



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 9

GZ. RV/0428-L/06

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Landwirt in Adresse, vom 6. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 3. Dezember 2002 betreffend Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse (S-Gut), KG P u.a., EZ 00 teilw. u.a., zum 1. Jänner 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2002 wird in Höhe von 72.700 Euro festgestellt.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist Alleineigentümer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse, KG P u.a., EZ 00 teilw. u.a. (S-Gut).

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2002 vom 18. Jänner 2002** (Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) stellte das Finanzamt den Einheitswert für den berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zum 1. Jänner 2002 in Höhe von **67.200 Euro** fest.

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen wurden im Ausmaß von 41,8281 ha mit einem Hektarsatz von 1.439,8573 Euro bewertet und ein anteiliger Einheitswert von 60.226,4993 Euro errechnet. Die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen wurden im Ausmaß von 5,3144 ha mit einem Hektarsatz von 325,6526 Euro bewertet und ein anteiliger Einheitswert von 1.730,6480 errechnet. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 52,9 unterstellt. Zuzüglich eines

Zuschlages für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 4,9% und eines Zuschlages für die Betriebsgröße von 14% ergab sich eine Betriebszahl von 62,898.

Zusätzlich setzte das Finanzamt Zuschläge für intensiven Feldgemüseanbau für eine Fläche von 5,8400 ha fest und ermittelte diesen in Höhe von 5.305,1 Euro.

Mit **Bescheid vom 3. Dezember 2002** nahm das Finanzamt Wels das dem Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2002 (Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) zugrunde liegende Feststellungsverfahren gemäß § 303 BAO **wieder auf** und hob den Feststellungsbescheid vom 18. Jänner 2002 auf. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erfolgte, weil Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht bekannt gewesen sind.

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2002 vom 3. Dezember 2002** stellte das Finanzamt den Einheitswert für den berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zum 1. Jänner 2002 in Höhe von **75.200 Euro** fest.

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen wurden im Ausmaß von 45,3358 ha mit einem Hektarsatz von 1.505,1680 Euro bewertet und ein anteiliger Einheitswert von 68.237,9999 Euro errechnet. Die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen wurden im Ausmaß von 5,3471 ha mit einem Hektarsatz von 325,6995 Euro bewertet und ein anteiliger Einheitswert von 1.741,5479 errechnet. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 55,3 unterstellt. Zuzüglich eines Zuschlages für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 4,9% und eines Zuschlages für die Betriebsgröße von 14% ergab sich eine Betriebszahl von 65,751.

Zusätzlich setzte das Finanzamt Zuschläge für intensiven Feldgemüseanbau für eine Fläche von 5,8400 ha fest und ermittelte diese in Höhe von 5.305,1 Euro.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil eine Änderung im Flächenausmaß eingetreten ist.

Gegen den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2002 vom 3.12.2002 erhob der Abgabepflichtige fristgerecht **Berufung**. Er führte aus, dass bei der Berechnung der Hektarsätze teilweise falsche Grundlagen unterstellt worden seien. Gemäß § 23 BewG sei bei Fortschreibungen der Einheitswerte der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen. Er beantragte deshalb, weiterhin unverändert eine Bodenklimazahl von 52,9 zu unterstellen. Durch den Grundzukauf in St hätten sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wesentlich verschlechtert. So wiese sein Betrieb nun eine äußerst ungünstige innere Verkehrslage auf, die sich von den regelmäßigen ortsüblichen Verhältnissen wesentlich unterscheide und zu einer wesentlichen Minderung der Ertragsfähigkeit führe. Die Parzellen in der KG O seien 21

km vom Betriebsstandort entfernt und nur durch eine Steigung von 7° zu erreichen. Dadurch ergebe sich eine Rechnungsentfernung von 5,2 km. Seine Trennstücke seien teilweise ungünstig geformt und wiesen einige Nassstellen auf, die den Maschineneinsatz behinderten. So sei im Herbst 2002 an vier Stellen ein „See“ entstanden, wo das Wasser nicht abgeflossen bzw. versickert sei. Er beantragte daher, die besonders ungünstige innere Verkehrslage durch einen entsprechenden Abschlag innerhalb der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu berücksichtigen.

Weiters beantragte er, den Abschlag für forstschädliche Luftverunreinigungen bei der Ermittlung des Hektarsatzes anzuwenden. Als Beweis legte er eine Bestätigung der Bezirksbauernkammer vor, wonach im Wald des Bw deutlich erkennbare Waldschäden infolge forstschädlicher Luftverunreinigung aufgetreten seien.

Zusätzlich beantragte er die Streichung des Zuschlages für intensiven Feldgemüseanbau und bemerkte dazu, dass er auf seinem Betrieb keinen Feldgemüseanbau betreibe.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 6. März 2006 gab das Finanzamt Grieskirchen Wels der Berufung **teilweise statt** und stellte den Einheitswert für den berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zum 1. Jänner 2002 in Höhe von **72.700 Euro** fest.

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 45,3977 ha wurden mit einem Hektarsatz von 1.453,2720 Euro bewertet und ein anteiliger Einheitswert von 65.975,2108 Euro errechnet. Die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 5,3471 ha wurden mit einem Hektarsatz von 276,4281 Euro bewertet und ein anteiliger Einheitswert von 1.478,0888 errechnet. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 55,3 unterstellt.

Zuzüglich eines Zuschlages für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 0,8% und eines Zuschlages für die Betriebsgröße von 14% ergab sich eine Betriebszahl von 63,484.

Zusätzlich setzte das Finanzamt Zuschläge für intensiven Feldgemüseanbau für eine Fläche von 5,8400 ha fest und ermittelte diesen in Höhe von 5.305,1167 Euro.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Feststellung laut Antrag erfolgt ist.

Zur Erhöhung der Bodenklimazahl von 52,9 auf 55,3 wurde darauf hingewiesen, dass die Ertragsfähigkeit der Grundstücke in der Katastralgemeinde P im Rahmen der Bodenschätzung von 26. Mai 1966 bis 15. Juli 1966 festgestellt wurden und seit 21. Juni 1967 rechtskräftig sind. Die Ertragsfähigkeit der Grundstücke in der Katastralgemeinde O wurden im Rahmen der Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse vom 26. Juli 1999 bis 21. Oktober 1999 gemäß § 2 Bodenschätzungsgesetz 1970 überprüft. Die Bodenschätzungsergebnisse seien gemäß § 11 Bodenschätzungsgesetz vom 7. November 2000 bis 7. Dezember 2000 zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt worden und seien daher ab 1. Jänner 2001 rechtswirksam.

Zu den Einwendungen betreffend die durch den Grundzukauf entstandene ungünstige innere Verkehrslage (Entfernung der Grundstücke zum Betrieb, teilweise Steigung von 7°) wurde ausgeführt, dass die Entfernung der Grundstücke in der KG O neu berechnet wurde. Der Zuschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde deshalb von 4,9 % im Vergleich zu den kundgemachten Vergleichs- und Untervergleichsbetrieben auf einen Zuschlag von 0,8 % zu reduziert.

Zu den Schäden durch Luftverunreinigungen im Forst wurde ausgeführt, dass bei der Berechnung des forstwirtschaftlichen Hektarsatzes inhaltlich der Begründung des Bw. stattgegeben wurde.

Zur Einwendung, wonach kein Feldgemüsebau am Betrieb durchgeführt werde, wurde ausgeführt, dass der Bw. den Ehegatten G 5,84 ha verpachtet habe. Diese betrieben einen Feldgemüseanbau und hätten auf den Grundstücken des Bw 5,84 ha Salat gepflanzt. Der Zuschlag für Feldgemüsebau sei immer auf den Grundstücken zu berechnen, auf welchen der Feldgemüsebau betrieben werde. Der Zuschlag für Feldgemüsebau könne daher nicht gestrichen werden.

Nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist **beantragte** der Berufungswerber mit Eingabe vom 16. April 2006 die **Entscheidung** über die Berufung **durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**. Er beantragte die Abänderung der Berufungsvorentscheidung dahingehend, dass der Zuschlag für intensiven Feldgemüsebau gestrichen werde.

Zur Begründung führte er aus, dass mit der Berufungsvorentscheidung zwar eine Neuberechnung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen und eine Berücksichtigung der forstschädlichen Luftverunreinigungen erfolgt sei, dass die Streichung des Zuschlages für intensiven Feldgemüsebau aber nicht erfolgt sei. Es sei zwar richtig, dass die Ehegatten G im Jahr 2002 5,84 ha seiner Ackerfläche genutzt hätten und auf dieser Fläche Salat gepflanzt hätten. Einen Zuschlag für intensiven Feldgemüsebau gemäß § 40 BewG rechtfertige dieser Sachverhalt allerdings nicht.

Gemäß § 2 (1) BewG sei jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert sei im ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten habe, sei nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter seien zu berücksichtigen.

Unter Hinweis auf den Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Frühwald/ Wittmann/ Rupp/ Fiala/ Binder führte er aus, dass jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten sei, d.h., sie bilde ein geschlossenes Ganzes, auf dessen Umfang und Art bei der Wertfeststellung Bedacht zu nehmen sei. Der Wert für jede wirtschaftliche Einheit sei grundsätzlich im Ganzen festzustellen, d.h. der Gesamtwert sei nicht als Summe von

Einzelwerten zu ermitteln, bzw. werde der Wert eines Teiles stets durch das Ganze bestimmt. Besonders deutlich sei die Feststellung des Wertes im Ganzen beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, die Wertfeststellungen seien bei dieser Vermögensart auf Grund des Ertragswertes zu treffen, wobei der Wert der einzelnen am Ertrag beteiligten Wirtschaftsgüter in der Höhe des Gesamtertrages zum Ausdruck komme, ohne dass einwandfrei festgestellt werden könnte, welcher Anteil des Gesamtertrages auf das einzelne Wirtschaftsgut entfalle.

Die Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ergebe im gegenständlichen Fall, dass der Ertragswert der von den Pächtern genutzten Fläche klarerweise seiner wirtschaftlichen Einheit zuzuordnen sei. Der Zuschlag für intensiven Feldgemüsebau gem. § 40 BewG ergebe sich allerdings nicht durch eine besondere Ertragskraft von Grund und Boden, sondern durch eine besondere Wirtschaftsweise (hier der Pächter), deren wirtschaftliche Einheit durch diese besondere Wirtschaftsweise (Feldgemüsebau) einen höheren Reinertrag erzielen könne.

§ 32 (4) BewG führe an, dass Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen sowie Rechte und Nutzungen, die zu dem Betrieb gehören, unbeschadet der §§ 33 und 40 nicht besonders bewertet werden, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes berücksichtigt werden. Wie auch aus § 2 (1) ergebe sich daraus, dass der Wert der wirtschaftlichen Einheit im Ganzen festzustellen sei. Die Feststellung des Ertragswertes erstrecke sich auch auf Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen sowie Rechte und Nutzungen. Diese Wirtschaftsgüter seien daher nicht einzeln zu bewerten, sondern nur insofern zu erfassen, als sie den Ertragswert des gesamten Betriebes beeinflussen. Soweit solche Wirtschaftsgüter, z.B. Betriebsmittel, für die Erzielung eines gemeinüblichen Reinertrages erforderlich seien, werde in der Regel durch sie eine Erhöhung des Ertragswertes nicht erfolgen. Hingegen werde durch Nebenbetriebe, Sonderkulturen sowie Rechte und Nutzungen oder durch eine überdurchschnittliche maschinelle Ausrüstung eine Steigerung des Ertrages bewirkt werden, die bei der Ermittlung des Ertragswertes des Betriebes durch einen Zuschlag im Rahmen des § 40 zu erfassen sei.

Nach Zitierung des Gesetzeswortlautes des § 40 BewG führte der Bw aus, dass es bei allen von den regelmäßigen Verhältnissen abweichenden Verhältnissen, wenn sie einen Zu- oder Abschlag rechtfertigten, erforderlich sei, dass die Änderung der Ertragsverhältnisse auf Dauer bewirkt werde. Würde man nun entgegen der Auffassung des Bw. zum Schluss kommen, dass ein Zuschlag für intensiven Feldgemüsebau zu seiner wirtschaftlichen Einheit zu erfolgen hätte, so wäre für die Sichtweise des Finanzamtes noch nichts gewonnen, weil durch die Rotation der Feldgemüseflächen innerhalb des Betriebes der Pächter der Salatanbau auf dem Grundstück des Bw. nur kurzfristig (jeweils 2 Jahre) und nicht dauerhaft erfolge. Ein Zuschlag gem. § 40 BewG sei daher nicht gerechtfertigt.

Auch § 30 BewG untermauere die bei der Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens geforderte Nachhaltigkeit und wirtschaftliche Betrachtungsweise. So gehörten zum landwirtschaftlichen Vermögen gemäß § 30 (1) BewG alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen), die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen (landwirtschaftlicher Betrieb). Gemäß § 30 (5) BewG sei für die Anzahl der zulässigen Vieheinheiten und für die Ermittlung der reduzierten landwirtschaftlichen Nutzfläche das Gesamtausmaß der vom Betrieb aus bewirtschafteten Flächen maßgebend; zugepachtete Flächen seien miteinzubeziehen, verpachtete auszuschließen. Analog wie bei der Viehhaltung, die jener wirtschaftlichen Einheit zuzuordnen sei, von der aus sie betrieben werde, sei der Feldgemüseanbau ebenfalls jener wirtschaftlichen Einheit zuzurechnen, von der er aus betrieben werde.

Das Finanzamt legte die Berufung am 15. Mai 2006 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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

#### ***Wirtschaftliche Einheit und Zuschlag für intensiven Feldgemüsebau***

Gemäß § 2 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Gemäß § 2 Abs. 2 BewG dieser Gesetzesstelle kommen mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.

Im berufungsgegenständlichen Fall ist die zu bewertende wirtschaftliche Einheit der land- und forstwirtschaftliche Betrieb des Bw.

Gemäß § 30 Abs.1 Z1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

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

1. Abschläge und 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 und

c) die Abweichung nicht durch Be- und/oder Verarbeitung im Sinne des § 2 Abs. 4 Z1 der Gewerbeordnung 1994 oder durch Buschenschank (§§ 2 Abs.1 Z 5 und 111 Abs.2 Z 5 Gewerbeordnung 1994) begründet ist.

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.

Wie der Bw in seinem Vorlageantrag (unter Hinweis auf den Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Frühwald/ Wittmann/ Rupp/ Fiala/ Binder) zutreffend ausführt, bildet jede wirtschaftliche Einheit ein geschlossenes Ganzes, auf dessen Umfang und Art bei der Wertfeststellung Bedacht zu nehmen ist. Der Wert ist grundsätzlich im Ganzen festzustellen, wobei der Gesamtwert nicht als Summe von Einzelwerten zu ermitteln ist bzw. der Wert eines Teiles stets durch das Ganze bestimmt wird. Es ist auch richtig, dass die Feststellung des Ertragswertes sich auch auf Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen sowie Rechte und Nutzungen erstreckt und dass diese Wirtschaftsgüter daher nicht einzeln zu bewerten sind, sondern nur insofern zu erfassen sind, als sie den Ertragswert des gesamten Betriebes beeinflussen.

Der wesentliche Einwand des Bw besteht darin, dass der auf der Ackerfläche des Bw betriebene intensive Feldgemüseanbau (Salatanbau) nicht von ihm, sondern von den Pächtern betrieben werde. Da die Pächter durch ihre besondere Wirtschaftsweise (Feldgemüseanbau) den „höheren Reinertrag“ erst ermöglichten (und nicht der Bw durch die Zurfügungstellung der Ackerfläche), sei den Pächtern in wirtschaftlicher Betrachtungsweise auch der Zuschlag für intensiven Feldgemüseanbau zuzurechnen.

Der Bw übersieht bei dieser Argumentation, dass nach § 2 Abs. 2 BewG mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht kommen, als sie demselben Eigentümer gehören. Gepachtete Flächen können daher mangels Eigentümeridentität nicht beim pachtenden Betrieb bewertet werden, sondern sind weiterhin beim Verpächter zu bewerten, welcher ja Eigentümer bleibt. Auch wenn der Pächter aus einer intensiven Bewirtschaftung (z.B. Feldgemüseanbau) einen höheren Ertrag (als bei herkömmlicher Bewirtschaftung) erzielt, bleibt das Eigentum beim Verpächter, dem die betreffenden Flächen als Eigentümer bewertungsrechtlich zuzurechnen sind. Ein höherer Wert, der sich aus einer intensiven

Bewirtschaftung der verpachteten Flächen ergibt, ist daher ebenfalls dem Verpächter als Eigentümer der verpachteten Flächen zuzurechnen. Eine Trennung der verpachteten Fläche in einen Grundstücksanteil und in einen Zuschlag für Feldgemüseanbau (wobei dieser dem Pächter zugerechnet wird) ist aufgrund der eindeutigen Gesetzeslage nicht möglich.

Auch der Hinweis des Bw auf § 30 Abs. 5 BewG, wonach für die Anzahl der zulässigen Vieheinheiten und für die Ermittlung der reduzierten landwirtschaftlichen Nutzfläche auch zugepachtete Flächen miteinzubeziehen sind, führt zu keinem anderem Ergebnis.

Nach dem Grundsatz des § 2 Abs. 2 BewG werden jeweils nur die einem bestimmten Eigentümer (oder bestimmten Eigentümern) gehörenden Tiere und Grundstücksflächen bewertet, nicht aber Tiere oder Grundstücksflächen eines anderen Eigentümers. Die zugepachteten Flächen haben nur insoweit eine Bedeutung, als der Zuschlag wegen intensiver Tierhaltung unterbleiben kann, wenn die für die Anzahl der vorhandenen Tiere notwendige Futtermittelgrundlage durch zugepachtete Flächen gedeckt werden kann. Keinesfalls werden die einem anderen Eigentümer gehörenden Flächen mitbewertet oder ein diese Flächen betreffender Zuschlag berücksichtigt.

Zum Einwand des Bw, dass ein Zuschlag gem. § 40 BewG auch deshalb nicht gerechtfertigt sei, weil durch die Rotation der Feldgemüseflächen innerhalb des Betriebes der Pächter der Salatanbau auf dem Grundstück des Bw nur kurzfristig (nach den Angaben des Bw zwei Jahre) und nicht dauerhaft erfolge, ist auszuführen:

Zuzustimmen ist dem Bw. darin, dass es bei allen von den regelmäßigen Verhältnissen abweichenden Verhältnissen, sollen sie einen Zu- oder Abschlag rechtfertigten, erforderlich ist, dass sie Änderungen der Ertragsverhältnisse auf Dauer bewirken (s. Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Frühwald/ Wittmann/ Rupp/ Fiala/ Binder zu § 40 Z. 1).

Ob solche abweichenden Verhältnissen auf Dauer oder nur vorübergehend vorliegen, ist nach dem Systems des Bewertungsgesetzes zu beurteilen. Dieses System beinhaltet den Grundsatz, dass Änderungen des Bewertungsgegenstandes innerhalb eines Hauptveranlagungszeitraumes nur durch Fortschreibungen gemäß § 21 BewG berücksichtigt werden können. Nach § 21 Abs. 4 BewG sind allen Fortschreibungen die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Aus diesem System ergibt sich, dass Änderungen des Bewertungsgegenstandes nur einmal jährlich durch einen neuen (Fortschreibungs-)bescheid berücksichtigt werden können. Kurzfristige Änderungen (Veränderungen, die nicht bis zum nächsten Stichtag anhalten) müssen daher unberücksichtigt bleiben. Grundsätzlich ist es aber möglich, zu jedem 1. Jänner eines Jahres eine Wertfortschreibung durchzuführen, bei welcher die Wertänderungen des letzten Jahres berücksichtigt werden können.

Wenn der Gesetzgeber in § 40 Z. 2 BewG ausführt, dass für die Bemessung der Zuschläge



von dem Unterschiedsbetrag auszugehen ist 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, so meint der Gesetzgeber damit, dass diese Verhältnisse (hier Feldgemüseanbau) nicht nur in einem einzigen Jahr zum jeweiligen Stichtag gegeben sein müssen, sondern über einen längeren Zeitraum.

Wird zwei Jahre hintereinander auf dem gleichen Feld Feldgemüseanbau betrieben, so kann von einer Fruchtfolgewirtschaft nicht mehr gesprochen werden. Die diesbezügliche Verwaltungspraxis, wonach in diesem Fall bereits die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Zuschlages für intensiven Feldgemüseanbau vorliegen, wird daher vom Unabhängigen Finanzsenat geteilt. Die Festsetzung dieses Zuschlages muss dabei aber natürlich in dem Zusammenhang gesehen werden, dass bei einer Rückkehr zu regelmäßigen Verhältnissen nach § 21 Abs. 4 BewG jeweils zum 1. Jänner eines Jahres eine Wertfortschreibung möglich ist, bei welcher der Zuschlag für intensiven Feldgemüseanbau wiederum gestrichen werden kann.

### ***Bodenklimazahl***

Gemäß § 36 BewG sind für die natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse maßgebend.

Die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse in der Katastralgemeinde P (Feststellung im Rahmen der Bodenschätzung von 26. Mai 1966 bis 15. Juli 1966, seit 21. Juni 1967 rechtskräftig) und in der Katastralgemeinde O (Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse vom 26. Juli 1999 bis 21. Oktober 1999, ab 1. Jänner 2001 rechtswirksam) sind daher der Berechnung der Bodenklimazahl für den berufungsgegenständlichen zwingend zugrunde zu legen. Gegen die Berechnung der Bodenklimazahl wurde im Vorlageantrag kein Einwand erhoben, weshalb wie in der Berufungsvorentscheidung bei der Berechnung der Betriebszahl eine Bodenklimazahl in Höhe von 55,3 zugrunde zu legen war.

### ***Innere Verkehrslage***

Die Einwendungen betreffend die durch den Grundzukauf in St entstandene ungünstige innere Verkehrslage (Entfernung der Grundstücke zum Betrieb, teilweise Steigung von 7°) wurden im gleichen Umfang wie in der Berufungsvorentscheidung berücksichtigt. Es wird auf die dortige Begründung verwiesen. Die innere Verkehrslage wurde im Vergleich zu den kundgemachten Vergleichs- und Untervergleichsbetrieben mit einem Abschlag von 4,7% bewertet, weshalb sich der Zuschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen gegenüber dem angefochtenen Bescheid von 4,9 % auf einen Zuschlag von 0,8 % zu reduzierte.

### ***Schäden durch Luftverunreinigungen im Forst***

Wie in der Berufungsvorentscheidung wurde bei der Berechnung des forstwirtschaftlichen Hektarsatzes dem Berufungsbegehren stattgegeben. Es wird auf die dortige Begründung verwiesen.

### ***Berechnung des Einheitswertes***

Ermittlung des Hektarsatzes

<b>Landwirtschaftliche Nutzfläche</b>	<b>45,3977 ha</b>
	<b>Zu/Abschlag %</b>
Äußere Verkehrslage	+7,0
Innere Verkehrslage	-4,7
Einfluss der Betriebsgröße	+14,0
Übrige Umstände	-1,5
Summe der Zu/Abschläge	+14,8
Bodenklimazahl	55,3
Zurechnung (+18,8 % von der Bodenklimazahl)	+8,184
Betriebszahl	63,484
Hektarsatz	€ 1.453,2720

Der Einheitswert des berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zum 1.1.2002 wird wie folgt berechnet (Angaben in Euro):

Landwirtschaftlich genutzte Flächen	45,3977 ha	X 1.453,2720	65.975,2108
Forstwirtschaftlich genutzte Flächen	5,3471 ha	X 276,4281	1.478,0888
Gesamtgröße	50,7448 ha		67.453,2996
Zuschlag für intensiven Feldgemüsebau	5,8400 ha		5.305,1167
Summe			72.758,4163
<b>Einheitswert (gerundet gem. § 25 BewG )</b>			<b>72.700,-</b>

Aus den angeführten Gründen war der Berufung teilweise Folge zu geben und der Einheitswert wie in der Berufungsvorentscheidung in Höhe von Euro 72.700 festzusetzen.

Linz, am 27. September 2010