



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0018-K/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Addr1, vertreten durch StB, Adr2, vom 11. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes B vom 18. März 2010 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

1.) Mit Kaufvertrag vom 26.03.2006 veräußerte Bw. (im Folgenden kurz Bw.) seinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb um einen Kaufpreis in Höhe von € 950.000,00.

Laut den Beilagen zu der am 02.06.2008 eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 war ein auf das stehende Holz entfallender steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn im Ausmaß von € 74.053,75 angesetzt worden.

2.) Der vom Finanzamt zur Erstellung eines Gutachtens beauftragte Forstsachverständige hielt in seinem Gutachten vom 29.01.2010 fest:

1. Allgemeines

Bw. hat im Jahr 2006 die Liegenschaft EZ xx a im Gesamtausmaß von 40,9844 ha, bestehend aus land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen samt landwirtschaftlicher Hofstelle, um EUR 950.000,- verkauft (Kaufvertrag vom 23.03.2006)

In der Darstellung des Veräußerungsgewinnes (Beilage zur Einkommensteuererklärung 2006) wurde ein auf die Forstflächen entfallender Kaufpreisanteil von EUR 211.582,15 abgeleitet und davon – unter Anwendung der Pauschalierungsverordnung – ein Betrag von EUR 74.053,75 (35% des anteiligen Veräußerungserlöses) als Gewinn ausgewiesen. Für das landw. Inventar wurden zusätzlich EUR 3.000,- als steuerpflichtig angesetzt.

	m^2	$\text{€}/m^2$	Kaufpreis
Baufläche	12.733	44,01	560.417,85
Forst	325.511	0,65	211.582,15
Wiesen	70.000	2,50	175.000,00
	408.244		947.000,00
Landw. Inventar			3.000,00
			950.000,00

2. Feststellungen zur vorgelegten Kaufpreisaufteilung

Die pauschale Ermittlung des Veräußerungsgewinns ist zulässig, wenn der anteilige Veräußerungserlös der forstwirtschaftlichen Flächen 220.000 Euro nicht übersteigt (§ 1 Abs. 5 LuF PauschVO). Dabei ist zu beachten, dass der anteilige Verkaufserlös nach der Verhältnismethode zu ermitteln ist.

Nach Maßgabe der Verhältnisse ist die vorgelegte Kaufpreisaufteilung nicht als sachgerecht zu beurteilen:

- Der rechtskräftige Flächenwidmungsplan der Gemeinde C (Stand 2005) weist für den Bereich des Anwesens a 19 (GSt-Nr. 533/2 u.a.) die Widmung "Grünland-Hofstelle" und "Punktwidmung Bauland-Dorfgebiet" für ein Flächenausmaß von rd. 4.000m² aus. Es ist daher nicht angemessen, eine Fläche von 12.733 m² (Anm.: laut Beilage zur Einkommensteuererklärung angesetzt mit € 44/m², FA-Akten, AS 18) als Bauland zu bewerten.

- Der für die Forstflächen angesetzte Verkehrswert von EUR 0,65/m² ist unangemessen niedrig. Auf Grund von Vergleichspreisen ist für bestockte Waldflächen im Bereich a jedenfalls ein Preisband von EUR 1,00 bis 1,50 pro m² anzunehmen, d.h. auf der Basis von Sachwerten ist für die Waldflächen ein Preis von rd. EUR 400.000,- anzusetzen.

Durch die Reduktion des für Bauland angesetzten Preisanteils einerseits und die Erhöhung des auf die Forstflächen entfallenden Preisanteils andererseits ist begründet davon auszugehen, dass der anteilige Veräußerungserlös der Forstflächen den Betrag von 220.000 Euro übersteigt. Die pauschale Ermittlung des Veräußerungsgewinnes gem. LuF PauschVO ist daher nicht zulässig, vielmehr ist die Kaufpreisaufteilung auf Grundlage der individuellen Merkmale vorzunehmen.

3. Bewertung der verkauften Liegenschaft – Sachwertermittlung

Die Ableitung des steuerpflichtigen Erlösteils erfolgt in der üblichen Form, wonach der Wert der einzelnen Wirtschaftsgüter (Grund und Boden, Holzbestand,...) nach der Sachwertmethode zu bestimmen und die Wertrelation auf den tatsächlichen Verkaufserlös zu übertragen ist.

Die nachstehende Beurteilung stützt sich auf folgende Unterlagen:

- Einheitswertunterlagen des Forstbetriebes 'N-a' (mit aktueller Forstkarte, erstellt vom Forsttechnischen Büro DIX aus Ort;

.....

3.1. Grund und Boden

Unter Berücksichtigung der wertbestimmenden Merkmale (Verkehrs- und Bringungsunterlage, Geländeeverhältnisse, natürliche Ertragsbedingungen, Flächenwidmung) sind nachstehende Wertansätze als angemessen anzusehen.

	Ha	€/m ²	Bodenwert in €
Forstw. Fläche	34,0985	0,65	221.640
Landw. Fläche	6,4859	2,50	162.148
Baufläche	0,1000	44,00	44.000
Hoffläche	0,3000	15,00	45.000
	40,9844		472.788

3.2. Holzbestand

Die Bestandsbewertung erfolgt nach den Berechnungsvorschriften des Standard-Tabellenwerkes "Alterswertfaktoren für die Waldbewertung" von Prof. SAGL.

Den angesetzten Bewertungsgrundlagen sind folgende Feststellungen zu Grunde gelegt:

- Die Bestandesdaten basieren auf aktenkundigen Unterlagen;
- Die Mischbaumarten werden mit der dominierenden Baumart Fichte mitbewertet, die Gehölze im Bereich der stark vernässten Flächen bleiben ohne Wertansatz;
- Die Umtriebszeit wird mit 100 Jahren festgelegt, als Kultukosten werden EUR 1.816,82 pro Hektar unterstellt;
- Bei der Ableitung des erntekostenfreien Abtrieberlöses, welcher in Höhe von EUR 29,- pro fm angesetzt wird, wurden durchschnittliche Holzpreise, Sortimente und Erntekosten unterstellt sowie das Vorhandensein von Mischbaumarten (insb. Kiefer und Laubholz) berücksichtigt.

Bestandesbewertung

3.3 Landwirtschaftliches Inventar

Der erklärte Wertansatz von € 3.000,-- für die verkauften landwirtschaftlichen Maschinen und Geräte wird beibehalten.

4. Aufteilung des Verkaufserlöses und Veräußerungsgewinnermittlung

	<i>Sachwerte</i>		<i>Kaufpreis</i>
	<i>in Euro</i>	<i>in Prozent</i>	
Grund und Boden	472.788	68,99	655.364,
Holzbestand	209.554	30,58	290.477
Landw. Inventar	3.000	0,44	4.159

Gesamt	688.342	100,00	950.000,00
--------	---------	--------	------------

Durch die Zusammenstellung der Sachwerte ergibt sich die Wertrelation für die Aufteilung des Verkaufserlöses von EUR 950.000,--. Der steuerpflichtige Wertanteil (Holzbestand und landw. Inventar) beträgt demnach 31,0% des Verkaufserlöses.

Da Buchwerte nicht vorliegen, sind die historischen Anschaffungskosten der Forstflächen zu berücksichtigen und in Abzug zu bringen. Diese werden gemäß EStR 2000 Rz 4197 in Höhe des Einheitswertes zum 1.1.1989 geschätzt.

Die Veräußerungskosten (Beratungskosten) sind anteilig als abzugsfähig zu berücksichtigen (31,0% von EUR 1.500,-)

Verkaufserlöse		950.000			
Davon	Grund und Boden		655.364		
	Steuerpflichtig			294.636	
	Historische Anschaffungskosten			7.402	
	Anteilige Veräußerungskosten			465	
Veräußerungsgewinn					286.769
EW zum 1.1.1989					
Ha	Ha-Satz	EUR			
34,0985	€ 217,07	7.402			

Als Ergebnis der obigen Ausführungen erhöht sich der Veräußerungsgewinn von EUR 75.553,75 auf EUR 286.769,- (ohne Berücksichtigung eines allfälligen Freibetrages).

3.) Das Gutachten des Sachverständigen wurde dem steuerlichen Vertreter zur Abgabe einer Stellungnahme übermittelt. Eine solche erfolgte trotz wiederholt gewährter Fristverlängerungen nicht.

Unter Berücksichtigung des vom Sachverständigen errechneten Veräußerungsgewinnes erließ das Finanzamt am 18.03.2010 den Einkommensteuerbescheid für 2006.

4.) Nach wiederholt gewährten Fristverlängerungen er hob der Bw. mit Schreiben vom 11.06.2010 **Berufung** und führte ins Treffen:

1. Im Gegensatz zu dem vom Forstsachverständigen ermittelten Sachwert des Grund und Bodens (€ 472.788) beträgt dieser laut mitvorgelegtem Gutachten der gerichtlich beeideten Sachverständigen Fr. S. X € 976.544 (Beilage 1). Deshalb ist der Wert des Baulandes (Bauflächen und Hofstelle) wesentlich höher anzusetzen.

2. Der Sachwert des Holzbestandes wurde im Gutachten X mit € 163.190,00 errechnet.

3. Die Aufteilung des Kaufpreises nach der Verhältnismethode erscheint im konkreten Fall unangebracht, da der Käufer nur am Erwerb von Grund und Boden interessiert war, um seinen Wohnsitz und neuen Lebensmittelpunkt in dieser Lage mit direkten Blick auf den See, umgeben von eigenen unverbaubaren Grundflächen, zu begründen. Der Holzbestand war dabei nebensächlich. Der Bw. war zum Zeitpunkt des Kaufes kein Landwirt und verfügte auch über keine entsprechenden Kenntnisse. Die Kaufpreisreduktion gegenüber dem Bewertungsgutachten wurde im Wesentlichen auch aufgrund der niedrigeren Wertschätzung des Holzbestandes festgelegt.

Für den Vertragsabschluss zum vereinbarten Kaufpreis war für den Käufer wesentlich, dass (weitgehende) Sicherheit bestand, die Bauflächen/Hofstellen erweitern zu können. Dies wurde dann in der Folge vom Käufer mit Unterstützung des Verkäufers (= Bw.) entsprechend umgesetzt.

Im nunmehr vorgelegten Gutachten X zur Bewertung des vom Bw. veräußerten Besitzes (FA-Akten 2006, AS 37 und 38) war als letzte Position Bauland im Ausmaß von 6.600 m² mit € 80,00 per m² (somit in Summe € 528.000,00) aufgelistet.

Zur Untermauerung der im Gutachten X angeführten Werte waren ein Kaufvertrag "R " (Beilage 2, FA-Akten 2006, AS 43ff.) betreffend die Veräußerung eines Grundstückes im Ausmaß von 600 m² (als Bauland-Dorfgebiet) um € 66.000,00 (somit € 110,00 per m²) sowie ein vor der beabsichtigten Veräußerung in Auftrag gegebenes Bewertungsgutachten bezüglich dieser Liegenschaft (Beilage 3, FA-Akten, AS 49-59) beigelegt.

In diesem Bewertungsgutachten sind Kaufverträge aus dem Jahr 2006 aufgelistet, die nach Meinung des Bw. "Vergleichsgrundstücke" betreffen. Die Grundstücksgröße dieser "Vergleichsgrundstücke" beträgt 533 m² (€ 105,06/m²), 2235m² (€ 76,06/m²), 1000m² (€ 110,00/m²) und 1439m² (€ 119,52/m²), wozu der pro m² bezahlte Kaufpreis in Klammer angeführt wird. Anhand der bezahlten Kaufpreise errechnete die Sachverständige nach Berichtigung dieser Vergleichspreise hinsichtlich Zeitabstand und Lage bzw. Infrastruktur einen Mittelwert von € 84,19/m².

Die Sachverständige verwies auch darauf, dass laut Auskunft der Gemeinde Baugrundstücke (im Jahr 2006) ab € 45,--/m² gehandelt wurden. Laut Immobilienpreisspiegel 2006 lagen die Preise für Baugrundstücke im Bezirk Ort zwischen € 35,50 und € 85,30 (sehr gute Wohnlage). In diesem Bewertungsgutachten setzte die Sachverständige für die von ihr zu bewertende Baulandfläche (= Kaufobjekt R) als Marktpreis bzw. Verkehrswert € 80 pro m² an, welcher sodann auch im Gutachten betreffend die Liegenschaft des Bw. für die Baulandflächen zum Ansatz gelangte (siehe oben).

5.) Im Rahmen der Erstellung einer Ergänzung zum Gutachten des Forstsachverständigen vom 29.01.2010 fand im Beisein des Bw. (= Verkäufer) eine Waldbegehung an Ort und Stelle statt, im Zuge derer der Forstsachverständige feststellte, dass der Holzbestand bei der Erstbewertung überhöht festgestellt worden war (insbesondere waren Bonität und Bestockung der Bestände in den höheren Lagen überschätzt worden). Der diesbezüglich als schlüssig und nachvollziehbar anzusehenden Bewertung im Gutachten X und dem abgeleiteten Bestandewert in Höhe von € 163.190,00 kann daher gefolgt werden.

Zur Bewertung von Grund und Boden hielt der Forstsachverständige in der ergänzenden Stellungnahme fest:

Feststellungen zur Bewertung des Baulandes im Einzelnen:

Nach Mitteilung seitens der Gemeinde C am c See (Bauamtsleiter Y) weist der Flächenwidmungsplan zum Bewertungsstichtag 12./13.06.2006 (Nachtrag zum Kaufvertrag vom 23.03.2006) für den Bereich des Anwesens a yy die Widmung Grünland-Hofstelle und Punktwidmung Bauland-Dorfgebiet für ein Flächenausmaß von 3.551,00 aus. Die vom Käufer beantragte und im Gutachten eingeflossene Erweiterung der Hofstellenwidmung auf 6.796m² wurde erst am 12.10.2007 genehmigt und ist bei der Bewertung nicht zu berücksichtigen.

Die argumentierte Vergleichbarkeit mit Preisen von Baugrundstücken ist auf Grund der vorhandenen Flächenwidmung nicht unmittelbar gegeben. Denn die Bauland-Punktwidmung begründet bestenfalls die Bewertung einer Teilfläche von 1.000 m² mit dem Baulandpreis (das ist die maximale wirtschaftliche Größe eines Baugrundstückes für Ein- und Zweifamilienhäuser), für die restliche Fläche der landwirtschaftlichen Hofstelle ist ein reduzierter Wert anzusetzen.

Der angesetzte Baulandpreis von € 80,-- wurde nachvollziehbar hergeleitet und ist dem Grunde nach als angemessen anzusehen. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass es sich um Vergleichsgrundstücke für ein unbebautes Grundstück handelt, wogegen die zu bewertende Hofstelle einen Gebäudebestand aufweist. Durch den Ansatz eines Bebauungsabschlages wird der Wert ermittelt, der sich ergeben würde, wenn das Grundstück unbebaut wäre (Bezug. § 6 Abs. 2 LBG "Wertänderungen, die sich aus der Bebauung . . . ergeben, sind gesondert zu berücksichtigen"). Da die Gebäude zum Bewertungsstichtag als sanierungsbedürftig und baufällig beschrieben sind und in der Folge auch abgerissen wurden, entspricht die Wertminderung wegen Bebauung im konkreten Fall den anfallenden Abbruchkosten (vgl. Klieber-Simon-Weyers, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, Auflage 2002, S 1084/1085.).

Aufgrund der Merkmale sind die Bodenwertansätze im Gutachten X nicht als sachgerecht zu beurteilen. Bewertungsrelevant sind insbesondere die Änderungen des Baulandpreises von € 80,--/m² auf € 72,--/m² durch Ansatz eines Bebauungsabschlages von 10%. Auch der Ansatz von € 3,50/m² für die als Wiese genutzte Fläche ist durch Vergleichspreise aus der Kaufpreissammlung des Finanzamtes nicht zu untermauern.

Ermittlung des Bodenwertes:

	ha	€/m ²	Bodenwert in Euro
Forstw. Fläche	34,0985	0,65	221.640
Landw. Fläche	6,5308	2,50	163.270

<i>Baufläche</i>	0,1000	72,00	72.000
<i>Hoffläche</i>	0,2551	15,00	38.265
	0,9844		495.175

Neue Aufteilung des Verkaufserlöses laut Ergänzung:

	<i>Sachwerte</i>		<i>Kaufpreis</i>
	<i>in Euro</i>	<i>in Prozent</i>	<i>in Euro</i>
<i>Grund und Boden</i>	495.175	74,87	711.281
<i>Holzbestand</i>	163.190	24,67	234.410
<i>Landw. Inventar</i>	3.000	0,45	4.309
<i>Gesamt</i>	661.365	100,00	950.000,00

Als Ergebnis vermindert sich der steuerpflichtige Erlösanteil von € 294.636,00 auf € 238.719,00 (d.s. von 31% auf 25,13% des Verkaufserlöses).

Analog zur Erstbewertung sind die historischen Anschaffungskosten der Forstflächen sowie die anteiligen Veräußerungskosten zu berücksichtigen.

6.) Mit **Berufungsvorentscheidung vom 13.12.2010** wurde dem Berufungsbegehrten unter Verweis auf die Ausführungen in der ergänzenden Stellungnahme des Forstsachverständigen vom 02.12.2010 teilweise entsprochen und ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn in Höhe von € 223.502,00 als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft angesetzt.

7.) Im fristgerecht eingebrochenen **Vorlageantrag vom 13.01.2011** wendet sich der Bw. unter Verweis auf die am 11.06.2010 erhobene Berufung dagegen, dass die vom Käufer begehrte und im Gutachten X eingeflossene Hofstellenerweiterung auf 6.786 m² bei der Aufteilung des Gesamtkaufpreises keine Berücksichtigung gefunden habe. Die tatsächliche Möglichkeit der Erweiterung der Hofstellenwidmung bzw. Baulandwidmung sei aber wesentlich für die Kaufentscheidung gewesen, weswegen der Käufer bereits vor Verkauf bei der Gemeinde nachgefragt habe.

8.) Im Zuge des Verfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde mit dem steuerlichen Vertreter die Sach- und Rechtslage telefonisch erörtert. Die vom steuerlichen Vertreter angesprochene Übermittlung von Unterlagen zur Untermauerung des im Vorlageantrag ins Treffen geführten Vorbringens, wonach die Umwidmung von Flächen zur Hofstellenerweiterung quasi Voraussetzung für den Abschluss des Kaufvertrages gewesen sei, ist weder bis zum vereinbarten Termin noch bis dato erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 sind Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen.

Auf Basis der für das Streitjahr geltenden Rechtslage ist der erzielte Verkaufspreis daher in einen steuerfrei bleibenden Teil (Grund und Boden) und einen der Besteuerung unterliegenden Teil (Holzbestand, Inventar, etc.) aufzuteilen.

Wie dem dargestellten Verfahrensablauf zu entnehmen ist, folgte das Finanzamt bei der vorzunehmenden Aufteilung den vom Forstsachverständigen im Gutachten vom 29.01.2010 festgestellten Werten bzw. den in der ergänzenden Stellungnahme vom 02.12.2010 abgeänderten Werten durch Erlassung der Berufungsvorentscheidung vom 13.12.2010.

Infolge Erhebung des Vorlageantrages gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

Da laut Ausführungen in der ergänzenden Stellungnahme des Forstsachverständigen der im Gutachten X angesetzte Sachwert für das stehende Holz als zutreffend zu erachten ist, verbleibt über die noch als strittig verbleibende Höhe des anzusetzenden Bodenwertes, insbesondere für 6.600m² Bauland (laut Gutachten X € 528.000,00) und die Anwendung der Methode des Sachwertverhältnisses abzusprechen.

Soweit sich der Bw. auf den im Gutachten X ermittelten Bodenwert beruft, wird auf die in der ergänzenden Stellungnahme vom 02.12.2010 erfolgten, unter Punkt 5.) dargelegten, Ausführungen des Sachverständigen bezüglich der Ansätze für den Bodenwert verwiesen, die nicht nur als logisch und schlüssig, sondern insbesondere als sachgerecht und daher begründet anzusehen sind.

Wie unter Punkt 5.) im Einzelnen ausgeführt wurde, wäre es unsachgerecht für eine Hofstelle, für die im Zeitpunkt des Verkaufes eine Widmung als Grünland-Hofstelle und eine Punktwidmung Bauland-Dorfgebiet für ein Flächenausmaß von 3.551 m² ausgewiesen ist, eine Fläche von rund 6.600 m² mit dem für Baugrundstücke ermittelten Preis von € 80 pro m² zu bewerten.

Zum einen wurde die vom Käufer beantragte, aber bereits im Gutachten berücksichtigte, Erweiterung bzw. Umwidmung der Hofstellenflächen auf 6.796 m² erst am 12.10.2007 genehmigt, weshalb dieser Umstand daher bei der zum Stichtag des Verkaufes vorzunehmenden Bewertung keine Berücksichtigung finden kann.

Auch wenn der angesetzte Preis von € 80,00/m² für Bauland nachvollziehbar hergeleitet wurde und dem Grunde nach als angemessen anzusehen ist, muss berücksichtigt werden, dass als Vergleichsgrundstücke unbebaute Grundstücke herangezogen wurden. Dem Umstand, dass die zu bewertende Hofstelle einen Gebäudebestand aufweist, wird zutreffenderweise durch den Ansatz eines Bebauungsabschlages Rechnung getragen und der Wert ermittelt, der sich ergeben würde, wenn das Grundstück unbebaut wäre (vgl. § 6 Abs. 2 LBG "Wertänderungen, die sich aus der Bebauung . . . ergeben, sind gesondert zu berücksichtigen").

Wie vom Sachverständigen festgehalten, wurden die im Kaufvertrag infolge von Wasserschäden und Mauerrissen als sanierungsbedürftig beschriebenen Gebäude in der Folge auch abgerissen, sodass die Wertminderung wegen Bebauung im konkreten Fall als den anfallenden Abbruchkosten (vgl. Klieber-Simon-Weyers, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, Auflage 2002, S 1084/1085) entsprechend angesehen werden kann.

Da die Bodenwertansätze im Gutachten X demzufolge nicht als sachgerecht zu beurteilen sind, ist der schlüssigen Beurteilung des Sachverständigen zu folgen und die Abänderung des Baulandpreises von € 80,--/m² auf € 72,--/m² durch Ansatz eines Bebauungsabschlages von 10% als zutreffend zu erachten.

Des Weiteren ist festzuhalten, dass die Aufteilung der ermittelten (einzelnen) Sachwerte nach der Verhältnismethode auf den erzielten Kaufpreis der Lehre und der ständigen Rechtsprechung entspricht.

So wird in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke in "EStG, Einkommensteuergesetz" (Manz Verlag) in § 21 Anm. 78 festgehalten: "Zur Ermittlung des Gewinnes aus der jeweiligen Veräußerung werden die einzelnen Wirtschaftsgüter zunächst mit dem Verkehrswert bewertet. Sodann ist der Wertanteil der steuerpflichtigen Verkehrswerte am Gesamtschätzwert festzustellen und die so gewonnene Wertrelation auf den tatsächlichen Verkaufserlös zu übertragen (Verhältnismethode)."

In Jilch "Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte" 2. Auflage, (Österreichischer Agrarverlag) führt dieser auf Seite 266 2. und 3. Absatz aus: "In der Praxis erfolgt die Bewertung des stehenden Holzes grundsätzlich nach der Sachwertmethode. Bei der Bewertung ist ein objektiver Maßstab zugrunde zu legen, subjektive Beweggründe des Erwerbers werden nicht berücksichtigt. Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinnes werden die einzelnen Wirtschaftsgüter zunächst mit dem Verkehrswert bewertet. Sodann ist der Wertanteil der steuerpflichtigen Verkehrswerte am Gesamtschätzwert festzustellen und die so

gewonnene Wertrelation auf den tatsächlichen Verkaufserlös zu übertragen
(Verhältnismethode)."

Finden persönliche Motive (hier des Käufers) Eingang in die nach objektiven Maßstäben vorzunehmende Bewertung eines Wirtschaftsgutes bzw. Berechnung eines Verkehrswertes (vgl. Berufung "im Gutachten der gerichtlich beeideten Sachverständigen Fr. X war dies, da absehbar, bereits berücksichtigt") so entspricht die so vorgenommene Ermittlung nicht bewertungsrechtlichen Grundsätzen (vgl. auch § 10 Abs. 2 BewG zur Ermittlung des gemeinen Wertes, wonach "alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen sind. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen"). Auch im Sinn des § 2 Abs. 3 des Liegenschaftsbewertungsgesetzes 1992 haben "die besondere Vorliebe und andere ideale Wertzumessungen einzelner Personen bei der Ermittlung des Verkehrswertes außer Betracht zu bleiben".

Unter Beachtung dieser Grundsätze ist der vom Forstsachverständigen streitgegenständlich nach objektiven Maßstäben ohne Berücksichtigung persönlicher Motive des Erwerbers, welche hierbei nicht zu beachten sind, vorgenommenen Bewertung zu folgen.

Damit kann auch das (unbewiesene) Berufungsvorbringen, wonach für den Käufer bei Erwerb des Besitzes des Bw. zur Begründung eines neuen Lebensmittelpunktes mit direktem Blick auf den See der Wert des stehenden Holzes nebensächlich war, der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Der erzielte Veräußerungserlös ist daher im vorliegenden Fall ohne Berücksichtigung persönlicher Motive des Käufers nach der Methode des Sachwertverhältnisses aufzuteilen. Die Berücksichtigung des in der Berufung ins Treffen geführten Argumentes, dass die Kaufpreisreduktion gegenüber dem Bewertungsgutachten (von € 1,139.734,00 auf € 950.000,009) im Wesentlichen aufgrund der niedrigen Wertschätzung des Holzbestandes festgelegt wurde, würde letztendlich die – mangels annähernd gleicher Höhe des für die Liegenschaft ermittelten Verkehrswertes und des tatsächlich erzielten Kaufpreises als nicht sachgemäß zu beurteilende - Anwendung der Differenzmethode bewirken.

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft betragen demnach € 223.502,95.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. November 2013