



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Landwirt, Adresse1, vom 1. Jänner 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Weiz vom 10. Dezember 2003 betreffend Feststellung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2003 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem im Spruch genannten Feststellungsbescheid stellte das Lagefinanzamt für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Berufungswerbers (im Folgenden: Bw.) einen Einheitswert in der Höhe von € 18.500 fest. Diese Wertfortschreibung (Werterhöhung) erfolgte im Anschluss an die Ergebnisse der Bodenschätzung, welche eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen bescheidmäßig festgestellt hatte und eine Wertfortschreibung erforderlich machte.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass er die Erhöhung des Einheitswertes als unverhältnismäßig überhöht empfinde und er die korrekte Vorgangsweise der Bodenschätzung anzweifle, da sein Betrieb sehr unterschiedliche Bodenverhältnisse aufweise. Leider sei festzustellen, dass die Bodenschätzer vor Ort größtenteils überdurchschnittlich gute Bodenproben entnommen hätten, die seichteren Stellen flächenanteilmäßig aber zu wenig Berücksichtigung gefunden hätten. Trotz der hohen Seehöhe und des rauen, sehr dem Wind ausgesetzten Klimas seien die Hektarsätze bis zu 30 % höher als die der Nachbarn.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Ergebnisse der Bodenschätzung am 10.01.2001 in den Räumen des Gemeindeamtes G., an den übrigen Tagen in den Diensträumen des Finanzamtes Weiz zur "Allgemeinen Einsichtnahme" (02.01.2001 bis 31.01.2001) aufgelegen seien. Eine Berufung mit entsprechender Begründung sei gegen die Ergebnisse der Bodenschätzung in der dazu vorgesehenen Frist nicht eingebracht worden. Demnach seien die Ergebnisse der Bodenschätzung in der Katastralgemeinde A. am 01.03.2001 in Rechtskraft erwachsen. Für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen seien im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a und b BewG 1955 ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen.

In einem als "Zweite Berufung" bezeichneten und als Vorlageantrag der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu wertenden Schreiben führte der Bw. aus, dass bei der Einsichtnahme am 10.01.2001 in den Räumen des Gemeindeamtes G. von einer Auskunftsperson mitgeteilt worden sei, dass der Bw. lediglich mit einer leichten Erhöhung des Einheitswertes rechnen müsse. Niemals sei von einer so großen Wertanpassung die Rede gewesen, daher sei auch keine Berufung gegen die Ergebnisse der Bodenschätzung erhoben worden. Tatsache sei aber, dass aufgrund der Höhenlage und der klimatisch bedingten Nachteile des Standortes des Betriebes der angewendete Hektarsatz weit überzogen sei. Leider müsse festgestellt werden, dass die Einkommen in der Landwirtschaft immer mehr zurückgingen und gleichzeitig der Einheitswert angehoben werde. Auf klarstellende Nachfrage des Finanzamtes, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, führte der Bw. aus, dass er mit der Erhöhung des Einheitswertes aufgrund der Bodenschätzung nicht einverstanden sei. Er wünsche eine nochmalige Bodenschätzung, da sich der Zustand des Bodens nicht dermaßen verändern könne wie im Bescheid seinen Niederschlag gefunden. Er hoffe auf eine faire Behandlung.

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 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 entlohten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird.

Nach Abs. 3 sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind oder von denen die Bewertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist. Demgemäß sind nach Abs. 3 Z 1 und Z 2 lit. a bis c insbesondere die natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit,

Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) zu berücksichtigen sowie bestimmte wirtschaftliche Ertragsbedingungen (äußere Verkehrslage, innere Verkehrslage, Betriebsgröße).

Bei der Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes wird von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken (§ 34 Abs. 1 BewG).

Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern, werden vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat Vergleichsbetriebe ausgewählt und hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit ins Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb gesetzt (§ 34 Abs. 2 BewG). Nach § 35 BewG (in der Fassung vor dem Abgabenänderungsgesetz 2003, BGBl. Nr. 124/2003) konnten die Finanzlandesdirektionen zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung ermächtigt werden, nach Beratung in einem Gutachterausschuss die Betriebszahlen für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) festzustellen. Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt. Die Betriebszahl der Hauptvergleichsbetriebe ist 100 (§ 34 Abs. 3 BewG).

Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind gemäß § 36 Abs. 1 BewG hinsichtlich der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde zu legen. **Hiebei 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. Hiebei 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 (BMFfGZ. 08 0103/1-IV/8/88 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 Vergleichsbe-

triebe festgestellt. Entsprechendes ist für die Untervergleichsbetriebe geschehen (BMF GZ. 08 0103/4-IV/8/88 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 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.

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.

Gemäß § 11 Abs. 1 Bodenschätzungsgesetz 1970 sind die Ergebnisse der Bodenschätzung einschließlich der gemäß § 2 Abs. 2 und 3 durchgeföhrten Überprüfungen und der gemäß § 3 durchgeföhrten Nachschätzungen zur allgemeinen Einsichtnahme aufzulegen, was im Berufungsfall aktenkundig ordnungsgemäß erfolgt ist.

Nach § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsresultate 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 Feststellungs-

bescheid 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 19.2.1979, 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).

Einwendungen, dass die Ergebnisse der Bodenschätzung nicht zutreffend seien, wären in einer Berufung gegen die Schätzungsergebnisse vorzubringen gewesen, welche mittlerweile aber schon in Rechtskraft erwachsen sind.

Auch der Hinweis auf rückläufige Erträge in der Landwirtschaft kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Denn der Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes ist, wie oben bereits ausgeführt wurde, mit € 2.289,1943 gesetzlich festgelegt und seit der letzten Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Jänner 1988 (mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1989) unverändert. Da es seither keine (die nach dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union eingetretenen Ertragsänderungen berücksichtigende) Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens gegeben hat, ist der durch das Bewertungsänderungsgesetz 1987 festgelegte Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes für alle im Zuge der vergleichenden Bewertung für Stichtage nach dem 1.1.1988 erlassenen Einheitswertbescheide, welche landwirtschaftliche Betriebe betreffen, als Berechnungsgrundlage verbindlich.

Dem angefochtenen Einheitswertbescheid liegen die im Jahr 2001 zur Einsicht aufgelegten und rechtskräftigen Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung zugrunde. Für den berufungsgegenständlichen landwirtschaftlichen Betrieb bedeutete dies gegenüber der vorangehenden Schätzung eine Erhöhung der Bodenklimazahl von 20,4 auf 24,3. Wie oben bereits ausgeführt wurde, ist das Finanzamt an die Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung gebunden und hat, wenn die Wertfortschreibungsgrenzen des § 21 Abs. 1 lit. a BewG erreicht werden, für

alle in Frage kommenden landwirtschaftlichen Betriebe zum nächsten 1. Jänner eines Jahres (im Wege der Wertfortschreibung) einen neuen Einheitswertbescheid zu erlassen.

Aus den angeführten Gründen hat das Finanzamt den angefochtenen Bescheid zu Recht erlassen und die Berufung war aufgrund der Gesetzeslage als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 5. Jänner 2005