72 % vorgenommen worden sei. Diese Erhöhung lasse sich nicht erklären.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2007 teilweise stattgegeben und der Einheitswert auf € 11.700,00 herabgesetzt, wobei der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen mit – 11,0 % (vorher – 5,1 %) neu berechnet wurde.

In dem hierauf erhobenen Vorlageantrag führt die Bw. aus, dass bei der Betriebsgröße von 15,3428 ha auch die verbaute Hoffläche von ca. 4000 m<sup>2</sup> dabei sei. Die festgestellte Nutzungsart Ackergrünland sei nicht richtig, da nur ca. 5,5 ha als Ackerland und ca. 9,5 ha als Grünland genutzt werde. Die Entfernung der Grundstücke zum Betrieb betrage bis zu 6 km. Von Hof zu den Teilstücken sei eine beträchtliche Steigung zu bewältigen. Auch eine starke Hagelgefahr sei gegeben. Zu den wirtschaftlichen Bedingungen sei noch festzustellen, dass zwar der Einheitswert um ca. 70 % erhöht worden sei, es hätten sich aber die Ertragsbedingungen seit dem letzten Feststellungsbescheid Wertfortschreibung nicht wesentlich verändert. Die Produktpreise seien um ca. 50 % zurückgegangen. Der Betrieb müsste fünfmal so groß sein, um die erhöhten laufenden Kosten und eine Familie zu ernähren und den Kindern eine entsprechende Ausbildung zu ermöglichen. Durch die enorme Erhöhung des Einheitswertes würden die Sozialversicherungskosten eklatant steigen. Unter diesen Voraussetzungen werde ersucht, die Einheitswerterhöhung wesentlich zu verringern. Die errechnete Bodenklimazahl erscheine für die Verhältnisse zu hoch, daher werde ersucht für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sowie für die Betriebsgröße einen Abschlag von mindestens 40 % anzusetzen.

### ***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 der genannten Gesetzesstelle 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 entlohnten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird.

Gemäß § 32 Abs. 3 BewG 1955 sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit insbesondere zu berücksichtigen:

1. Die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970, BGBl. Nr. 233 (Bodenbeschaffenheit, Geländegegestaltung, 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

Gemäß § 34 Abs. 1 BewG 1955 wird für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 1 BewG 1955 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 Bodenklimatezahl (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233) dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

Gemäß § 34 Abs. 2 BewG 1955 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, 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.

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.

Gemäß § 34 Abs. 3 BewG 1955 wird das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb im Sinne des Abs. 1 jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Betriebszahl). Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

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 31.500,00 und wurde durch das Euro-Steuerumstellungsgesetz 2001 (BGBl. I Nr. 59/2001) 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 (BMF GZ. 08 0103/1-IV/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 (BMF GZ. 08 0103/4-IV/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. Bezuglich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der äußeren und inneren Verkehrslage werden dabei für den zu bewertenden Betrieb ortsübliche Verhältnisse unterstellt. Die natürlichen Ertragsbedingungen, welche im Zuge der Bodenschätzung ermittelt werden kommen in der Bodenklimazahl zum Ausdruck. Die Bodenklimazahl ist das rechtskräftige Ergebnis der Bodenschätzung und kann somit nicht mehr Gegenstand des Berufungsverfahrens sein.

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.

Gemäß § 40 BewG 1955 gelten für die Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert die folgenden Vorschriften:

1. Abschläge oder Zuschläge sind nur zu machen, wenn

- a) die tatsächlichen Verhältnisse der im § 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 beim Vorliegen der regelmäßigen Verhältnisse zu erzielen wäre und dem Ertrag, den der landwirtschaftliche Betrieb in seinem tatsächlichen Zustand nachhaltig erzielen kann. Der Unterschiedsbetrag ist mit 18 zu vervielfachen.

Die Feststellung der Ertragsfähigkeit aufgrund der natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) erfolgt durch die Bodenschätzung, welche auch die Untersuchung des Bodens auf seine Beschaffenheit umfasst. Dies ist in § 1 Abs. 1 und 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970 festgelegt.

Nach § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid im Sinne des § 185 BAO, dessen Bekanntgabe mit dem Ablauf des letzten Tages der einmonatigen Auflegungsfrist (Abs. 3) als erfolgt gilt.

Daraus folgt, dass jeder Einheitswertbescheid über eine wirtschaftliche Einheit des landwirtschaftlichen Vermögens, soweit darin die natürlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt sind, Elemente in sich trägt, die in einem anderen Bescheid, nämlich einem Feststellungsbescheid, gesondert festgestellt worden sind. Gemäß § 192 BAO werden die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere

Feststellungsbescheide (eben z.B. Einheitswertbescheide) von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt.

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO kann ein derartiger Bescheid (wie eben ein Einheitswertbescheid einen landwirtschaftlichen Betrieb betreffend) nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in dem zugrunde liegenden Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen, insbesondere die seinerzeit zur Einsicht aufgelegten und in Rechtskraft erwachsenen Bodenschätzungsergebnisse, unzutreffend seien. Dies hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 19. Februar 1979, 2176/76 zum Ausdruck gebracht, indem er feststellte, dass ein Einheitswertbescheid, dem die Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde gelegt werden, insoweit nicht mit der Begründung angefochten werden könne, dass die Bodenschätzungsergebnisse unrichtig festgestellt worden seien. Diese Bindungswirkung besteht auch für die auf Grund einer Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 2 Bodenschätzungsgesetz 1970 neu festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung in Ansehung von Wertfortschreibungsbescheiden (vgl. dazu § 193 BAO).

Dem angefochtenen Feststellungsbescheid liegen die im Jahr 2005 zur Einsicht aufgelegten und ab 1. Jänner 2006 wirksamen Schätzungsergebnisse zugrunde. Wie oben ausgeführt, ist das Finanzamt an die Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung gebunden und hat, falls die Wertfortschreibungsgrenzen des § 21 Abs. 1 lit a BewG erreicht werden, für alle in Frage kommenden Betriebe zum nächsten 1. Jänner eines Jahres im Wege der Wertfortschreibung einen neuen Einheitswertbescheid zu erlassen.

Hiezu wird vom Unabhängigen Finanzsenat weiter ausgeführt:

Die Ergebnisse der Bodenschätzung 2003 (gesonderter Feststellungsbescheid) wurden in der Katastralgemeinde d vom 17. Jänner bis 16. Februar 2005 zur Einsicht aufgelegt.

Es wurde nunmehr mit Schriftsatz vom 7. März 2005, also binnen der Rechtsmittelfrist, "Einspruch gegen die Bodenschätzung" betreffend die Parzellen e, jeweils begründet, erhoben.

Hierauf wurde von der amtlichen Bodenschätzerin beim Finanzamt Innsbruck im Beisein von f am 3. Mai 2005 eine Überprüfung der beanstandeten Grundstücke durchgeführt. Auf Grund dieser Überprüfung erfolgte im Sinne des Vorbringens eine Änderung der Klassenflächenabgrenzungen, welche in den Schätzungskarten ersichtlich gemacht wurde. Mit dem Ergebnis der Nachprüfung hat sich Herr g einverstanden erklärt und hat dies auf der Niederschrift vom 3. Mai 2005 durch Unterschrift bestätigt. Schließlich wurde unter Hinweis auf diese Niederschrift vom Finanzamt Innsbruck am 9. Mai 2005 eine stattgebende

Berufungsvorentscheidung erlassen, welche und somit auch das Ergebnis der Bodenschätzung in Rechtskraft erwachsen ist.

Die natürlichen Ertragsbedingungen, welche im Zuge der Bodenschätzung ermittelt werden kommen in der Bodenklimatezahl zum Ausdruck. Die Bodenklimatezahl ist das rechtskräftige Ergebnis der Bodenschätzung und kann somit nicht mehr Gegenstand des Berufungsverfahrens sein.

Zum weiteren Berufungsvorbringen:

Es wurde laut Katasterauszug eine Baufläche in Höhe von 1001 m<sup>2</sup> (Baufläche pol. Gemeinde h. 57 m<sup>2</sup>, pol. Gemeinde d : 944 m<sup>2</sup>) mit dem Durchschnitt des Betriebes gerechnet bzw. in die landwirtschaftliche Bewertung miteingeschlossen. Die übrige Fläche setzt sich aus 12,8174 ha (pol. Gemeinde d) und 2,4253 ha (pol. Gemeinde h) landwirtschaftlich genutzten Flächen zusammen: Bei der Bewertung landwirtschaftlicher Betriebe sind neben den Grundstücken auch die Gebäude einzubeziehen.

Die Feststellung der landwirtschaftlichen Nutzungsform erfolgt nach dem Kultartenverhältnis des Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 7 BoSchG 1970. Ackergrünland- bzw. Grünlandackernutzung besteht bei einem Grünlandanteil von 50,1 bis 70 %. Wenn nunmehr die Bw. vorbringen, dass ca. 5,5 ha als Ackerland und 9,5 ha als Grünland genutzt werden, so entspricht dies einem Grünlandanteil von ca. 63 %, weshalb die festgestellte Nutzungsart Ackergrünland richtig ist.

Auch ist aus dem Vorbringen, dass die Entfernung der Grundstücke zum Betrieb bis zu 6 Kilometer betrage und vom Hof zu den Teilstücken eine beträchtliche Steigung zu bewältigen sowie eine starke Hagelgefährdung gegeben sei, nicht erkennbar, in welcher Weise sich die Bw. beschwert erachten, sind doch die genannten Faktoren vom Finanzamt vollständig in die Bewertung miteinbezogen worden und wird vom den Bw. auch nichts Gegenteiliges behauptet.

Bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurden gemäß BewG idGf die im BGBI veröffentlichten Vergleichsbetriebe herangezogen, in diesem Fall der Vergleichsbetrieb Nr. 3, d, Alber Martin, Zein 118.

Bei der Ermittlung des Ertragswertes landwirtschaftlicher Betriebe ist nicht etwa von den in der Vergangenheit tatsächlich erzielten Erträgen des konkreten Betriebes auszugehen. Dem Gesetzgeber schwebt vielmehr die Ermittlung des objektiv erzielbaren Ertrages vor. Demgemäß ist bei der Bewertung zu unterstellen, dass der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen, mit fremden Arbeitskräften und ausschließlich mit Eigenkapital bewirtschaftet

wird, siehe hiezu § 32 Abs. 2 BewG. Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Erfolg von Einfluss sind. Es sind dies bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen insbesondere die äußere Verkehrslage (Standort des Hofes), die innere Verkehrslage (Geschlossenheit, Streubesitz) sowie die Betriebsgröße.

Es sind somit die objektiven Ertragsbedingungen heranzuziehen. Gesunkene Marktpreise und andere subjektive Merkmale sind gemäß Bewertungsgesetz unbeachtlich.

Wenn die Bw. anführen, dass sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen seit dem letzten Feststellungsbescheid (Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2004) nicht wesentlich geändert haben, so wurde beim Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2004 ein Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in Höhe von – 11,9 % (wie auch beim Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1998) und nunmehr im Rahmen der Berufungsvorentscheidung bzw. dieser Berufungsentscheidung ein Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in Höhe von – 11,0 % (Erstbescheid zum 1. Jänner 2006 vom 18. Mai 2007: Abschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen. – 5,1 %) vorgenommen. Die Bw. sind hiernach in ihrem diesbezüglichen Vorbringen auf Grund des marginalen Unterschiedes bestätigt, da eine Differenz von lediglich 0,9 % keiner wesentlichen Änderung entspricht und wurde diesem Vorbringen somit vollinhaltlich auf Grund der vorliegenden Umstände entsprochen.

Wenn die Bw. abschließend in ihrem Vorbringen vermeinen, dass die errechnete – und rechtskräftige – Bodenklimatezahl als für die gegebenen Verhältnisse als zu hoch angesehen werde und daher ersucht werde, für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sowie die Betriebsgröße einen Abschlag von zumindest 40 % anzusetzen, so ist dieses – Wunsch – Vorbringen aus subjektiver Betrachtungsweise durchaus nachvollziehbar, findet ein nachträglicher Pauschalabschlag eines nach den gesetzlichen Vorgaben korrekt berechneten Ergebnisses, bei welchem ja sämtliche Zu- und Abschläge berücksichtigt wurden, im Gesetz freilich keine Deckung.

Der Berufung war daher nur teilweise statzugeben. Im Übrigen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 23. November 2009