



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 2. Mai 2004 gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 5. April 2004 betreffend Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1.) Mit dem im Spruch angeführten Feststellungsbescheid vom 5. 4. 2004 stellte das Lagefinanzamt den Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Berufungswerbers (kurz Bw.) in der Katastralgemeinde X., EZ 00000 u. a., im Anschluss an eine Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970 im Wege einer Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 Bewertungsgesetz 1955 zum 1. 1. 2004 in Höhe von 2.300 € (gerundet gemäß § 25 BewG) fest. Dabei wurde der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen eine Bodenklimazahl von 25,3 zugrunde gelegt. Für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde ein Abschlag von 29,7 % und für die Betriebsgröße ein solcher von 24 % berechnet. Auf der Basis der sich hieraus ergebenden Betriebszahl (11,713) wurde der Hektarsatz für die landwirtschaftlichen Flächen in Höhe von 268,13 € ermittelt. Der Hektarsatz für die forstwirtschaftlichen Flächen wurde in Höhe von 73,18 € und jener für die Alpen in Höhe von 14,56 € berechnet. Dazu wurde in der Bescheidsbegründung ausgeführt, dass durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen festgestellt worden sei, wobei der Ermittlung des Hektar-

satzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen die maßgeblichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zugrunde gelegt worden seien.

2.) In der dagegen erhobenen Berufung vom 2. 5. 2004 wurde beantragt, der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen und Alpen einen Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in Höhe von 57,5 % zugrunde zu legen. Dies mit folgender Begründung:

„...Mit dem bekämpften Bescheid wird der ha-Satz für meine landwirtschaftlich genutzten Flächen um fast 400 % (von 71,29 € auf 268,13 €) erhöht. Diese massive Erhöhung ist für mich überhaupt nicht nachvollziehbar.

Insbesondere erscheint mir unverständlich, warum der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen von früher 57,5 % auf rund die Hälfte, nämlich 29,7 % verringert wurde. Es hat sich für die Wirtschaftsbedingungen für meinen Hof keine Veränderung ergeben.

Weder die innere noch die äußere Verkehrslage ist anders geworden. Die Verkehrsbedingungen haben sich durch die eher verringerten Angebote im öffentlichen Verkehr eher verschlechtert. Auch die Vermarktungsmöglichkeiten haben sich nicht verändert, jedenfalls in keiner Hinsicht verbessert. Die unveränderten bzw. jedenfalls nicht verbesserten Verkehrsbedingungen gelten natürlich auch für den Zukauf von Betriebsmitteln.

Von den Bergwiesen, die im Bereich der Waldgrenze und höher gelegen sind, ist ein bedeutender Teil so gut wie nicht mehr nutzbar...”

3.) Mit Ergänzungsersuchen vom 17. 12. 2004 brachte das Finanzamt dem Bw. zur Kenntnis, dass der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen bei drei Richtbetrieben in der KG X. nach Eintritt der Rechtskraft der Bodenschätzungsergebnisse neu berechnet worden sei. Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb des Bw. sei wie bisher dem Richtbetrieb „I-W“ Nr. 99999-99 in der KG X. zugeteilt worden. Weiters wurde dem Bw. ein Erhebungs- und Berechnungsbogen betreffend diesen Richtbetrieb mit dem Ersuchen um Bekanntgabe übermittelt, in welchen Punkten der inneren und äußeren Verkehrslage der Betrieb des Bw. vom Richtbetrieb Nr. 99999-99 abweicht.

4.) Im Antwortschreiben vom 13. 1. 2005 führte der Bw. aus, dass die Bodenklimazahl laut angefochtenem Bescheid (25,3) nicht nur höher sei als die Bodenklimazahl laut Feststellungsbescheid zum 1. 1. 2001 (17,8), sondern auch höher als die Bodenklimazahl des Richtbetriebes Nr. 99999-99 (21,7). Nach Ansicht des Bw. sei hierfür keine sachliche Begründung gegeben. Zur inneren Verkehrslage seines Betriebes führte der Bw. aus, dass sich unter den zwölf Feldstücken vier oberhalb der Waldgrenze gelegene Bergmähder befänden, die regelmäßig im mehrjährigen Turnus gemäht würden. Diese Bergmähder seien nur über einen Wald- bzw. Almweg erreichbar, der aber nicht „zu jedem Bergmahd“ führe. Die Anfahrt mit einem Transportfahrzeug dauere zirka eine Dreiviertelstunde. Die „Heimgutfläche“ ohne Hutweide sei auf sieben Feldstücke mit einer durchschnittlichen Fläche von weniger als fünfzig Ar verteilt. Zudem sei das Feldstück „M“ stark vernässt. Diese Umstände sowie die niedrigere Bodenklimazahl des Richtbetriebes Nr. 99999-99 seien bei der Ermittlung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlichen Flächen des Bw. nicht ausreichend berücksichtigt worden.

5.) Das Finanzamt wies die Berufung – nach Einholung einer Stellungnahme des amtlichen Bodenschätzers – mit Berufungsvorentscheidung vom 20. 9. 2005 als unbegründet ab. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Ergebnisse der im Jahr 2001 in der KG X. durchgeführten Bodenschätzung am 10. 4. 2003 rechtskräftig geworden seien und im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht mehr angefochten werden könnten. Gemäß § 38 Abs. 4 BewG werde der Hektarsatz für alle übrigen Betriebe nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ermittelt. Hierbei seien für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinn des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a und b ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen. Diese Ortsüblichkeit werde bei der Berechnung der Richtbetriebe (Ortsstützpunkte) berücksichtigt, welchen die übrigen landwirtschaftlichen Betriebe zugeteilt würden. Da es sich um eine vergleichende Bewertung handle, seien gewisse ortsübliche Unterschiede im Flächenausmaß und in der Anzahl der Trennstücke zwischen dem Richtbetrieb und dem landwirtschaftlichen Betrieb des Bw. berücksichtigt worden. In der KG X. sei für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der Untervergleichsbetrieb Nr. 00 (W-J) herangezogen worden. In Bezug zu diesem Untervergleichsbetrieb seien beim Richtbetrieb Nr. 99999-99 (Ortsstützpunkt) die ortsüblichen Verhältnisse berücksichtigt worden. Die Zuteilung des Betriebes des Bw. zu diesem Richtbetrieb sei aufgrund der vergleichbaren wirtschaftlichen Ertragsbedingungen gerechtfertigt. Für die Überquerung der G-Bundesstraße sei bei der Berechnung der inneren Verkehrslage dieses Richtbetriebes (unter Pkt. 2.7 des Erhebungs- und Berechnungsbogens) ein Abschlag von 1 % gewährt worden. Die vom Bw. angeführten Bergmähder seien im Kataster als „Alpen“ angeführt und als solche bewertet worden.

6.) Im Vorlageantrag vom 5. 10. 2005 wurde bemängelt, dass die Berufungsvorentscheidung auf den Einwand, die Bodenklimazahl des Betriebes des Bw. sei deutlich höher als jene des Richtbetriebes Nr. 99999-99, nicht eingegangen sei. Weiters führte der Bw. aus, dass dieser Richtbetrieb bei insgesamt 8,58 ha regelmäßig bewirtschafteter landwirtschaftlicher Fläche (nur) neun Feldstücke (davon drei Bergmähder) aufweise, während die regelmäßig bewirtschafteten landwirtschaftlichen Flächen des Betriebes des Bw. (7,78 ha) auf zwölf Feldstücke (davon vier Bergmähder) verteilt seien. Hieraus folge, dass die innere Verkehrslage des Betriebes des Bw. deutlich ungünstiger als jene des Richtbetriebes Nr. 99999-99 sei. Zudem müsse auch der Bw. bei der Bewirtschaftung seiner Felder die Gailtal-Bundesstraße überqueren. Der Bw. beantrage daher, den Hektarsatz für die landwirtschaftlich genutzten Flächen unter Berücksichtigung der niedrigeren Bodenklimazahl des Richtbetriebes Nr. 99999-99 und der tatsächlichen Umstände hinsichtlich der inneren Verkehrslage neu festzustellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für den Berufungsfall maßgeblichen Bestimmungen des Bewertungsgesetz 1955 (BewG) bezüglich der Bewertung der landwirtschaftlichen Flächen lauten wie folgt:

„§ 32. Bewertungsgrundsatz, Ertragswert

(1) Für landwirtschaftliche Betriebe gelten die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten.

(2) Ertragswert ist 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 entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem ist zu unterstellen, dass der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgütern ausgestattet ist.

(3) Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind und von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist. Demgemäß sind insbesondere zu berücksichtigen:

1. Die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970, BGBl. Nr. 233 (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse);

2. die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:

a) äußere Verkehrslage (Lage des Hofes im Hinblick auf die Vermarktung der Erzeugnisse und die Versorgung mit Betriebsmitteln; Verhältnisse des Arbeitsmarktes),

b) innere Verkehrslage (Lage bzw. Entfernung der Betriebsflächen zum Hof),

c) Betriebsgröße.

(4) Die Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11), die zu dem Betrieb gehören, werden unbeschadet der §§ 33 und 40 nicht besonders bewertet, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes berücksichtigt.

§ 34. Hauptvergleichsbetrieb, Vergleichsbetriebe, Betriebszahl

(1) Für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes wird von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z. 1 aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken. Die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dieses Hauptvergleichsbetriebes sind vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungs-

beirat durch Verordnung rechtsverbindlich festzustellen und im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundzumachen. Die Bodenklimazahl (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233) dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

(2) Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern und Grundlagen durch feststehende Ausgangspunkte zu schaffen, stellt das Bundesministerium für Finanzen für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) nach Beratung im Bewertungsbeirat mit rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetrieb stehen. Diese Feststellungen sind im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundzumachen. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes (Bundesländer) so auszuwählen, dass die Vergleichsbetriebe für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben diese einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben.

(3) Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb im Sinne des Abs. 1 wird jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Betriebszahl). Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

§ 35. Untervergleichsbetriebe

Zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung kann das Bundesministerium für Finanzen Betriebszahlen für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) nach Beratung durch einen Gutachterausschuss (§ 45) des Bundeslandes, in dem der Untervergleichsbetrieb gelegen ist, feststellen. Auf diese Feststellungen finden § 44 zweiter und dritter Satz sinngemäß Anwendung.

§ 36. Ermittlung der Betriebszahlen

(1) Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde zu legen; hiebei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend (§ 16 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233).

(2) Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse solche zu unterstellen, die in der betreffenden Gegend für die Bewirtschaftung als regelmäßig anzusehen sind. Das gilt insbesondere hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln. Als regelmäßig im Sinne des Satzes 1 ist nicht anzusehen, dass Nebenbetriebe, Obst- und andere Sonderkulturen, Alpen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11) zu den Betrieben gehören.

(3)...

§ 37. Gang der Bewertung

Zur Feststellung des Einheitswertes wird für alle landwirtschaftlichen Betriebe der Vergleichswert nach den §§ 38 und 39 ermittelt. Bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 40 ist der Vergleichswert durch einen Abschlag zu vermindern oder durch einen Zuschlag zu erhöhen. Unterbleibt ein Abschlag oder ein Zuschlag, so ist Einheitswert der Vergleichswert, soweit nicht noch Grundstücksflächen nach § 31 Abs. 1 und 3 einzubeziehen sind.

§ 38. Ermittlung des Hektarsatzes

(1) Für die Betriebszahl 100, d.h. für den Hauptvergleichsbetrieb, ist der Ertragswert pro Hektar (Hektarsatz) mit Bundesgesetz festzustellen.

(2) ...

(3) Für die übrigen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes.

(4) Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ermittelt. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a und b ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen.

§ 39. Ermittlung der Vergleichswerte und Einheitswerte

(1) Der Vergleichswert ergibt sich unbeschadet der Bestimmungen der Abs. 2 bis 4 für alle Betriebe aus der Vervielfachung des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Fläche des Betriebes. ...

§ 40. Abschläge und Zuschläge

Für die Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert gelten die folgenden Vorschriften:

1. Abschläge oder Zuschläge sind nur zu machen, wenn

a) die tatsächlichen Verhältnisse der in § 36 Abs. 2 bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Betriebszahl oder bei der Ermittlung des Hektarsatzes unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und außerdem

b) die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt...

2. Für die Bemessung der Abschläge und Zuschläge ist von dem Unterschiedsbetrag auszugehen zwischen dem Ertrag, der beim Vorliegen der regelmäßigen Verhältnisse zu erzielen wäre und dem Ertrag, den der landwirtschaftliche Betrieb in seinem tatsächlichem Zustand nachhaltig erzielen kann. Der Unterschiedsbetrag ist mit 18 zu vervielfachen."

Auf der Grundlage der obigen Gesetzesbestimmungen hat das Finanzamt den Hektarsatz zur Ermittlung des Einheitswertes des landwirtschaftlichen Betriebes des Bw. nach dem Verhältnis der Ertragsfähigkeit dieses Betriebes zu derjenigen des Richtbetriebes Nr. 99999-99 ermittelt und dabei für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z. 2 lit. a und b ortsübliche Verhältnisse zugrunde gelegt. Zu diesem Zweck wurden die ortsüblichen Verhältnisse für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des Betriebes des Bw. ermittelt und diese sowie die auf Grund der rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung in der Bodenklimazahl zum Ausdruck kommenden natürlichen Ertragsbedingungen und die Betriebsgröße den betreffenden Ertragsbedingungen des Richtbetriebes gegenübergestellt und durch Einschätzung des Verhältnisses der Ertragsbedingungen dieser beiden Betriebe zueinander aus der Betriebszahl des Richtbetriebes die Betriebszahl des Betriebes des Bw. ermittelt (vgl. VwGH 8. 4. 1983, 82/17/0005; VwGH 27. 11. 2001, 97/14/0093). Dass im Berufungsfall die vergleichende Bewertung in der Weise durchgeführt wurde, dass nicht ein unmittelbarer Vergleich des Betriebes des Bw. mit einem Vergleichs- oder Untervergleichsbetrieb (§ 38 Abs. 4 BewG) erfolgte, sondern der für seine unmittelbare Umgebung typische Richtbetrieb Nr. 99999-99 dazwischengeschaltet wurde, dessen Betriebszahl durch Einzelvergleich seiner Ertragsfähigkeit mit jener des Untervergleichsbetriebes Nr. 00 (W-J) bestimmt wurde, entspricht der Verwaltungspraxis und dem Gesetz (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Anm. zu § 38 Abs. 4).

Der Bw. wendet sich sowohl im Schreiben vom 13. 1. 2005 als auch im Vorlageantrag gegen die dem Hektarsatz für die landwirtschaftlichen Flächen zugrunde liegende Bodenklimazahl, die ihm – im Vergleich zur Bodenklimazahl des Richtbetriebes Nr. 99999-99 – als zu hoch erscheint. Dabei verweist der Bw. insbesondere auf die geringe Größe der Feldstücke (jeweils unter 50 Ar) und das durch starke Feuchtigkeit beeinträchtigte Grundstück „M“. Mit diesem Vorbringen greift der Bw. im Ergebnis die Feststellung der natürlichen Ertragsbedingungen anlässlich der im Jahr 2001 durchgeführten Bodenschätzung an. Dazu bestimmt § 1 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, dass die Bodenschätzung neben der Untersuchung des Bodens auf seine Beschaffenheit die Feststellung der Ertragsfähigkeit auf Grund der natürlichen Ertragsbedingungen zu umfassen hat. Zu den natürlichen Ertragsbedingungen zählen Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse und Wasserverhältnisse. Die aufgrund der Ergebnisse der Bodenschätzung zu ermittelnde Bodenklimazahl gibt das Verhältnis der natürlichen Ertragsfähigkeit der in Betracht kommenden Flächen zur ertragsfähigsten Bodenfläche des Bundesgebietes mit der Wertzahl 100 an (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970).

Gemäß § 11 Abs. 1 leg. cit. sind die Ergebnisse der Bodenschätzung einschließlich der gemäß § 2 Abs. 2 und 3 durchgeführten Überprüfungen und der gemäß § 3 durchgeführten

Nachschätzungen zur allgemeinen Einsichtnahme aufzulegen. Wie die Auflegung zu erfolgen hat, bestimmt sich nach § 11 Abs. 3 bis 5. Nach § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 sind die zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid im Sinne des § 185 der Bundesabgabenordnung, dessen Bekanntgabe mit dem Ablauf des letzten Tages der einmonatigen Auflegungsfrist (Abs. 3) als erfolgt gilt. Im Berufungsfall wurden die Ergebnisse der gegenständlichen Überprüfungsschätzung entsprechend § 11 Abs. 2 und 3 Bodenschätzungsgesetz 1970 in der Zeit vom 10. 3. 2003 bis 10. 4. 2003 zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt. Sie gelten daher mit Ablauf des 10. 4. 2003 als bekannt gegeben.

Aus den angeführten Bestimmungen des Bodenschätzungsgesetzes 1970 ergibt sich, dass jeder Einheitswertbescheid über eine wirtschaftliche Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, soweit darin die natürlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt sind, Elemente in sich trägt, die in einem anderen Feststellungsbescheid, nämlich in den zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnissen gesondert festgestellt worden sind. Gemäß § 192 BAO werden nun die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide – dazu zählen auch Einheitswertbescheide über wirtschaftliche Einheiten im Sinne des Bewertungsgesetzes – von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, selbst wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Nach § 252 Abs. 1 BAO kann aber ein Feststellungsbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in einem anderen Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen – (im Berufungsfall die seinerzeit zur Einsichtnahme aufgelegten und mittlerweile rechtskräftigen Schätzungsergebnisse, die in der Bodenklimazahl ihren Niederschlag gefunden haben) – unzutreffend seien. Im Hinblick auf diese Rechtslage hätten Einwendungen bezüglich der Höhe der Bodenklimazahl in einer Berufung gegen die (im oben angeführten Zeitraum zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegten) Bodenschätzungsergebnisse erhoben werden müssen; im gegenständlichen Berufungsverfahren geht ein derartiges Vorbringen ins Leere (vgl. z. B. UFS GZ RV/0369-L/03; UFS GZ RV/0029-I/04; UFS GZ RV/0122-W/04).

Der Bw. meint weiters, der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (29,7 %) sei zu niedrig, weil die innere Verkehrslage seines Betriebes deutlich schlechter als jene des Richtbetriebes Nr. 99999-99 sei. Denn die landwirtschaftlich genutzten Flächen dieses Richtbetriebes bestünden nur aus neun Feldstücken mit drei Bergmähdern, während die landwirtschaftlichen Flächen des Betriebes des Bw. auf zwölf Feldstücke mit vier Bergmähdern verteilt seien.

Die vom Bw. ins Treffen geführten Bergmäher, die oberhalb der Waldgrenze gelegen und nur über einen Wald- bzw. Almweg nach zirka einer Dreiviertelstunde Fahrzeit erreichbar

seien, wurden unstrittig als Alpen im Sinn des § 39 Abs. 2 Z 1 lit. a BewG, somit als gesonderter Teil des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes des Bw. bewertet. Gemäß § 38 Abs. 2 BewG bestimmt der Bundesminister für Finanzen, mit welchen Ertragswerten pro Hektar (Hektarsätzen) derartige Grundstücksflächen anzusetzen sind. Aufgrund dieser Verordnungsermächtigung wurden die Hektarsätze für Alpen mit Kundmachung vom 8. 2. 1988 (BM f. Finanzen Zl. 08 0103/2-IV/8/88, Amtsblatt zur Wiener Zeitung vom 16. 3. 1988) rechtsverbindlich festgelegt. Nach § 20b BewG idF BGBl. I 2000/142 ist diese zur Hauptfeststellung 1. 1. 1988 ergangene Kundmachung weiterhin rechtsverbindlich.

Das Finanzamt hat die Bergmähder auf der Grundlage dieser Verordnung mit dem für Alpen (in einer durchschnittlichen Seehöhe von über 1.900 m mit basischen Ausgangsgesteinen und sehr ungünstigen Feuchtigkeitsverhältnissen) vorgesehenen Hektarsatz (200 S bzw. 14,56 €) bewertet. Da es sich dabei um einen vom Bundesministerium für Finanzen festgesetzten pauschalen Hektarsatz handelt, entfällt der Vergleich im Einzelfall (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, a. a. O., Anm. zu § 38 Abs. 2 u. § 39 Abs. 2). Aus dieser Rechtslage folgt für den Berufungsfall, dass die Bergmähder bei der Beurteilung der Anzahl der Trennstücke und damit auch bei der Einschätzung der inneren Verkehrslage des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes des Bw. außer Betracht zu bleiben haben.

Zu den weiteren Ausführungen des Bw. bezüglich Anzahl und Streulage der Trennstücke wurde vom Unabhängigen Finanzsenat eine Stellungnahme des technischen Leiters der Bodenschätzung (DI G.) eingeholt. Hieraus geht hervor, dass der vom Finanzamt zur Ermittlung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlichen Flächen des Bw. herangezogene Richtbetrieb Nr. 99999-99 über eine reduzierte landwirtschaftliche Nutzfläche (d. h. ohne Hutweiden und Streuwiesen) von 5,98 ha verfügt, wobei 7 Trennstücke vorhanden sind, deren Streulage stark gelockert ist. Für diese 5,98 ha landwirtschaftliche Nutzfläche wurden bei der Bodenschätzung folgende Geländebeziehungen (Flächen mit einer Neigung ab 7°) festgestellt:

Neigung in Grad	Fläche in ha	in Prozent von 5,98 ha
7 – 8°	2,08	35 %
13 – 14°	0,37	6 %
19 – 20°	0,57	10 %
29 – 30°	0,05	1 %
> 20°	0,78	13 %

Wie der schriftlichen Stellungnahme des Amtssachverständigen vom 20. 12. 2007 weiters zu entnehmen ist, wurden von den landwirtschaftlich genutzten Flächen des Betriebes des Bw. 3,2797 ha einer Bodenschätzung unterzogen. Da die Grundstücke Nr. 2767/9 (mit einer Teilfläche von 1004 m²) und Nr. 2767/15 (im Ausmaß von 1523 m²) als Hutweiden eingestuft wurden, beläuft sich die reduzierte landwirtschaftliche Nutzfläche auf 3,1336 ha mit insgesamt

5 Trennstücken. Diese landwirtschaftlichen Flächen sind zur Gänze auf einem so genannten Schwemmfächer gelegen, dessen Neigung wesentlich geringer ist als jene der landwirtschaftlichen Flächen des Richtbetriebes. Laut Punkt II 6 des Erhebungs- und Berechnungsbogens zur Feststellung der Betriebszahl des Betriebes des Bw., der die Einsatzmöglichkeiten von Maschinen und Geräten bei der Bewirtschaftung berücksichtigt, weisen nur 32 % der landwirtschaftlichen Flächen des Bw. eine Neigung zwischen 7° und 8° auf, während die Neigung der restlichen Flächen weniger als 7° beträgt. Aufgrund dieser Gegebenheiten ist der Amtssachverständige zur Auffassung gelangt, dass die innere Verkehrslage des Betriebes des Bw. sogar günstiger als jene des Richtbetriebes Nr. 99999-99 sei. Ein höherer Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen als für den Richtbetrieb ermittelt (29,7 %) sei daher keinesfalls gerechtfertigt.

Der Bw. hat zu den vorstehend wiedergegebenen Feststellungen des technischen Leiters der Bodenschätzung, die ihm mit Schreiben vom 21. 12. 2007 zur Stellungnahme vorgehalten wurden, keine Gegenäußerung erstattet.

Im Hinblick auf das vorliegende, durch die Aktenlage gedeckte Verfahrensergebnis erweist sich der Einwand im Vorlageantrag, die innere Verkehrslage des Betriebes des Bw. sei „deutlich schlechter“ als jene des Richtbetriebes, als nicht berechtigt. Tatsache ist vielmehr, dass der land- und forstwirtschaftliche Betrieb des Bw. weniger Trennstücke aufweist als der zu Vergleichszwecken herangezogene Richtbetrieb Nr. 99999-99. Hinzu kommt noch die insgesamt geringere Neigung der landwirtschaftlichen Flächen des berufsgegenständlichen Betriebes, welcher Umstand sich auf die Bewirtschaftung – verglichen mit dem Richtbetrieb – vorteilhaft auswirkt.

Soweit in der Berufung damit argumentiert wird, dass sich die äußere Verkehrslage „durch die eher verringerten Angebote im öffentlichen Verkehr eher verschlechtert“ habe, genügt die Feststellung, dass für die Beurteilung der äußeren Verkehrslage vor allem die Entfernung des Betriebes zu den öffentlichen Verkehrswegen, zu den für den Absatz in Betracht kommenden Märkten und zu den Einkaufsstellen (z. B. Lagerhaus) von Bedeutung ist. Dabei findet auch die Qualität der Verkehrswege Berücksichtigung (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, a. a. O., Anm. 3 zu § 32 Abs. 3). Diese Faktoren sind in die Berechnung der äußeren Verkehrslage des Richtbetriebes sowie des Betriebes des Bw. eingeflossen, wobei die im einzelnen (unter Punkt I 1 bis 4 des Berechnungsbogens) getroffenen Feststellungen vom Bw. nicht in Frage gestellt wurden. Welchen Einfluss hingegen das Angebot an öffentlichen Verkehrsmitteln auf den Wirtschaftserfolg (§ 32 Abs 3 BewG) des Betriebes des Bw. haben könnte, vermochte der Bw. selbst nicht zu erklären. Den vom Bw. angesprochenen Vermarktungsmöglichkeiten, die sich ebenfalls nicht verbessert hätten, wurde bei der Einheitswertermittlung dadurch Rechnung getragen, dass der Betrieb des Bw. bezüglich der Absatzverhältnisse und der Verhält-

nisse des Arbeitsmarktes der Zone IV (mit minderen Wirtschaftsverhältnissen) zugeordnet und hierfür (wie beim Richtbetrieb Nr. 99999-99) ein Abschlag von 4 % gewährt wurde. Der Umstand, dass der Bw. bei der Bewirtschaftung seiner landwirtschaftlichen Flächen die G-Bundesstraße überqueren muss, führte zu einem zusätzlichen Abschlag von 1 % (vgl. Pkt I 3 und 7 des Berechnungsbogens).)

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Bw. nichts vorgebracht hat, was seinen Standpunkt, für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sei ein Abschlag von der Bodenklimazahl in Höhe von 57,5 % zu gewähren, stützen könnte. Der Einwand, wonach ein solcher Abschlag „bisher gegolten“ habe, geht ebenfalls fehl, weil der Ermittlung der für den Stichtag 1. 1. 2004 maßgeblichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen nicht für frühere Feststellungszeitpunkte herangezogene Feststellungen, sondern vielmehr jene Feststellungen zugrunde zu legen sind, die bei der im Jahr 2001 durchgeführten Überprüfungsschätzung getroffen wurden.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 4. Februar 2008