



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch L.P.U. Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 8010 Graz, Goethestraße 43, vom 6. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen, vom 15. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte im Streitjahr 2000 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von S 3.778,12, welche gemäß der – auf Grund des § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988 erlassenen – Verordnung BGBl. II 1997/430 des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes aus Land- und Forstwirtschaft ermittelt wurden.

Im Zuge der Einkommensteuerveranlagung für das Streitjahr 2000 hat das Finanzamt jedoch auch eine Vergütung in Höhe von 2.912.000 S, die der Bw. für die Auflassung seiner Wegedienstbarkeit von der Z.-AG am 10. Februar 2000 auf sein Konto bei der R.P. überwiesen bekommen hatte, zusätzlich zu den pauschalierten Einnahmen bei den laufenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft erfasst.

Der steuerlichen Erfassung dieser Vergütung durch das Finanzamt lag folgender Sachverhalt zu Grunde:

Das gegenständliche Wegerecht wurde dem Bw. mit Dienstbarkeitsvertrag vom 30. November 1984 (und Nachtrag vom 7. November 1985) von der Z.-AG als Eigentümerin der Grundstücke 420/3, 421/3 und 425/5, jeweils Wege, einkommend in EZ.12.P. als *dienendes Gut* und der im Eigentum des Bw. befindlichen Liegenschaft EZ.1.P. als *herrschendes Gut*, unter Punkt IV. auf immerwährende Zeiten und ohne Gegenleistung eingeräumt.

Die Dienstbarkeit umfasst laut Punkt IV. des Vertrages das "unbeschränkte Gehen und Fahren, Reiten und Viehtreiben" über die Grundstücke 420/3, 421/3 und 421/5 der EZ.12.P. zugunsten des Bw. als Dienstbarkeitsnehmer bzw. Eigentümer der Liegenschaft EZ.1.P..

Wie in den Punkten I. bis III. des Dienstbarkeitsvertrages ausgeführt wird, hat die Z.-AG von der Gemeinde P. die als öffentliches Gut ausgewiesenen Wegeflächen, welche der Wegversorgung der Liegenschaft EZ.1.P. dienten und durch das erweiterte Werksgelände führten, gegen Gewährung der Dienstbarkeit zur *Sicherung der Wegversorgung* des Bw. in ihr Eigentum erworben.

Am 27. Jänner 2000 haben der Bw. und die Z.-AG vereinbart, dass die Wegdienstbarkeit aufgehoben werde, da über das öffentliche Wegenetz eine zulängliche Bringungsmöglichkeit für die zweckmäßige *land- und forstwirtschaftliche Bewirtschaftung* der herrschenden Grundstücke bestünde (Punkt I. des Dienstbarkeitsvertrages). Laut Punkt II. des Vertrages habe (hat) die Z.-AG dem Bw. für die *"Aufhebung der Dienstbarkeit"* einen Betrag von 2,600.000 S zuzüglich Umsatzsteuer (12 %) zu bezahlen.

Mit Rechnung vom 3. Februar 2000 hat der Bw. schließlich diesen Betrag (insgesamt 2,912.000 S) der Z.-AG für die *"Auflassung meines Wegerechtes auf ihrem Werksgelände"* in Rechnung gestellt.

Strittig ist nun im gegenständlichen Fall die Frage, ob das Finanzamt die in Rede stehende Zahlung in Höhe von 2,912.000 S zu Recht bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gesondert einer Versteuerung unterzogen hat.

Der steuerliche Vertreter des Bw. verneint dies und führt dazu in seiner Berufung aus, dass das Finanzamt bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2000 nicht auf die Ausführungen in der Beilage zur eingereichten Einkommensteuererklärung 2000 eingegangen wäre. Darin sei sinngemäß dargelegt worden, dass der *"Gesamtentschädigungsbetrag ausschließlich auf die Wertminderung des Grund und Bodens entfallen kann, da der gegenständliche land- und forstwirtschaftliche Betrieb lediglich Grundflächen im Ausmaß von 3,8058 ha aufweist und sonst kein anderes Betriebsvermögen vorhanden ist. Eine derartige Wertminderung des Grund- und Bodens bleibt gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 bei der Gewinnermittlung außer Ansatz."*

Weiters verweist der steuerliche Vertreter darauf, dass seinerzeit der öffentliche Weg durch das Werksgelände der Z.-AG aufgelassen worden wäre, da andere Möglichkeiten der Benützung von öffentlichen Wegen bestanden hätten. Die als öffentliches Gut ausgewiesenen Grundstücke, über welche der aufgelassene öffentliche Weg geführt hätte, wären durch Tauschvertrag mit der Gemeinde P. in das Eigentum der Z.-AG übertragen worden.

Auf Grund des Umstandes, dass auch andere Möglichkeiten der Benützung von öffentlichen Wegen bestanden hätten (was letztlich die Gemeinde veranlasst hätte, diesen Weg durch das Werksgelände aufzulassen), vertritt der steuerliche Vertreter die Auffassung, dass weder die *"Auflassung des öffentlichen Weges noch der Abschluss und die Ablöse der Wegdienstbarkeit betrieblich veranlasst"* gewesen wäre.

Eine *"Zugehörigkeit der Wegdienstbarkeit und damit auch der Ablöse zum notwendigen Betriebsvermögen sei daher zu verneinen."*

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum Betriebsvermögen gehören alle positiven und negativen Wirtschaftsgüter im weitesten Sinne, die im wirtschaftlichen Eigentum des Betriebsinhabers stehen und betrieblich veranlasst, entgeltlich oder unentgeltlich erworben, hergestellt oder eingelegt worden sind.

Wirtschaftsgüter sind alle im wirtschaftlichen Verkehr nach der Verkehrsauffassung selbständig bewertbaren Güter jeder Art, und zwar nicht nur Sachen, Gegenstände und *Rechte*, sondern tatsächliche und rechtliche Zustände (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 8 zu § 6 EStG 1988 und die dort zitierte Judikatur).

In diesem Sinne stellt zB auch ein *Wegerecht ein gesondert zu bewertendes Wirtschaftsgut dar* (vgl. VwGH 27.10.1976, 1418/74).

Strittig ist nun die Frage, ob dieses – vom Bw. im Jahr 1984 unentgeltlich erworbene und im Jahr 2000 veräußerte - Wirtschaftsgut "Wegerecht" dem *notwendigen* Betriebsvermögen zuzuordnen ist sowie die steuerliche Erfassung der für die Auflassung desselben bezahlten Vergütung in Höhe von 2,912.000 S.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung umfasst das notwendige Betriebsvermögen alle Wirtschaftsgüter, die schon ihrer objektiven Beschaffenheit nach dem Betrieb zu dienen bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 11 ff zu § 4 EStG 1988 und die dort zitierte Judikatur).

Maßgebend für die Zuordnung zum *notwendigen* Betriebsvermögen sind die *Zweckbestimmung* des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes sowie die Verkehrsauffassung (Doralt, EStG⁷, § 4 Tz 46 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Notwendiges Betriebsvermögen verliert diese Eigenschaft weder dann, wenn es entgegen den allgemeinen Bilanzierungsgrundsätzen nicht in die Bilanz aufgenommen wird, noch wenn es, wie zB Mietrechte, für die keine Anschaffungskosten angefallen sind, nach allgemeinen Bilanzierungsgrundsätzen nicht in die Steuerbilanz aufzunehmen ist (vgl. VwGH 23.1.2002, 98/13/0213).

Wie sich aus obiger Sachverhaltsdarstellung ergibt, wurde nun die Wegdienstbarkeit ausschließlich deshalb vereinbart (Punkt IV. des Vertrages), um für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Bw. die Wegversorgung sicherzustellen, indem ihm das "unbeschränkte Gehen, Fahren, Reiten und Viehtreiben" über das Werksgelände der Z.-AG ermöglicht werden sollte.

Einen Hinweis darauf, dass dem Bw. diese vertraglich zugesicherte Nutzungsmöglichkeit etwa verwehrt worden wäre, ist weder aus der Aktenlage ersichtlich noch wurde dies vom Bw. jemals behauptet.

Somit kann davon ausgegangen werden, dass das gegenständliche Wirtschaftsgut "Wegerecht" sehr wohl einen – sogar nicht unwesentlichen Zweck – für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu erfüllen hatte und daher zweifelsohne (bis zu seinem Ausscheiden im Jahr 2000) dem notwendigen Betriebsvermögen zuzuordnen ist; eine Zuordnung, die auch im Einklang mit der Verkehrsauffassung sowie den "Besonderheiten" des gegenständlichen Betriebes steht.

An dieser rechtlichen Beurteilung vermögen auch die Ausführungen in der Berufung nichts zu ändern, wonach der Bw. auf die Benützung jener Wege, wofür ihm die Dienstbarkeit eingeräumt worden ist, nicht angewiesen gewesen wäre, da für ihn auch "*andere Möglichkeiten der Benützung von öffentlichen Wegen*" bestanden hätten:

Für die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum notwendigen Betriebsvermögen ist nämlich nicht entscheidend, ob es für den Betrieb "notwendig" (im Sinn von "unentbehrlich") ist, sondern orientiert sich die Zuordnung ausschließlich an den oben erwähnten Kriterien.

In diesem Zusammenhang soll jedoch nicht unerwähnt bleiben, dass auch für den Bw. hinsichtlich der *Zugehörigkeit des eingeräumten Wegrechtes zum notwendigen Betriebsvermögen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes* noch anlässlich der Einreichung der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 keine Zweifel bestanden haben:

So hat er in der Beilage zur Einkommensteuererklärung dargelegt, dass die als Abgeltung für die Vermögensminderung des *"land- und forstwirtschaftlichen Betriebes"* bezahlte Vergütung ausschließlich der *"Wertminderung des Grund und Bodens"* zuzurechnen sei, und eine für eine *"derartige Wertminderung des Grund und Bodens"* bezahlte Vergütung bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 außer Ansatz zu bleiben habe.

Dazu wird bemerkt, dass – abgesehen davon, dass dieser behauptete "Zahlungsgrund" durch den oben dargelegten Akteninhalt keine Deckung findet – auch diese Argumentation der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen könnte:

Es ist zwar unbestritten, dass Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 außer Ansatz bleiben. Da allerdings unter Grund und Boden im Sinne des § 4 Abs. 1 EStG 1988 lediglich der nackte Grund und Boden, nicht aber sonstige Wirtschaftsgüter wie zB das *gesondert* zu bewertende Wirtschaftsgut "Wegerecht" zu verstehen ist (vgl. nochmals VwGH 27.10.1976, 1418/74, wonach ein Wegerecht *keinen* Teil des Grund und Bodens darstellt), wäre daher die für die *Auffassung des Wegerechtes* bezahlte Vergütung sehr wohl steuerlich zu erfassen.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage hat daher das Finanzamt völlig zu Recht die streitgegenständliche Vergütung in Höhe von 2,912.000 S bei den laufenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft steuerlich erfasst und war daher - wie im Spruch ersichtlich - zu entscheiden.

Graz, am 5. Jänner 2006