



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 28. April 2004 gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 5. April 2004 betreffend Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Für den Grundbesitz in der KG X. EZ 12345 u. a. wird zum 1. Jänner 2004 festgestellt:  
Art des Steuergegenstandes: land- und forstwirtschaftlicher Betrieb; Einheitswert  
11.400 Euro; Anteil des Berufungswerbers vom Einheitswert: 1/1

### Entscheidungsgründe

1.1. Mit Feststellungsbescheid vom 18. 2. 2004 rechnete das Finanzamt den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in der KG X., EZ 12345 u. a, dem Berufungswerber (kurz Bw.) im Wege einer Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) zum 1. 1. 2004 zu. Dabei wurde der anlässlich der Hauptfeststellung zum 1. 1. 1988 festgestellte Einheitswert in Höhe von 102.000 ATS (entspricht 7.412,63 Euro) übernommen.

1.2. Mit dem im Spruch angeführten Feststellungsbescheid vom 5. 4. 2004 erhöhte das Finanzamt den Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Bw. im Wege einer Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG zum 1. 1. 2004 auf 11.600 Euro (gerundet gemäß § 25 BewG). Dabei wurde der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen eine Bodenklimalzahl von 30 zugrunde gelegt. Für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde ein Abschlag von 4,3 % und für die Betriebsgröße ein solcher von 9 % berechnet. Auf der Basis der sich hieraus ergebenden Betriebszahl (26,01)

---

wurde der Hektarsatz für die landwirtschaftlich genutzten Flächen in Höhe von 595,4193 Euro ermittelt. Der Hektarsatz für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen wurde in Höhe von 150,6232 Euro berechnet. In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, die Wertfortschreibung sei erforderlich gewesen, weil durch eine Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen gewesen seien.

1.3. In der Berufung vom 28. 4. 2004 gegen den Wertfortschreibungsbescheid vom 5. 4. 2004 wurden folgende Einwendungen erhoben:

„...Die Erhöhung des Einheitswertes für meinen Betrieb um über € 4.000,- erscheint mir unverständlich.

Im gegenständlichen Bescheid wurde die ehemals unproduktive Fläche von 0,3758 ha in forstwirtschaftlich genutzte Fläche umgewandelt. Ich habe jedoch keinerlei Maßnahmen (z. B. Aufforstung von unproduktiven Flächen) gesetzt, die diese Umwandlung rechtfertigen würden.

Ebenso erscheint mir die Erhöhung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzte Fläche um umgerechnet € 258,43 pro Hektar utopisch, zumal 3,5 ha bis 4 ha in sehr steilem Gelände und daher äußerst schwer zu bewirtschaften sind.

Die Erhöhung der Bodenklimazahl von 17,8 auf 30 kann ich überhaupt nicht begreifen. Denn wenn der Wert unseres Bodens in dieser Zeit sich soviel verbessert [hätte], wie von Ihnen angenommen, müsste auf unseren Feldern inzwischen eine Humusschicht von mindestens 2 m Höhe vorhanden sein.

Dazu möchte ich weiters zu bedenken geben, dass wenn die radikale Veränderung der Klimawerte weiterhin anhält, kann ich die Eigenbewirtschaftung des Hofes vergessen.

Um den Viehbesatz, den wir zur Zeit haben, über den Winter halbwegs normal füttern zu können, musste um fast € 6.000,- Raufutter zugekauft werden.

Es musste auch viel mehr Kraftfutter zugekauft werden, weil durch arge Trockenheit die Qualität des Futters stark vermindert war.

Ich habe den starken Verdacht, dass ein Wink von ganz oben gekommen ist, die Steuerschraube so rigoros anzudrehen. Ob das sinnvoll ist, den Bauernstand so arg zu belasten, dass jedem Bauern die Freude an seiner Arbeit vergeht, sei dahingestellt...

Der landwirtschaftliche Einheitswert würde im Falle, dass Sie kein Einsehen für meine schwierige Lage hätten, um ca. 60 % erhöht sein. Aber die vierteljährliche Grundsteuer und Kammerumlage würde fast das 3 1/2-fache betragen wie vorher.

Beispiel: Bisher 47 Euro vierteljährlich, nunmehr 179 Euro (mir überhaupt nicht verständlich). Ich möchte sie um ein wenig Verständnis für mein Anliegen bitten...“

1.4. Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22. 9. 2005 keine Folge. Begründend führte es dazu aus, dass die Wertfortschreibung bereits im Anschluss an die im Jahr 1994 durchgeführte Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse durchzuführen gewesen wäre. Dass aus nicht mehr nachvollziehbaren Gründen zum Stichtag 1. 1. 1996 keine Wertfortschreibung erfolgt sei, habe sich für den Bw. vorteilhaft ausgewirkt.

Im Übrigen seien die Bodenschätzungsergebnisse im Anschluss an die Offenlegung im Jahr 1995 rechtskräftig geworden, weshalb dagegen keine Einwendungen mehr erhoben werden könnten.

Die vormals im Grenzkataster als unproduktive Flächen ausgewiesenen Gp. 1 und 2 seien mit der Gp. 3 vereinigt worden, sodass keine unproduktiven Flächen mehr vorhanden seien. Laut

Mappenblatt Nr. 0000-00/0 würden 52.048 m<sup>2</sup> der Gp. 3 landwirtschaftlich genutzt und dienten 137 m<sup>2</sup> als Baufläche für ein Gebäude.

1.5. Im Vorlageantrag vom 21. 10. 2005 führte der Bw. aus, dass sich an der (mangelnden) Ertragsfähigkeit der unproduktiven Flächen trotz der Vereinigung von Grundparzellen nichts geändert habe. Der Standpunkt des Finanzamtes, eine Änderung der Ertragsfähigkeit sei in der Zusammenlegung von Parzellen begründet, erscheine dem Bw. „eher sonderbar“. Weiters ergänzte der Bw. sein ursprüngliches Berufungsbegehren dahingehend, dass er bei der Bewirtschaftung seiner größten und ertragreichsten Felder die mittlerweile stark befahrene Landesstraße überqueren müsse. Es sei angebracht, die damit verbundene Wirtschaftserschwerung bei der Ertragswertermittlung für den landwirtschaftlichen Betrieb zu berücksichtigen. Der Bw. beantrage, den angefochtenen Bescheid zu beheben und „die tatsächlichen Umstände hinsichtlich der unproduktiven Fläche sowie der inneren Verkehrslage neu festzustellen“.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

2.1. Die für die Einheitswertermittlung landwirtschaftlicher Betriebe maßgeblichen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes 1955 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 entlohnten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem ist zu unterstellen, dass der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäß, 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, Geländegestaltung, 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 Bodenklimatezahl (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBI. 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.

#### § 35. Untervergleichsbetriebe

Zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung kann das Bundesministerium für Finanzen Betriebszahlen für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) nach Beratung durch einen Gutachterausschuss (§ 45) des Bundeslandes, in dem der Untervergleichsbetrieb gelegen ist,

---

feststellen. Auf diese Feststellungen finden § 44 zweiter und dritter Satz sinngemäß Anwendung.

### § 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. Hiebei 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. ...

(2) Bei der Feststellung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes sind die folgenden Teile des Betriebes gesondert zu bewerten:

1. durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe)

a)....,

b) landwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen, deren Ertragsfähigkeit so gering ist, dass sie in ihrem derzeitigen Zustand land- und forstwirtschaftlich nicht bestellt werden können; ...

(3) Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, die unproduktives Land sind, scheiden für die Bewertung aus; als unproduktives Land gilt alles Land, das durch keinerlei Nutzung einen Ertrag abwirft und das auch bei geordneter, verständiger Wirtschaftsweise nicht in Kultur genommen werden kann. Unbeschadet der Bestimmungen des 1. Satzes sind jene Flächen, die zwar nicht in Kultur genommen werden können, aber anderwärts genutzt werden, gemäß Abs. 2 Z. 1 lit. b gesondert zu bewerten. ...

#### § 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 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..."

2.2. Bewertungsmaßstab für landwirtschaftliche Betriebe ist der Ertragswert. Dieser wird im Rahmen einer vergleichenden Bewertung, wie sie durch die oben angeführten Bestimmungen vorgegeben ist, ermittelt.

Das Finanzamt hat bei der Einheitswertermittlung den Hektarsatz für den landwirtschaftlichen Betrieb des Bw. auf der Grundlage der obigen Bestimmungen nach dem Verhältnis der Er-

tragsfähigkeit dieses Betriebes zu derjenigen des maßgebenden Vergleichs- bzw. Unter-vergleichsbetriebes ermittelt. Dabei wurden für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinn des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a und b ortsübliche Verhältnisse zugrunde gelegt (§ 38 Abs. 4 BewG). Zu diesem Zweck wurden die ortsüblichen Verhältnisse für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des Betriebes des Bw. ermittelt und diese sowie die auf Grund der rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung in der Bodenklimatezahl zum Ausdruck kommenden natürlichen Ertragsbedingungen und die Betriebsgröße den betreffenden Ertragsbedingungen des maßgebenden (Unter-)Vergleichsbetriebes gegenübergestellt. Die Ertragsbedingungen der Vergleichs- bzw. Untervergleichsbetriebe wurden mit Kundmachung des Bundesministeriums für Finanzen vom 1. 2. 1988, Zl. 08 0103/1-IV/8/88 (veröffentlicht im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ vom 19. 2. 1988) und Kundmachung vom 13. 6. 1988, Zl. 08 0103/4-IV/8/88 (veröffentlicht im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ vom 29. 6. 1988) rechtsverbindlich festgestellt. Durch Einschätzung des Verhältnisses der Ertragsbedingungen des hier maßgebenden (Untervergleichs-)Betriebes und des Betriebes des Bw. wurde aus der Betriebszahl des (Unter-)Vergleichsbetriebes die Betriebszahl des Betriebes des Bw. ermittelt.

Wie in der Verwaltungspraxis üblich, hat das Finanzamt den Hektarsatz für den landwirtschaftlichen Betrieb des Bw. nicht durch unmittelbaren Vergleich mit einem Vergleichs- oder Untervergleichsbetrieb ermittelt, sondern mittelbar durch Einschaltung des Richtbetriebes A.M., dessen Betriebszahl durch Einzelvergleich seiner Ertragsfähigkeit zu der des Vergleichs- bzw. Unter-vergleichsbetriebes bestimmt wird (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, a. a. O., Anm. zu § 38 Abs. 4).

2.3. Der Bw. wendet sich zunächst gegen die Erhöhung der Bodenklimatezahl von 17,8 auf 30. Mit den diesbezüglichen Ausführungen greift der Bw. im Ergebnis die Feststellung der natürlichen Ertragsbedingungen anlässlich der im Jahr 1994 durchgeführten Bodenschätzung an. 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. Die aufgrund der Ergebnisse der Bodenschätzung zu ermittelnde Bodenklimatezahl gibt das Verhältnis der natürlichen Ertragsfähigkeit der in Betracht kommenden Flächen zur ertragsfähigsten Bodenfläche des Bundesgebietes mit der Wertzahl 100 an (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970).

Gemäß § 11 Abs. 1 leg. cit. 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 Auflegung 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 leg. cit. in der Zeit vom 1.3. 1995 bis 3. 4. 1995 zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt. Sie gelten daher mit Ablauf des 3. 4. 1995 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 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 offen gelegten und längst rechtskräftigen Schätzungsergebnisse, die sich in der Bodenklimazahl niedergeschlagen haben) – unzutreffend seien. Im Hinblick auf diese Rechtslage hätten Einwendungen gegen die Höhe der Bodenklimazahl (wie auch Einwendungen gegen die bei der Bodenschätzung ermittelten klimatischen Verhältnisse) in einer Berufung gegen die Bodenschätzungsergebnisse erhoben werden müssen. Zwar hat der Rechtsvorgänger des Bw. am 12. 5. 1995 gegen die Ergebnisse der Bodenschätzung berufen, aber in der Folge dem vom Finanzamt erteilten Mängelbehebungsauftrag (§ 275 BAO) vom 22. 6. 1995 nicht entsprochen, sodass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf der Mängelbehebungsfrist (15. 8. 1995) als zurückgenommen galt. Aus den oben dargelegten Gründen findet im gegenständlichen Berufungsverfahren keine neuerliche Überprüfung der Bodenklimazahl einschließlich der unterstellten Klimaverhältnisse statt.

2.4. Der Bw. bemängelt weiters, dass das Finanzamt eine anlässlich der Hauptfeststellung zum 1. 1. 1988 als unproduktiv im Sinn des § 39 Abs. 3 BewG ausgeschiedene Teilfläche (0,3758 Hektar) den forstwirtschaftlich genutzten Flächen zugeordnet habe, obwohl keine Verbesserung der Produktivität (z. B. durch Aufforstung) eingetreten sei und die vom Finanzamt angeführte Parzellenvereinigung keine Auswirkung auf die Ertragsfähigkeit gehabt habe. Dieser Einwand ist nicht berechtigt: Laut Grundstücksverzeichnis vom 10. 4. 1989

waren die gegenständlichen Flächen vormals als unproduktive Flächen auf den Gp. 1 und Gp. 2 ausgewiesen. Im Jahr 1995 wurden die Gp. 1 und Gp. 2 infolge Vereinigung mit der Gp. 3 gelöscht. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt wurde, dienen 52.048 m<sup>2</sup> der Gp. 3 landwirtschaftlichen Zwecken und 137 m<sup>2</sup> als Baufläche für ein Gebäude (vgl. Mappenblatt Nr. 0000-00/0). Aufgrund der Parzellenvereinigung ist die vormals unproduktive Teilfläche von 0,3758 Hektar nicht in den forstwirtschaftlichen Flächen des Betriebes enthalten, sondern unter den landwirtschaftlichen Flächen (als Teil der Gp. 3) erfasst.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat in die Digitale Katastralmappe eingesehen und als Beweismittel eine amtliche Luftbildaufnahme von der Gp. 3 (Orthofoto) zu den Akten genommen (abrufbar unter <http://gis3.tirol.gv.at/scripts/esrimap.dll?Name=dkm2&Cmd=Start>). Aus dieser Aufnahme geht klar hervor, dass es sich bei der Gp. 3 um eine nahezu ebene, zusammenhängende Fläche mit einer fast rechteckigen Form am Talboden zwischen I. und F-Bundesstraße handelt, die zur Gänze als Acker- bzw. Grünland nutzbar ist bzw. tatsächlich genutzt wird. Dass die Gp. 3 keine Brachflächen mehr aufweist, ergibt sich auch daraus, dass die vormals unproduktiven Flächen auf den Gp. 1 und Gp. 2 im Uferbereich der I. gelegen waren, die im Anschluss an die Hochwasserkatastrophe im Jahr 1965 sukzessive verbaut wurde. Im Rahmen der Wildbachverbauung wurde der Flusslauf begradigt und wurden die neu gestalteten Uferbereiche großflächig aufgeschüttet bzw. rekultiviert. Nach telefonischer Auskunft der Gemeinde X. vom 25. 2. 2008 wurden diese Maßnahmen im Bereich der Gp. 3 bereits vor Jahrzehnten (1980 bzw. 1981) durchgeführt. Somit ist das Finanzamt im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass zum hier maßgeblichen Bewertungstichtag keine unproduktiven Flächen mehr vorhanden waren.

2.5. Dem weiteren Einwand, die Erhöhung des Hektarsatzes um umgerechnet 258,43 € sei „utopisch“, weil zirka 3,5 bis 4 Hektar der landwirtschaftlich genutzten Flächen in sehr steilem Gelände gelegen seien, ist entgegenzuhalten, dass das Finanzamt dem ertragsmindernden Einfluss der Geländeneigung dadurch Rechnung getragen hat, dass für die innere Verkehrslage (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit. b BewG) eine Abrechnung von der Bodenklimatezahl für den beschränkten Einsatz von Maschinen und Geräten vorgenommen wurde. Dabei wurden Hangneigungen über 6 Grad entsprechend ihrem prozentuellen Anteil an der gesamten landwirtschaftlichen Nutzfläche (ohne Hutweiden und Streuwiesen) berücksichtigt.

2.6. Der Bw. verweist schließlich auf die Notwendigkeit von Futterzukaufen während der Wintermonate, weil sich die Qualität der eigenen Futtermittel „durch arge Trockenheit“ stark vermindert habe. Dazu ist festzustellen, dass Futtermittel zu den umlaufenden Betriebsmitteln eines Viehzucht – bzw. Milchwirtschaftsbetriebes gehören, die zum Verbrauch im eigenen Betrieb bestimmt sind (vgl. Rössler/Troll, Bewertungsgesetz und Vermögensteuergesetz, 15. Auflage, Anm. 88 zu § 33 deutsches BewG). Gemäß § 32 Abs. 4 BewG sind zu einem Be-

trieb gehörige Betriebsmittel unbeschadet der §§ 33 und 40 BewG nicht gesondert zu bewerten, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes zu berücksichtigen. Hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln ordnet § 36 Abs. 2 BewG an, dass ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse ein solcher zu unterstellen ist, wie er in der betreffenden Gegend für die Bewirtschaftung als regelmäßig anzusehen ist. Gemäß § 37 BewG wird zur Feststellung des Einheitswertes 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 einen Zuschlag zu erhöhen. Der Bw. argumentiert im Ergebnis mit einem Unterbestand an selbst gewonnenen Futtermitteln, der durch entsprechende Zukäufe ausgeglichen werden müsse. Da sich aus den diesbezüglichen Berufungsausführungen weder eine wesentliche Abweichung von den als regelmäßig unterstellten Verhältnissen noch eine wesentliche Änderung der Ertragsverhältnisse auf Dauer ergibt, kommt ein Abschlag gemäß § 40 BewG nicht in Betracht (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Anm. 2 zu § 40 Z 1).

2.7. Da im gegenständlichen Berufungsverfahren ausschließlich die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Wertfortschreibungsbescheides zu beurteilen ist, geht das Vorbringen betreffend die Höhe der vom land- und forstwirtschaftlichen Einheitswert abgeleiteten Abgaben und Beiträge von vornherein ins Leere.

2.8. Schließlich wird der Vorlageantrag darauf gestützt, dass der Bw. bei der Bewirtschaftung der größten und ertragreichsten Felder eine stark befahrene Landesstraße überqueren müsse, welcher Umstand eine erheblich Erschwernis darstelle.

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen iSd § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a bis c BewG werden durch Zu- oder Abrechnungen zur oder von der Bodenklimazahl in Prozenten berücksichtigt. Das Ergebnis dieser Berechnung ist die Betriebszahl (§ 36 BewG). Der Einfluss der innere Verkehrslage auf die Ertragsfähigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes wird insbesondere durch folgende Faktoren bestimmt: Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof; Steigung der Wege zu den Trennstücken; Größe und Anzahl der Trennstücke; Gestalt der Trennstücke; Streulage der Trennstücke; Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten. Sind darüber hinaus noch weitere besondere Einflüsse auf die innere Verkehrslage gegeben, so werden diese (zusätzlich zu den bereits angeführten Faktoren) durch eine Schätzung der Ertragsminderung in Prozenten berücksichtigt. Nach den für die Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher Vergleichsbetriebe zur Hauptfeststellung der Einheitswerte auf den 1. Jänner 1988 entwickelten Richtlinien, welche für die Verwaltungspraxis nach wie vor Gültigkeit besitzen, wirkt sich z. B. der Umstand, dass bei der Bewirtschaftung bestimmter landwirtschaftlicher Flächen eine stark frequentierte Straße oder Eisenbahnlinie überquert werden muss, auf die innere Verkehrslage negativ aus.

Im Berufungsfall ist aktenkundig, dass die Hofstelle und ein Teil der landwirtschaftlichen Flächen östlich der F-Bundesstraße liegen, während die Gp. 3 und 4 mit einer Gesamtfläche von 5,35 Hektar westlich davon situiert sind. Somit muss der Bw. zur Bewirtschaftung zirka eines Drittels seiner landwirtschaftlich genutzten Flächen die F-Bundesstraße überqueren, bei der es sich offensichtlich um eine stark befahrene Durchzugsstraße handelt. Unter diesen Umständen bestehen dem Grunde nach keine Bedenken gegen eine diesbezügliche Abrechnung von der Bodenklimazahl. Was das Ausmaß dieser Abrechnung betrifft, so schließt sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz der anlässlich einer Befragung am 21. 2. 2008 geäußerten Ansicht des technischen Leiters der Bodenschätzung beim Finanzamt Innsbruck an, wonach unter den gegebenen Umständen ein Abschlag von – 2 % gerechtfertigt erscheint.

Der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes errechnet sich somit wie folgt:

Landwirtschaftlich genutzte Flächen	16,3076 ha x	581,6843 €	9.485,8748 €
Forstwirtschaftlich genutzte Flächen	12,9693 ha x	150,6232 €	<u>1.953,4787 €</u>
Gesamtgröße	29,2769 ha		11.439,3535 €
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)			11.400 €
<b>Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlichen Flächen</b>			
Bodenklimazahl			30
Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (4,3 % bisher zuzüglich 2 % laut Berufungsentscheidung)		-6,3 %	
Abschlag für die Betriebsgröße		<u>-9 %</u>	
Summe		-15,3 %	
Abrechnung von der Bodenklimazahl (15,3 %)			-4,59
Betriebszahl			25,41
Hektarsatz gemäß BGBl. 649/1987: 2.289,1943 €; Hektarsatz daher: 2.289,1943 € x 25,41 / 100		581,6843 €	

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. Februar 2008