



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Michael Mandlmayr und die weiteren Mitglieder HR Dr. Helmut Mittermayr, Dr. Ernst Grafenhofer und Josef Pointinger über die Berufung des Ehepaars H und G HB, PLZ ST, Str 1, vom 22. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 23. Juni 2004 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (Bw.) sind Ehegatten und betreiben in FH ein land- und forstwirtschaftliches Gut in der Rechtsform einer Ges.b.R und ermittelten den Gewinn hieraus nach § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2004 richtete das Finanzamt auf Grund einer Kontrollmitteilung folgenden Bedenkenvorhalt betreffend das Feststellungsverfahren gem. § 188 BAO für das Jahr 2000 an die Bw:

"Laut ha. vorliegenden Unterlagen haben sie im Jahr 2000 von der Firma M T UN AG in PLZ1 VD, OStr 24 folgende Entschädigungsbeträge erhalten:

- 1.470.091,21 S (Brutto inkl. 20 % USt.)
- 1.416,79, S (Brutto inkl. 20 % USt.)
- 1.475,33 S (Brutto inkl. 20 % USt.)

Im vorgelegten Jahresabschluss des Jahres 2000 wurde ein Betrag von 1.470.091,21 ATS als passive Rechnungsabgrenzungspost ausgewiesen. Von dieser PRAP wurden 2000, 49.003,20 ATS und 2001,

98.006,00 ATS gewinnerhöhend aufgelöst (Aufteilung auf 15 Jahre). Gleichzeitig wurde eine außerbücherliche Gewinnabrechnung in Höhe dieser Beträge vorgenommen.

Weiters geht aus den Umsatzsteuererklärungen bzw. aus den Beilagen nicht hervor, ob der Betrag im Jahr 2000 der Umsatzsteuer unterworfen wurde oder ob die jährlichen Auflösungsbeträge verustet wurden.

Sie werden daher aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten und die erforderlichen Unterlagen vorzulegen.

- a) Kopie der Verträge und Rechnungen mit der Firma M
- b) Kopie der Kontoblätter der Jahre 2000 – 2002 auf denen die ertragssteuerliche und die umsatzsteuerliche Behandlung der Entschädigung hervorgeht.
- c) Begründung für die Aufteilung der Entschädigung auf 15 Jahre.
- d) Welche Beträge wurden außerbücherlich abgerechnet, handelt es sich bei der außerbücherlichen Abrechnung um die Auflösungsbeträge der PRAP? Lt. Tz 4245 der Einkommensteuerrichtlinien kann als anzurechnende Wertminderung höchstens ein Betrag von insgesamt 27.000,00 ATS anerkannt werden.
- e) Wann wurde die Entschädigung der Umsatzbesteuerung unterzogen?"

Da die Bw. den Vorhalt innerhalb der Frist nicht beantworteten, mahnte das Finanzamt mit Schreiben vom 8. Juni 2004 die Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes unter Androhung einer **Zwangsstrafe in Höhe von 400,00 €** ein.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 27. Mai 2004** führten die Abgabepflichtigen dazu aus:

"Zu a) Richtig ist, dass wir im Jahr 2000 von der Firma M AG einen Betrag in Höhe von 1.470.091,20 S erhalten haben. Nicht richtig ist, dass wie von ihnen behauptet, dieser Betrag ein Bruttobetrag ist und 20% USt. beinhaltet.

Laut § 2 des Vertrages vom 2. April 2001 wurde für die Einräumung der Dienstbarkeit ein Betrag inkl. USt. in dieser Höhe vereinbart. Diese Formulierung besagt nichts anderes, als dass, sollte die Einräumung der Dienstbarkeit umsatzsteuerpflichtig sein, Umsatzsteuer zu entrichten wäre.

Zu c) Bei dem für die Einräumung der Dienstbarkeit bezahlten Betrag handelt es sich um eine Ersatzleistung für die Wertminderung von Grund und Boden, die bei Land- und Forstwirten keine steuerpflichtigen Einnahmen darstellen. Gemäß § 4 Abs. 1 sind Wertänderungen von Grund und Boden nicht zu berücksichtigen. Daher ist der Zeitraum, in dem die Entschädigungszahlung ertragserhöhend aufgelöst wird, steuerlich nicht relevant.

Zu d) Bei den außerbücherlichen Abrechnungen handelt es sich um Erlöse aus dem Abgang von Grund und Boden und zwar:

02000	Grundablöse aus Bau MÜ	74.900,00 ATS
	Verkauf Grund an MM	45.000,00 ATS
		<u>119.900,00 ATS</u>
2001	Verkauf der Parzelle 78/4,	662.200,00 ATS
	Verkauf der Parzelle 78/5,	777.380,00 ATS
	Abzüglich Buchwertabgang	<u>-270.402,00 ATS</u>
		1.169.178 ATS.
2002	Grundablöse Verbreiterung Straße	3.310,55 €.

Zu e) Die Entschädigung wurde nicht der Umsatzsteuer unterzogen, da dieser Umsatz unserer Ansicht nach als Bestandsvertrag in die Befreiungsbestimmungen des § 6 Abs. 1 Z. 16 UStG fällt. Wie wir

wissen, haben alle anderen Landwirte diese Verträge als umsatz-, sowie einkommensteuerfreie Bestandverträge behandelt.

Der Vorhaltsbeantwortung wurde der von den Bw. mit der Firma M T UN AG abgeschlossene Dienstbarkeitsvertrag in Kopie beigelegt.

Mit Bescheid vom 23. Juni 2004 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich des mit 17. April 2002 ursprünglich ergangenen Feststellungsbescheides für das Jahr 2000 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und behandelte im neuen Feststellungsbescheid die Entschädigungen als steuerpflichtig. Im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 unterwarf das Finanzamt das Entgelt der Umsatzsteuer. Zur Begründung der Feststellungsbescheide 2000 und 2002 wurde vom Finanzamt Folgendes ausgeführt:

Die Erledigung weicht von ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Das aufgrund des Dienstbarkeitsvertrages mit der Firma M erhaltene Entgelt ist der Umsatzsteuer zu unterwerfen (siehe Umsatzsteuerbescheid 2000).

Im Entgelt für die Einräumung der Dienstbarkeit sind mehrere Komponenten enthalten:

- Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens,
- Entschädigung für die Wertminderung
- Entgelt für Ertragsausfall.

Das Benützungsentgelt zählt zu den betrieblichen Einkünften, wenn die Leitungen auf oder im zum Betriebsvermögen gehörenden Grund und Boden verlegt werden.

Die Entschädigung für Bodenwertminderung ist steuerfrei und kann mit einem Betrag von max. 4.500,00 € (30 % von 15.000,00 €) anerkannt werden (siehe Einkommenssteuerrichtlinien RZ 4245).

Das Entgelt für Ertragsausfall kann auf mehrere Jahre verteilt werden.

Da aufgrund des abgeschlossenen Vertrages Ertragsausfälle über mehrere Jahre nicht anfallen, ist das erhaltene Entgelt als reines Benützungsentgelt anzusehen und daher im Jahr 2000 der Einkommenssteuer zu unterwerfen. Eine Aufteilung auf 15 Jahre kann nicht vorgenommen werden. Als Entschädigung für Bodenwertminderung kann nur ein Betrag von 4.500,00 € (61.921,35 ATS) anerkannt werden.

Dies führt zu folgenden Änderungen:			
Entgelt brutto	1.470.091,20	Entgelt netto	1.225.076,00
	1.416,79		1.180,66
	<u>1.475,33</u>		<u>1.229,44</u>
Gesamt	1.472.983,32	Gesamt	1.227.486,10
Anteilige Bodenwertminderung			<u>- 61.921,35</u>
Gewinnerhöhung 2000			1.165.564,75

Im Jahr 2002 wurde die außerbüchliche Abrechnung des auf 15 Jahre aufgeteilten Benützungsentgeltes nicht vorgenommen. Aus diesem Grund ist die gewinnerhöhende Auflösung wieder zu stornieren, da die Besteuerung zur Gänze im Jahr 2000 vorgenommen wurde (siehe oben). Der erklärte Gewinn vermindert sich daher um 7.122,37 €.

**Mit Schreiben vom 20. Juli 2004 erhoben die Abgabepflichtigen gegen den**

Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2000 **Berufung**, bekämpften die

Einbeziehung der von der Firma M erhaltenen Entschädigung in Höhe von 1.227.486,10 S in die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und begründeten dies folgendermaßen:

"Von der Firma M wurde im Jahre 2002 (Anmerkung der Berufungsbehörde: Gemeint wohl 2000) eine Entschädigung in Höhe von netto 1.227.486,10 S an die Bw. bezahlt. Die Bezahlung erfolgte für das der Firma M langfristig eingeräumte Recht, in den landwirtschaftlichen Grund und Boden in einer Tiefe von etwa 1 Meter eine Leitung zu verlegen.

Die Bw. haben sich in diesem Zusammenhang verpflichtet, im Bereich der Leitung keine Bauwerke zu errichten.

Durch die Einräumung dieser Dienstbarkeit wurde der Wert des Grund und Bodens vermindert und nicht dessen Ertragskraft, da ungeachtet dieser Dienstbarkeit der Grund und Boden landwirtschaftlich voll bewirtschaftet werden kann.

Es handelt sich daher um eine Ersatzleistung für die Wertminderung von Grund und Boden, die bei Land- und Forstwirten und bei nicht protokollierten Gewerbetreibenden zu keinen steuerpflichtigen Einnahmen führt (Doralt, Einkommensteuergesetz TZ 20 zu § 2).

Ihre Annahme, dass auf den durch die unterirdisch verlegte Leitung betroffenen Geländestreifen ein Ertrag von 1.165.564,75 S erzielt werden kann, entbehrt wirtschaftlich jeder Grundlage.

Der Hinweis auf RZ 4245 ist nicht zielführend, da unter dieser Randziffer auf Nutzungsentgelte eingegangen wird.

Um Nutzungsentgelte handelt es sich im vorliegenden Fall nicht, sondern um die Entschädigung für die Einräumung einer Dienstbarkeit und den dadurch erlittenen Wertverlust an Grund und Boden."

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 9. August 2004** wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wiederholte das Finanzamt die Begründung des angefochtenen Bescheides und führte ergänzend Folgendes aus.

Eine steuerfreie Entschädigung für Bodenwertminderung (Verminderung des Teilwertes) setzt voraus, dass das Leitungsrecht zeitlich unbeschränkt und unwiderruflich eingeräumt wird (Rz 6409 EStR 2000). Die Obergrenze der Wertminderung ist aber jedenfalls der gemeine Wert des Grund und Bodens vor Bekanntwerden der Absicht der Leitungsverlegung (vergleiche dazu OGH vom 28. Mai 1983, 6 Ob 802/81). Diese Obergrenze wird in aller Regel nicht erreicht.

Das Entgelt für Gewinnminderung (Ertragsausfall oder Wirtschafterschwernis) ist grundsätzlich steuerpflichtig. Bei buchführenden Land- und Forstwirten kann eine Einmalentschädigung auf 20 Jahre verteilt werden (Rz 5171 EStR 2000). Bei vollpauschalierten Land- und Forstwirten erhöht das Entgelt nur dann den pauschalierten Gewinn, wenn es aufgrund der Leitungsverlegung zu einer Verminderung des Einheitswertes gekommen ist (Rz 4182 EStR 2000). Bei Voll- und Teilpauschalierung oder Einnahmen- Ausgabenrechnung kann ein steuerpflichtiges Einmalentgelt auf 3 Jahre verteilt zum Normaltarif versteuert werden (Rz 7369 EStR 2000).

Zuordnung der Entschädigungssumme:

Eine in Verträgen getroffene Zuordnung der Entschädigungssumme zu den einzelnen Komponenten ist für das Finanzamt nicht bindend. Die Zuordnung selbst ist keine Rechtsfrage, sondern ein Teil der Sachverhaltsermittlung. Das Ergebnis sowie die Überlegungen, welche zu diesem Ergebnis führen, sind vom Abgabepflichtigen schlüssig zu begründen. Es ist dabei nicht zu beanstanden, wenn aus Gründen der Verwaltungsökonomie bei Entgelten bis zu einer jährlichen Gesamthöhe von 7.000,00 € (bis einschließlich 2001: 90.000,00 S) sowie bei Einmalentgelte bis 15.000,00 € der Anteil der reinen (steuerpflichtigen) Nutzungsentgelte mit 70 % des jeweiligen Gesamtentgeltes angenommen wird (Rz 4245 EStR 2000).

In diese Gesamthöhe der Entschädigungssumme von 7.000,00 € bzw. 15.000,00 € sind früher erhaltene Entschädigungen für Wertminderung von Grund und Boden einzurechnen. Wird dieser Betrag überschritten, ist eine Feststellung im Einzelfall zu treffen. Wird durch den Steuerpflichtigen betreffend die Zuordnung ein Gutachten vorgelegt, ist dieses auf fachlicher Ebene zu überprüfen. Dabei sind sachkundige Mitarbeiter der Finanzverwaltung beizuziehen.

Richtsätze der Kammern:

Die Landwirtschaftskammern erstellen Richtsätze für die Entschädigungen in der Land- und Forstwirtschaft. Weiters werden zwischen Kammer und Leitungsbetreiber Rahmenverträge erstellt, in denen die Entschädigungszahlungen nach den einzelnen Komponenten aufgegliedert werden.

Richtsätze und Aufgliederung sind Empfehlungen an die Kammermitglieder und entfalten keine Bindungswirkung für die Finanzverwaltung. Bestehen im Einzelfall Zweifel an der Richtigkeit der gewählten Ansätze für Bodenwertminderung, Rechtseinräumung, Wirtschafterschwernis, Ertragsentgang und dgl., so ist deren Richtigkeit unter Beiziehung der sachkundigen Bediensteten der Finanzämter bzw. Finanzlandesdirektionen für land- und forstwirtschaftliche Bewertung zu überprüfen.

Diese Überprüfung wurde vom Finanzamt in die Wege geleitet:

Der Amtssachverständige HR Dipl.Ing. Richter hat in einer gutachtlichen Stellungnahme bei vergleichbarer Sachlage, die Grundstücke im Raum Wels betroffen hat, zur Frage der Bodenwertminderung unter anderem Folgendes ausgeführt:

„Die Höhe der Bodenwertminderung (Minderung des Verkehrswertes) wird in der Schätzungspraxis nach dem Bodenstreifen (Schutzstreifen) bemessen, der mit dem Leitungsrecht belastet ist. Dabei wird vom Verkehrswert der mit dem Schutzstreifen (**Servitutstreifen**) belegten Bodenfläche vor Einräumung des Leitungsrechtes ausgegangen. In der Fachliteratur wird die Verkehrswertminderung für unterirdische Leitungen – bezogen auf den Schutzstreifen – mit 5 – 30 % angegeben. Hierbei ist auch zu erwähnen, dass seitens der Bodenschätzung zahlreiche Untersuchungen betreffend Bodenwertminderung bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken durchgeführt wurden. Hierbei wurden auf Basis der Kaufpreissammlung der Finanzämter belastete und unbelastete Grundstücke (in gleicher bzw. ähnlicher Lage und mit gleicher bzw. ähnlicher Beschaffenheit) miteinander verglichen. Die Untersuchungen ergaben, dass die Mehrzahl der belasteten Grundstücke gegenüber den unbelasteten Grundstücken keine geringeren Kaufpreise aufweisen.“

Was nun die Minderung des Verkehrswertes (Bodenwertminderung) des beanspruchten Bodenstreifens betrifft, ist nach Ansicht von Dipl.Ing. Richter in Anbetracht der gegenständlichen Konzentration der Nutzung auf einen Schutzstreifen von 85 cm eine Wertminderung von 30 % in diesem Bereich angemessen.

Dipl.Ing. Richter führt weiter aus: „Was die Bodenwertminderung anlangt, kann gesagt werden, dass die in den Einkommensteuerrichtlinien getroffene Regelung (30 % Bodenwertminderung bei Einmalentschädigung bis 15.000,00 € daher gegenständlich 4.500,00 €) den Landwirten sehr großzügig entgegenkommt. Die von der Landwirtschaftskammer abgegebene Empfehlung 70 % der Entschädigung als Bodenwertminderung anzusetzen, erscheint durch nichts gerechtfertigt.“

**Mit Schriftsatz vom 13. September 2004 wurde von den Berufungswerbern die Vorlage der Berufung an den Berufungssenat** und gemäß § 284 BAO die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit **Vorlagebericht vom 20. September 2004** legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

**In der mündlichen Berufungsverhandlung am 14. Oktober 2008** wies der Vertreter der Berufungswerber darauf hin, dass nach dem Telekommunikationsgesetz die Leitungsdurchführung geduldet werden musste und § 8 Telekommunikationsgesetz entsprechende Entschädigungszahlungen für die Leitungsdurchführung an die Grundeigentümer vorsieht.

Der tatsächliche Leitungsbau und die Auszahlung der Entschädigung seien im Jahr 2000 geschehen.

Die betroffenen Grundstücke seien von der Gemeinde FH als zukünftiger Golfplatz vorgesehen gewesen. Die Umwidmung von land- und forstwirtschaftlichem Grund zu einem Baugrundstück sei von der politischen Gemeinde beabsichtigt gewesen.

Zu diesem Fragenkomplex wurde seitens der Bw. ein Gutachten des Immobiliensachverständigen F FS vom 8. Oktober 2008 in der mündlichen Verhandlung vorgelegt. In diesem Gutachten wird vom Sachverständigen festgestellt, dass von der gesamten Entschädigungssumme von 106.836 € ein Betrag von 103.036 € auf die Bodenwertminderung (Verminderung des Teilwertes) und der Betrag von 3.800 € auf die Gewinnminderung (Ernteausschlag) entfalle.

Auf Grund der überraschenden Vorlage des Gutachtens wurde vom Vertreter des Finanzamtes die Vertagung der Verhandlung beantragt, um das Gutachten vom Amtssachverständigen prüfen zu lassen, da es den bisherigen Feststellungen, wonach nur ungefähr ein Betrag von 4.000 € auf die Bodenwertminderung entfalle, widerspreche.

**Der Senat gab dem Antrag auf Vertagung der Verhandlung statt.**

Eine **weitere mündliche Verhandlung wurde für den 2. Dezember 2008 anberaumt**, wobei die Berufungswerber in der Ladung zur Vorlage weiterer im Gutachten des F FS erwähnten Unterlagen aufgefordert wurden. Auch das Finanzamt wurde in der Ladung zur Vorlage der angekündigten Stellungnahme zum Gutachten des F FS aufgefordert.

In der Folge teilte das Finanzamt mit, die Stellungnahme des Amtssachverständigen zum Gutachten des F FS nicht vor der angesetzten mündlichen Verhandlung beibringen zu können.

**Das Finanzamt übersandte jedoch die Ergebnisse der Recherchen der Bewertungsstelle bei der Gemeinde FH**, woraus im Wesentlichen hervorgehe, dass betreffend die gegenständlichen Grundstücke seit dem Jahr 1996 ein rechtskräftiger Flächenwidmungsplan vorliege, in dem diese als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke ausgewiesen seien.

Im Jahr 2003 sei von den Grundeigentümern ein Antrag auf Änderung des Flächenwidmungsplanes gestellt worden, in dem diese Flächen als Grünland mit Sonderverwendung Golfplatz ausgewiesen werden sollten.

Im Jahr 2004 sei dann ein Entwurf eines Entwicklungskonzeptteiles erstellt worden, in dem diese Flächen als Grünland mit Erweiterungsfläche für Golfplatz-Grünland mit Sonderverwendung Golfplatz ausgewiesen worden seien.

Diesem Entwicklungskonzeptteil sei vom Land OÖ die Zustimmung versagt worden.

Die beantragte Änderung des Flächenwidmungsplanes sei daher nie vom Land genehmigt worden und daher nie Teil des rechtskräftigen Flächenwidmungsplanes geworden.

Auch im 2006 neu erstellten Flächenwidmungsplan seien die Grundstücke wie schon davor als landwirtschaftlich genutzte Grundstücke ausgewiesen.

In der **mündlichen Verhandlung am 2. Dezember 2008** stellte sich heraus, dass der Amtssachverständige aus zeitlichen Gründen die angekündigte Stellungnahme zum von den Berufungswerbern vorgelegte Gutachten nicht erstellen habe können.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, dass das Gutachten des SV FS inhaltsleer sei und daraus überhaupt nichts hervorgehe. Da sich herausgestellt habe, dass die im Gutachten angeführte Errichtung eines Golfplatzes auch kein Thema mehr sei, sei auch keine Stellungnahme des Amtssachverständigen mehr notwendig. Außerdem sei überhaupt erst im Jahr 2003, also nach der Errichtung der Datenleitung im Jahr 2000, um Umwidmung eines Teiles der Grundstücke angesucht worden.

Der Vertreter der Berufungswerber führte aus, dass er die Ladung mit der Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen erst am Tag vor der Verhandlung bekommen habe. Er habe sich sofort um entsprechende Korrespondenz über die Golfanlage bemüht. Der Golfclub L habe bereits ab 1982 eine Driving Range auf diesem Gelände über mehrere Jahre betrieben.

In der Folge gebe es darüber Korrespondenz mit dem Golfclub L und einem Architekten, welcher mit der Planung der Golfplatzanlage auf dem Gut BR beauftragt worden sei.

Das Projekt sei durch das „Vogelschutzgebiet Traun“ aufgrund der „Natura 2000“, welches vom Land Oberösterreich entsprechend der EU-Richtlinien betrieben wurde, ins Stocken gebracht worden. Diesem Vogelschutzgebiet sei von den Berufungswerbern unter Einschaltung von Rechtsanwälten entgegengetreten worden.

Diese „Natura 2000“ sei auch dann letztendlich der Grund, warum dieses Golfplatzprojekt und die weitere Planung unterbunden worden und erst im Jahr 2003 bei der Gemeinde diese Flächenwidmungsänderung beantragt worden sei, im Wissen, dass, wenn gegen diese Flächenwidmung bzw. gegen dieses „Natura 2000 Vogelschutzgebiet“ von Bw. als Grundeigentümer nicht aktiv Einwendungen erhoben würden, es dann wirklich zu einer Entwertung der Grundstücke komme.

Nach den vorliegenden Informationen, die der Vertreter der Berufungswerber bekommen habe, sei die Sache „Natura 2000 Vogelschutzgebiet Obere Traun/Untere Traun“ bis heute nicht rechtskräftig von der Landesregierung entschieden. Es gebe deswegen auch diese vorübergehende Entscheidung des Landes Oberösterreich in der Flächenwidmung, aber das sei keine definitive Entscheidung. Das Golfplatzprojekt werde aufgrund dieser eingetretenen hoheitsrechtlichen Umstände natürlich von den Bw. weiter betrieben. Es sei aber momentan die Umsetzung aufgrund dieser Rechtsunsicherheit, ob dieses „Vogelschutzgebiet Untere Traun“, welches aufgrund des Lageplanes die wesentlichen Grundstücke der Golfplatzanlage umfassen würde, wenn es wirklich rechtskräftig so eintreten werde, unterbrochen. Man könne

erst dann, wenn alles rechtskräftig entschieden sei, davon ausgehen, dass dieses Golfplatzprojekt gestorben sei. Aber das sei bis heute nicht der Fall.

Die von der Gemeinde diesbezüglich erteilten anderweitigen mündlichen Auskünfte stelle er entschieden in Abrede. Das sei, nehme er an, nicht vom Amtsvertreter der Gemeinde FH gekommen, sondern nur von Gemeindemitarbeitern, die offensichtlich mit dieser Lage nicht vollständig vertraut und sich der Tragweite ihrer Aussagen, oft nicht bewusst seien. Diese seien nicht vollständig. Man habe vergessen darauf hinzuweisen, dass diese „Natura 2000“, dieses „Vogelschutzgebiet Untere Traun“ über Betreiben des Landes Oberösterreich unter Bezugnahme auf eine EU- Richtlinie eingerichtet werden solle, aber dieses Projekt sei auf Seiten des Landes - Oberösterreich noch nicht rechtskräftig. Dagegen gebe es ganz massive Einwände der Grundeigentümer, weil man eben weitere Wertminderungen von Grund und Boden befürchte. Diese Ausführungen zeigten schon, dass es bereits im Jahr 1980 und folgende eine Golfplatzanlage gegeben habe, zwar nur eingeschränkt auf eine Driving Range. Diese sei aber bereits mehrere Jahre vom Golfclub L auf dem Gut BR auf den berufungsgegenständlichen Grundstücken betrieben worden. Nur sei dann in weiterer Folge das Projekt durch die befürchtete Einrichtung dieses Vogelschutzgebietes unterbrochen, aber nicht fallen gelassen worden.

In der Folge wurde die Verhandlung vertagt, um dem Finanzamt Gelegenheit zu geben, zu den erst in der mündlichen Verhandlung am, 2. Dezember 2007 vorgelegten Unterlagen eine Stellungnahme des Amtssachverständigen einzuholen.

Mit E-Mail vom 12. Dezember 2008 legte das Finanzamt **die Stellungnahme des Amtssachverständigen Ing. J IN vom 10. Dezember 2008** zum Gutachten des Sachverständigen FS vor.

Der Amtssachverständige kommt zum Ergebnis, dass auf die Bodenwertminderung ein Betrag von 3.127 €, auf den Ernteausfall ein Betrag von 3.655 € und auf das Entgelt für die Einräumung und Duldung des Rechtes ein Betrag von 100.054 € entfällt.

Als Entgegnung auf dieses Gutachten des Amtssachverständigen legten die Berufungswerber mit **Schriftsatz vom 13. Jänner 2009** eine Stellungnahme des Sachverständigen FS vom 13. Jänner 2009 vor, worin dieser zu einigen Detailpunkten (Kostentragung einer allfälligen Verlegung der Datenleitung bei Errichtung eines Golfplatzes; Auswirkung der Datenleitung auf den Wert des Grundes als Golfplatz, Betroffenheit von Grundstücke mit einer Fläche von gesamt 146.159m<sup>2</sup>, was bei 12 € pro m<sup>2</sup> einen Gesamtverkehrswert von 1.753.908 € ergäbe) Stellung bezieht. Insgesamt sei die Sichtweise des Amtssachverständigen nur dann richtig, wenn es sich um Grundstücke handle, wo eine höherwertige Verwendung langfristig



auszuschließen wäre oder die Entfernung bzw. Verlegung der gegenständlichen Datenleitung eindeutig geregelt und dies auch mit einer dementsprechenden Bankgarantie abgesichert sei.

Weiters wurde von den Berufungswerbern ein Auszug über ein Gemeinderatssitzungsprotokoll der Gemeinde FH vom 12. Juni 2008 vorgelegt, woraus hervorgeht, dass die Ausweisung des Golfplatzes mit Gebäude aus dem ÖEK (Örtliches Entwicklungskonzept) herausgenommen wurde.

Weiters wurde ein Schreiben des Landes Oberösterreich an die Berufungswerber vom 7. Dezember 2005 vorgelegt, in dem das Land Oberösterreich gegenüber den Berufungswerbern auf den Eintritt der Verjährung im Hinblick auf allfällige Schadenersatzforderungen der Berufungswerber gegenüber dem Land Oberösterreich, resultierend aus dem am 25. Mai 1996 an die Europäische Kommission, Brüssel, gemeldeten Natura 2000 Gebiet „Untere Traun“ und dem an diese Fläche angrenzenden Gebiet zwischen dem Flusskilometer 44,6 und 36,5 der Traun (Schutzgebiet nach Artikel 4 der Richtlinie 79/409 EWG), bis zum 31. Dezember 2008 verzichtet.

Auf die Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates teilte die **Gemeinde FH mit Schreiben vom 26. Jänner 2009 mit**, dass die berufungsgegenständlichen Grundstücke im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan der Gemeinde FH im Jahr 2000 als Grünland gewidmet waren. Auch im derzeit rechtswirksamen Flächenwidmungsplan, gültig ab 8. August 2008 sind die Grundstücke ebenfalls als Grünland ausgewiesen. Weiters wurden Kopien der beiden letzten örtlichen Entwicklungskonzepte (1996 und 2008) betreffend die gegenständlichen Parzellen übermittelt.

In der ergänzenden Stellungnahme vom 6. Februar 2008 führte der Sachverständige IN im Wesentlichen aus, dass die grundsätzliche Möglichkeit der höherwertigen Verwendung der betroffenen Grundstücke zum Feststellungszeitpunkt 7.6.2000 als Golfplatz bei der Ermittlung der Bodenwertminderung zu Grunde gelegt worden sei.

Die zum Feststellungszeitpunkt nur teilweise erkennbare, in der Zwischenzeit eingetretene Entwicklung (Herausnahme des Golfplatzprojektes aus dem örtlichen Entwicklungskonzept, Auslaufen des Verjährungsverzichtes) beweiße nur wie gerechtfertigt die Annahme einer Unsicherheitsvariablen und die Einbeziehung einer zeitlichen Betrachtung gewesen sei.

Der Gutachter FS gehe davon aus, dass eine eventuell notwendige Leitungsverlegung auf Kosten des Grundeigentümers vorzunehmen wäre, weil die M AG lt. Dienstbarkeitsvertrag diese nur zu tragen habe, wenn eine wesentliche Beeinträchtigung oder gar Verhinderung des Golfplatzprojektes eintreten würde. Eine solche wesentliche Beeinträchtigung des Golfplatzprojektes nehme er jedoch nicht an. Er bestreite die Pflicht zur Leitungsverlegung durch die M AG. Er begründe damit jedoch sehr wohl einen Bodenwertverlust von 103.036 €.

Wie eine nur unwesentliche Beeinträchtigung zu einem solchen Wertverlust führen könne, begründe er allerdings nicht.

Die vom Sachverständigen FS angegebene Gesamtfläche der betroffenen Grundstücke vom 146.159 m<sup>2</sup> treffe zwar zu, wesentlich betroffen sei aber nur die Leitungstrasse in einer Gesamtlänge von 1567 lfm und einer Breite von durchschnittlich 8m, was 12.536 m<sup>2</sup> ergebe. Beim gegenständlichen Leitungsrecht sei die Nutzung und Verwertbarkeit der außerhalb des Servitutsstreifens gelegenen Flächen jeweils weiterhin (zumindest auf Grund der Belastung durch das entschädigte Leitungsrecht) uneingeschränkt möglich.

Die Bodenpreise (rd. 12 €/m<sup>2</sup>) für landwirtschaftliche Flächen, die einer Sondernutzung (Golfplatz) zugeführt werden können, aber nicht bebaut werden dürfen, werde nicht bestritten.

Eine pauschale Abwertung „über den Daumen“ von 10% des gesamten Grundstückswertes sei nicht sachgerecht und könne ohne eingehende Begründung durch Vergleichsobjekte nicht nachvollzogen werden.

Die Ermittlung der Bodenwertminderung bleibe daher unverändert bei 3.127,00 €.

Auch der Sachverständigen FS gebe an, die Ermittlung der Bodenwertminderung durch den Amtssachverständigen für zutreffend und sachgerecht durchgeführt zu halten, wenn die Entfernung oder Verlegung der Datenleitung durch den Kabelbetreiber als gesichert angenommen werden könne.

Die geforderte Bankgarantie scheine bei bücherlicher Sicherstellung nicht zielführend, weil der Rechtsnehmer an der unstrittigen Aufrechterhaltung des Grundbuchstandes interessiert sein müsse.

Die eben dargestellte Stellungnahme wurde den Berufungswerbern mit Schreiben vom 19. März 2009 zur Kenntnis übersandt.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung am 24. September 2009** wurden die Standpunkte von den Parteien im Wesentlichen wiederholt.

Ergänzend legte der Vertreter der Bw. ein Schreiben vom 20. Oktober 2008 an das Land Oberösterreich vor, in dem die Verlängerung des Verjährungsverzichtes hinsichtlich Schadensersatzforderungen (Bezug auf das Schreiben vom 7. Dezember 2005) begehrt wird.

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

Gemäß § 21 Abs. 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft:

1. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.
2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.
3. Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.
4. Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.

Gemäß Abs. 2 gehören zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 auch:

1. Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.
2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Voraussetzung ist jedoch, dass die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.
3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.

Die Gewinnermittlung bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft kann durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988, Einnahmen – Ausgaben – Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 oder durch (Voll- oder Teil-) Pauschalierung nach § 17 EStG 1988 erfolgen.

Die Nutzungsüberlassung von Teilen eines zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Grundstückes erfolgt nach der Judikatur des VwGH 30.03.2006, 2003/15/0062 im Rahmen dieses land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, wenn es sich entweder um eine bloß vorübergehende Maßnahme handelt oder wenn der Nutzungsüberlasser auf der überlassenen Fläche weiterhin eine dem Hauptzweck des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes entsprechende, wirtschaftlich ins Gewicht fallende Tätigkeit entfaltet (Hinweis E 24. Mai 1993, 92/15/0009). Wird dagegen eine zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörende Grundstücksfläche oder ein Teil derselben auf Dauer nicht mehr landwirtschaftlich genützt, gehört sie auch nicht mehr zum Betriebsvermögen. Wird daher wie im gegenständlichen Fall

die Nutzung eines Grundstückes als land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen durch eine anderweitige Nutzung nicht wesentlich beeinträchtigt, sodass nach der Verkehrsauffassung nach wie vor davon auszugehen ist, dass das Grundstück einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zugehört, sind die aus der Überlassung erzielten Einkünfte solche aus Land- und Forstwirtschaft (VwGH 24.05.1993, 92/15/0009)

Im gegenständlichen Fall wird der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt. Aufgrund des letzten Satzes dieser Bestimmung sind dabei die Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen.

Strittig ist die steuerliche Behandlung der Entschädigung von der Fa. M für die Einräumung des Rechtes auf Verlegung der Datenleitung über die Grundstücke der Berufungswerber.

Die Verlegung der Datenleitung haben die Berufungswerber nach den Bestimmungen des Telekommunikationsgesetzes 1997 (TKG 1997) zu dulden.

§ 88 Abs. 2 Telekommunikationsgesetz BGBl. Nr. 100/1997 TKG 1997, lautet:

"Befindet sich auf einem Grundstück, das nicht öffentliches Gut ist, keine durch ein Recht gesicherte Leitung oder Anlage, hat der Eigentümer oder sonst Nutzungsberechtigte dieses Grundstückes die Errichtung, den Betrieb, die Erweiterung oder die Erneuerung von Telekommunikationslinien durch den Inhaber einer Konzession zur Erbringung eines öffentlichen Telekommunikationsdienstes oder andere Anbieter öffentlicher Telekommunikationsdienste zu dulden, wenn die widmungsgemäße Verwendung des Grundstückes durch die Nutzung nicht oder nur unwesentlich dauernd eingeschränkt wird. In diesem Fall ist der Eigentümer oder sonst Nutzungsberechtigte des Grundstückes durch eine einmalige Abgeltung zu entschädigen.

Im Entgelt für die Einräumung des Servituts sind grundsätzlich mehrere Komponenten enthalten, insbesondere (vgl. Doralt, EStG, 9. Auflage, § 21 Tz. 145 und § 28 Tz. 31-33)

1. Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens,
2. Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz,
3. Entgelt für Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich.

Eine Zuordnung der Entschädigungszahlung zu einer der drei oben genannten Möglichkeiten ist weder dem TKG 1997 noch dem gegenständlichen Servitutsvertrag zu entnehmen.

Entschädigungen für die Wertminderung von Grund und Boden des Anlagevermögens sind gemäß § 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 nicht steuerpflichtig. Eine solche Entschädigung für eine Bodenwertminderung betrifft grundsätzlich die Minderung der Bodenqualität und/oder des Verkehrswertes der Liegenschaft.

Soweit die Entschädigung andere Beeinträchtigungen abgilt (z.B. Benützung des Bodens während Kabelverlegung, Abgeltung des Ertragsausfalles während Bauarbeiten etc.) ist diese in jedem Fall bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 steuerlich zu berücksichtigen.

Die Entschädigung ist daher in einen steuerfreien Betrag für die Wertminderung von Grund und Boden und einen zu versteuernden Betrag für die Abgeltung der weiteren Beeinträchtigungen aufzugliedern.

Bei der Ermittlung der Wertminderung des Grund und Bodens ist vom Wert des Grundes vor der durch die Verlegung der Datenleitung bewirkten Wertminderung auszugehen (vgl. OGH 26.05.1983, 6Ob802/81, zu Enteignungsentschädigungen).

Mehr als eine Wertminderung auf Null erscheint logisch nicht möglich. Höhere Entschädigungen als der Wert des Grund und Bodens gelten folglich andere Beeinträchtigungen und Erschwernisse sowie die Einräumung der Nutzung ab.

Es ist gleichgültig, ob die Parteien den gesamten Entschädigungsbetrag in ein Entgelt für Nutzungsüberlassung und in eine Entschädigung für die Bodenwertminderung aufgegliedert haben, da eine solche Zuordnung in der Vereinbarung für die Abgabenbehörde ohnedies keine Bindung schaffen würde (vgl. VwGH 01.06.2006, 2003/15/0093).

Soweit der Aufteilungsmaßstab nicht genau ermittelt werden kann, ist die Aufteilung auf die einzelnen Komponenten im Schätzungswege vorzunehmen. Die Zuordnung der einzelnen Teile ist eine Sachverhaltsfrage.

Die Behauptungs- und Beweislast für das Ausmaß einer Entschädigung für die Bodenwertminderung trifft die Berufungswerber (vgl. VwGH 01.06.2006, 2003/15/0093).

Grundsätzlich wird – von den Parteien unbestritten - festgestellt, dass die gegenständlichen Grundstücke im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan der Gemeinde FH im Jahr 2000 als Grünland gewidmet waren. Auch im derzeit rechtswirksamen Flächenwidmungsplan, gültig ab 8. August 2008 sind die Grundstücke als Grünland ausgewiesen.

Aus dem vorgelegten Verjährungsverzicht geht hervor, dass die berufsgegenständlichen Grundflächen vom Land Oberösterreich am 25. Mai 1996 an die Europäische Kommission,

Brüssel als Natura 2000 Gebiet "Untere Traun" und das an diese Fläche angrenzenden Gebiet zwischen dem Flusskilometer 44,6 und 36,5 der Traun als Schutzgebiet nach Artikel 4 der Richtlinie 79/409 EWG gemeldet wurden. Diese Meldung steht also seit 1996 der Nutzung der gegenständlichen Grundflächen als Golfplatz entgegen, was sich auch in der Folge in der Nichtgenehmigung des Ortsentwicklungsplanes durch das Land Oberösterreich manifestiert hat. Es bestand somit bereits zum gegenständlichen Bewertungsstichtag im Jahr 2000 die Rechtslage, dass eine Nutzung der berufungsgegenständlichen Flächen als Golfplatz nicht möglich war. Ein höherer Wert als der landwirtschaftlicher Gründe war daher im Jahr 2000 den berufungsgegenständlichen Flächen nicht zuzuerkennen. Kein Käufer hätte bei dieser Widmungslage (landwirtschaftliche Widmung im Flächenwidmungsplan, Natura 2000 Gebiet i. S. des Artikel 4 der Richtlinie 79/409 EWG) zum Stichtag im Jahr 2000 mehr als den Preis für landwirtschaftlichen Grund bezahlt. Die gegenständlichen Grundstücke hatten zum Zeitpunkt vor der Verlegung der Datenleitung daher auch keinen höheren Wert als den für landwirtschaftlichen Grund.

Die Gewinnminderung durch Einnahmenausfälle der landwirtschaftlichen Nutzung (verminderter Ertrag wegen Ernteausfalles) der betroffenen Fläche wird vom Sachverständigen FS mit 3.800 € beziffert, weil mit einer geringeren Ernte über einen Zeitraum von 16 Jahren zu rechnen ist.

Nach dem Gutachten des Sachverständigen IN ergibt sich nach einer differenzierenden Berechnung ein verminderter Deckungsbeitrag wegen des Ernteausfalles von 3.655 €.

Dieser Betrag wird vom Sachverständigen FS in seiner Stellungnahme vom 13. Jänner 2009 nicht kommentiert.

Auf Grund der ermittelten Zahlen kann man davon ausgehen, dass der Ernteausfall der sich aus dem Leitungsbau ergibt (je nach Sachverständigen über einen Zeitraum bis 16 bzw. 33 Jahre), insgesamt zwischen 3.655 € bis 3.800 € beträgt.

In der Berufung vom 20. Juli 2004 wird ua. ausgeführt, dass die Ertragskraft des Grund und Bodens nicht vermindert worden sei, da ungeachtet dieser Dienstbarkeit der Grund und Boden landwirtschaftlich voll bewirtschaftet werden könne.

In der Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 9. August 2004 wird u.a. ausgeführt, dass auf Basis der Kaufpreissammlung der Finanzämter belastete (gemeint mit Datenleitungsrechte belastete) und unbelastete Grundstücke in gleicher bzw. ähnlicher Lage und mit gleicher bzw. ähnlicher Beschaffenheit miteinander verglichen worden seien. Die Untersuchungen hätten ergeben, dass die Mehrzahl der belasteten Grundstücke gegenüber den unbelasteten Grundstücken keine geringeren Kaufpreise aufwiesen.

Ausgehend von diesen von den Parteien vorgebrachten und grundsätzlich unwidersprochenen Umständen geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass durch die Belastung mit der Datenleitung der als landwirtschaftliche gewidmete und genutzte Grund und Boden eine – wenn überhaupt – nur geringe Wertminderung erfahren hat.

Dem Unabhängigen Finanzsenat erscheint daher der Ansatz einer Bodenwertminderung von 4.500 € als sachgerecht.

Aber auch im Fall, dass man – wie die Berufungswerber – von einem höheren Wert als dem für landwirtschaftlichen Grund ausgeht, ergibt sich kein anderes Ergebnis:

Die Wertminderung durch den Leitungsbau betrifft grundsätzlich das Grundstück. Es ist daher prinzipiell die Auswirkung des Umstandes des Leitungsbau auf das gesamte Grundstück zu untersuchen. Nach den Ausführungen des Sachverständigen IN in seiner Stellungnahme vom 10. Dezember 2008, denen der Senat folgt, wird durch das gegenständliche Leitungsrecht die Nutzung und Verwertung der außerhalb des Servitutsstreifens gelegenen Flächen nicht beeinträchtigt und kann keine wesentliche Auswirkung auf den landwirtschaftlichen Betrieb der Berufungswerber festgestellt werden.

Bei einem unstrittigen Wert von 12 € pro m<sup>2</sup> für landwirtschaftliche Flächen, die einer Sondernutzung (Golfplatz) zugeführt werden können, aber nicht bebaut werden dürfen, ergeben sich folgende denkbare Szenarien:

A. Auszugehen ist von einer **Betroffenheit eines Geländestreifens** in einer **Breite von 8m** (Arbeitsstreifen), wie es der Sachverständige IN in seiner Stellungnahme vom 10. Dezember 2008 darstellt.

Bei dieser Breite ergibt sich bei einer Länge der Leitung von 1.567m eine Fläche von 12.536m<sup>2</sup>, die direkt betroffen ist.

Im Dienstbarkeitsvertrag mit der M AG ist in Pkt. 1.4 u.a. festgehalten:

„Die duldende Partei verpflichtet sich, auf dem/den vorgenannten Grundstück(en) auf einem Grundstreifen von 2 m beiderseits der Anlage (sohin insgesamt max. 4,5 m Dienstbarkeitsstreifen) ohne Zustimmung von „M AG“ keine Bauwerke jeglicher Art zu errichten und keine Grabungen mit einer 120 cm übersteigenden Tiefe durchzuführen. Die duldende Partei wird Arbeiten des Anlagenbetreibers bzw. von diesem hierzu bestellter Personen nicht behindern und die Anlage nicht beschädigen. Sollte die Datenleitung jedoch eine nutzungsgemäße Verwendung von Grundstücken wesentlich beeinträchtigen oder verhindern (z.B.: bei Bauvorhaben im Grünland oder bei Umwidmungen) so erklärt sich „M AG“ bereit innerhalb einer angemessenen Frist (6 Monate) nach schriftlicher Aufforderung

durch die Grundeigentümer die Datenleitung auf Firmenkosten zu verlegen. Bei Einverständnis der duldbenden Partei kann anstelle einer Verlegung auch eine angemessene zusätzliche Entschädigung geleistet werden.“

Bei dieser Vertragsgestaltung erscheint es richtig anzunehmen, dass im Falle einer anderen als landwirtschaftlicher Nutzung innerhalb dieser 6 Monate, höchstens binnen Jahresfrist die Anlagen der M AG ohne Aufwand für die Grundeigentümer entfernt werden. Der Wertverlust der betroffenen Fläche entspreche daher den Kosten einer Verkaufsverzögerung um maximal ein Jahr. Die Wertminderung betrüge in diesem Fall 5.785,61 €, wie sie der Sachverständige IN errechnet hat.

Da aber bei der im Jahr 2000 gegebenen Widmungslage der betroffenen Grundstücke eine sofortige anderweitige Nutzungsmöglichkeit der gegenständlichen Flächen nicht anzunehmen war, erscheint die vom Sachverständigen IN angenommene Annahme, dass mit einer wenigstens 10-jährige Zeitverzögerung bis zu einer allfälligen anderweitigen Verwendung der Flächen zu rechnen sei, plausibel und richtig. Bei einer Abzinsung, wie sie der Sachverständige IN durchführt, ergibt sich dann eine Wertminderung von 3.126,82 €.

Auch unter diesen Umständen ergibt sich daher nur eine verhältnismäßig geringe Wertminderung des Grund und Bodens. Tatsächlich wurde im angefochtenen Bescheid eine Wertminderung von 4.500 € als steuerfrei berücksichtigt. Der Rest der Entschädigungssumme entfällt daher auch in diesem Fall auf das Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens und ist als steuerpflichtige Einnahme zu behandeln.

B. Als weiteres Szenario ist jener Fall denkbar, dass die Wertminderung nur jenen **4,5m breiten Streifen** betrifft, der nach dem Servitutsvertrag unmittelbar mit Einschränkungen betroffen ist.

In diesem Fall wäre eine Fläche von 1.567m mal 4,5m ergibt 7.051,5m<sup>2</sup> betroffen. Der Wert dieser Fläche wäre bei 12 €/m<sup>2</sup> mit 84.618 € anzunehmen. Die Entschädigungssumme abzüglich jenes Betrages von ca. 3.700 € für den Ernteausfall beträgt netto rd. 85.500 €. Bei diesem Szenario würde sich ergeben, dass mit der Entschädigung der gesamte Grundwert abgegolten wäre, somit der Grund gar nichts mehr wert wäre, was offensichtlich falsch ist, da der landwirtschaftlich genutzte Grund nach wie vor uneingeschränkt nutzbar ist und den Wert als landwirtschaftlicher Grund jedenfalls behält.

C. Drittes denkbare Szenario ist die Annahme einer **Betroffenheit eines nur 85cm breiten Streifens**, wie sie in der Begründung der Berufungsvorentscheidung gesehen wird. In diesem Fall ergibt sich eine wertgeminderte Fläche von 1.567m mal 0,85m ergibt 1.331,95m<sup>2</sup>. Der Wert dieser Fläche wäre vor dem Leitungsbau bei 12 €/m<sup>2</sup> mit 15.983,40 €



anzunehmen. Bei einer Entschädigungssumme von rd. 85.500 € ergäbe sich dabei eine Entschädigung von rd. 64,19 € pro m<sup>2</sup>. Auch in diesem Fall wäre offensichtlich der gesamte Wert des Grundes abgegolten, somit eine Abwertung auf Null anzunehmen, was – wie oben bereits dargelegt - offensichtlich falsch ist, da der landwirtschaftlich genutzte Grund nach wie vor uneingeschränkt nutzbar ist und den Wert als landwirtschaftlicher Grund jedenfalls behält.

Somit ergibt sich auch in dem Fall, dass von dem Wert von 12 € pro m<sup>2</sup> für landwirtschaftliche Flächen, die einer Sondernutzung (Golfplatz) zugeführt werden können, aber nicht bebaut werden dürfen, ausgegangen wird, bei allen realistischen Szenarien, dass die Wertminderung des Grund und Bodens allenfalls in den Bereich liegt, wie sie der Sachverständige IN in seiner Stellungnahme darstellt.

Das Gutachten des Sachverständigen FS wird wie folgt gewürdigt:

Der Sachverständige geht bei der Ermittlung der Wertminderung folgendermaßen vor (S.3 des Gutachtens): „Da bei gegenständlicher Bewertung die gesamte Entschädigungssumme bereits vorliegt, errechnet sich die eingetretene merkantile Wertminderung durch Abzug der Gewinnminderung. Im gegenständlichen Fall kommt ein Ernteausfall (Einmalzahlung) in Ansatz.“

Wie der Unabhängige Finanzsenat am Beginn der rechtlichen Überlegungen ausführt, ist eine Entschädigungszahlung in

1. Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens,
  2. Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz und
  3. Entgelt für Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich
- aufzuteilen.

Ein Gutachten, das methodisch so vorgeht, wie das vom Sachverständigen FS nämlich von vornherein nur die Möglichkeit einer Zuordnung zu Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich und Wertminderung des Grund und Bodens zulässt und eine Zuordnung als Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens a priori nicht als möglich erachtet, ignoriert die vom VwGH geteilte steuerliche Rechtsansicht, die als Restgröße die Abgeltung der Einräumung der Nutzung vorsieht.

Da sich das Gutachten des SV FS a priori nicht an der steuerlichen Rechtslage orientiert, ist es nach Ansicht des Senates für die Beurteilung des gegenständlichen Falles nicht von Bedeutung.

Außerdem geht das Gutachten des Sachverständigen FS vom Vorliegen eines örtlichen Entwicklungskonzeptes der Gemeinde FH aus, das vom Land Oberösterreich jedoch nie genehmigt wurde. Darüber hinaus ist auch nicht berücksichtigt, dass die gegenständlichen Flächen in einem Gebiet liegen, dass vom Land Oberösterreich am 25. Mai 1996 an die Europäische Kommission, Brüssel als Natura 2000 Gebiet "Untere Traun" und das an diese Fläche angrenzenden Gebiet zwischen dem Flusskilometer 44,6 und 36,5 der Traun als Schutzgebiet nach Artikel 4 der Richtlinie 79/409 EWG gemeldet wurde.

All diese Umstände stehen der inhaltlichen Berücksichtigung dieses Gutachtens bei der hier zutreffenden Entscheidung entgegen.

Insgesamt ergibt sich durch die Belastung mit dem Leitungsrecht bei den gegenständlichen Grundstücken weder bei der Qualifizierung als landwirtschaftlicher Grund noch bei der Einstufung als landwirtschaftliche Flächen, die einer Sondernutzung (Golfplatz) zugeführt werden können, aber nicht bebaut werden dürfen, keine höhere Wertminderung des Grund und Bodens als jene 4.500 €, die schon im bekämpften Bescheid als steuerfrei behandelt wurden. Der Rest der Entschädigungszahlung gilt einerseits den Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich ab und andererseits ist diese Zahlung als Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens anzusehen.

Soweit keine Wertminderung des Grund und Bodens abgegolten wird, ist die Entschädigungszahlung steuerpflichtig.

Der Berufung konnte daher aus den angeführten Gründen nicht Folge gegeben werden.

Linz, am 14. Oktober 2009