

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Scheibbs vom 27. April 2001 betreffend Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (Wertfortschreibung), zum 1. Jänner 2001 EW-AZ entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit an den Bw. gerichteten Feststellungsbescheid vom 27. April 2001, Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG zum 1. Jänner 2001, stellte das Finanzamt Scheibbs für den landwirtschaftlichen Betrieb des Bw., in A., einen Einheitswert in Höhe von S 354.000,00 (entspricht € 25.726,18) fest.

Der davor zuletzt festgestellte Einheitswert betrug S 275.000,00.

Der angefochtene Bescheid war mit einer Feststellung der Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen durch die Bodenschätzung begründet.

Der Einheitswert berechnet sich wie folgt:

landwirtschaftlich genutzte Flächen	23,7181 ha	x Hektarsatz	14.227	S	337.437
forstwirtschaftlich genutzte Flächen	8,0287 ha	x Hektarsatz	2.133	S	17.132
Gesamtgröße	31,7468 ha			S	354.569

Der Berechnung der Betriebszahl des landwirtschaftlichen Betriebes wurde eine Bodenklimazahl von 46,9, ein Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen von 7,7% und ein Zuschlag für die Betriebsgröße von 4,0% unterstellt.

Als Hektarsatz für die Betrieszahl 100 wurde der mit BGBl. Nr. 649/1987 festgestellte Hektarsatz von S 31.500 herangezogen.

Mit Eingabe beim Finanzamt Scheibbs vom 10. Mai 2001 beantragte der Bw. eine Fristerstreckung zur Einbringung einer Berufung und ersuchte "*die Berechnungsunterlagen der Zu- bzw. Abschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen zu übersenden*".

Nach Erhalt der beantragten Unterlagen wendete der Bw. in seiner rechtzeitig eingebrachten Berufung ein, auf Grund der Einkommensminderung durch schlechte Tier- und Produktpreise sei eine neuerliche Belastung durch die Einheitswerterhöhung für ihn absolut unmöglich. Es sei ihm absolut unerklärlich, wie die Bodenklimatezahl von 35,2 auf 46,9 hinauf schnellen könne.

Dazu beantragte der Bw. den angefochtenen Bescheid aufzuheben und dahingehend abzuändern, dass die mit seinerzeitigen Einheitswertbescheid festgestellten Zu- und Abschläge für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen weiterhin Anwendung fänden.

Mit Bescheid vom 8. November 2001 trug das Finanzamt dem Bw. die Behebung folgender inhaltlicher Mängel auf:

"Die Begründung der Einkommensminderung auf Grund der Marktlage ist für die Berufung gegen einen Einheitswertbescheid nicht maßgeblich. Die Berufung kann sich nur gegen den Zu- oder Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (Richtbetriebszuteilung) richten."

Sie werden gebeten auszuführen, inwieweit die innere bzw. äußere Verkehrslage Ihres Betriebes von der des Richtbetriebes abweicht".

Zu diesem Mängelvorhalt teilte der Bw. im Wesentlichen mit, die innere bzw. äußere Verkehrslage habe für die Erwirtschaftbarkeit seines Betriebes nur eine geringfügige Bedeutung und sei auch für ihn schwer abschätzbar.

Die forstwirtschaftlich genutzten Flächen seien seit der Windwurfkatastrophe der 90iger Jahre für ihn als Bewirtschafter ebenfalls nur mit Arbeit und Ausgaben verbunden und seien daher auch keine finanzielle Ertragsmöglichkeit.

Weiters wendete sich der Bw. dagegen, dass die Einkommensminderung auf Grund der Marktlage für die Berufung gegen den Einheitswertbescheid nicht maßgeblich sei.

Gegen die in der Folge ergangene Berufungsvorentscheidung brachte der Bw. einen lediglich auf die verringerten Einkommensmöglichkeiten und die mit der Einheitswerterhöhung verbundene Erhöhung der Soziallasten gestützten Vorlageantrag ein.

In Hinblick auf die Einwendungen des Bw. zur Erhöhung der Bodenklimatezahl von 35,2 auf 46,9 wurde dem Bw. vom unabhängigen Finanzsenat unter Beilage des Auszuges aus der Grundstücksdatenbank vom 3. April 2001 vorgehalten, dass die dort angeführten

Ertragsmesszahlen (EMZ) und die sich daraus ergebende Bodenklimazahl von 46,9, welche dem angefochtenen Einheitswertbescheid zu Grunde gelegt wurde, auf einer Bodenschätzung nach § 2 Abs. 2 BodenschätzG (Rechtskraft mit 17. April 1998) gründen, und dass Einwendungen gegen rechtskräftige Feststellungen der Bodenschätzung, die zur Einsichtnahme entsprechend den Bestimmungen des § 11 BodenschätzungsG aufgelegt waren, im Verfahren betreffend die Feststellung des Einheitswertes nicht mehr vorgebracht werden können.

Zur Bewertung der forstwirtschaftlichen Flächen wurden dem Bw. unter Hinweis auf die im Amtsblatt der Wiener Zeitung vom 25. September 1988 erfolgten Kundmachung der Entscheidungen des Bundesministers für Finanzen bezüglich der Bewertungsgrundlagen für das forstwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 1988 -Teil I (für Wälder mit nicht mehr als zehn Hektar Flächenausmaß) die detaillierte Bewertung der land- und forstwirtschaftlichen Flächen vorgehalten (4,8378 ha als Hochwald Bringungslage 1 mit dem für Scheibbs gültigen Hektarsatz von S 3.380,00 unter Abschlag von 15 %, somit mit einem Hektarsatz von S 2.873,00 und 2 ha als Mittelwald mit einem Hektarsatz von S 1.200,00 sowie 1,1909 ha als Niederwald mit einem Hektarsatz von S 700,00).

Zu den Vorhaltungen des unabhängigen Finanzsenates erfolgte keine Stellungnahme.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund des § 21 Abs. 1 Z 1 lit. a BewG idF BGBl. Nr. 680/1994 (in der Folge BewG) wird der Einheitswert bei den wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens neu festgestellt, wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 2000 S oder um mehr als 50.000 S von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht.

Zur Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens ist zu sagen, dass gemäß § 32 Abs. 1 BewG für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten gelten.

Ertragswert ist nach Abs. 2 leg.cit 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, ordnungsmäßig, gemeinüblich und mit entlohnten 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 Wirtschaftsgebäuden ausgestattet ist.

Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind nach Abs. 3 leg.cit. alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind oder 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.

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

Auf Grund des § 37 BewG wird zur Feststellung des Einheitswertes 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.

Die §§ 38 bis 40 BewG lauten wie folgt:

"§ 38 Ermittlung des Hektarsatzes

- (1) Für die Betriebszahl 100, d. h. für den Hauptvergleichsbetrieb, ist der Ertragswert pro Hektar (Hektarsatz) mit Bundesgesetz festzustellen.
- (2) Der Bundesminister für Finanzen bestimmt mit Verordnung, mit welchen Ertragswerten pro Hektar (Hektarsätzen) die im § 39 Abs. 2 Z. 1 lit. a und b genannten Grundstücksflächen anzusetzen sind.
- (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. Wege, Gräben, Hecken, Grenzraine und dergleichen, die Teile eines landwirtschaftlichen Betriebes sind, sind der Grundstücksfläche, zu der sie gehören, zuzurechnen und, unbeschadet des § 40, gemeinschaftlich mit dieser zu bewerten.
- (2) Bei der Feststellung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes sind die

folgenden Teile des Betriebes gesondert zu bewerten:

1. durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe)

a) Alpen,

b) landwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen, deren Ertragsfähigkeit so gering ist, daß sie in ihrem derzeitigen Zustand land- und forstwirtschaftlich nicht bestellt werden können;

2. nach den Vorschriften des § 46 Abs. 3 forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen;

3. durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Weinbauvergleichslagen weinbaumäßig genutzte Grundstücksflächen;

4. nach den Bestimmungen des § 49 gärtnerisch genutzte Grundstücksflächen mit Ausnahme der Hausgärten;

5. mit ihrem Einzelertragswert Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, soweit sie, losgelöst von ihrer Zugehörigkeit zu diesem Betrieb, zum übrigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören würden.

(3) Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, die unproduktives Land sind, scheiden für die Bewertung aus; als unproduktives Land gilt alles Land, das durch keinerlei Nutzung einen Ertrag abwirft und das auch bei geordneter, verständiger Wirtschaftsweise nicht in Kultur genommen werden kann. Unbeschadet der Bestimmungen des 1. Satzes sind jene Flächen, die zwar nicht in Kultur genommen werden können, aber anderweitig genutzt werden, gemäß Abs. 2 Z. 1 lit. b gesondert zu bewerten.

(4) Weicht der Wert, der sich für den landwirtschaftlichen Betrieb bei Anwendungen der Abs. 2 und 3 ergeben würde, nur unerheblich von dem Wert ab, der sich bei Anwendung des maßgebenden Hektarsatzes auf den ganzen Betrieb ergibt, so kann von der Anwendung dieser Bestimmungen abgesehen und der maßgebende Hektarsatz auf den ganzen Betrieb angewendet werden.

§ 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 im § 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 tatsächlichen Zustand nachhaltig erzielen kann. Der Unterschiedsbetrag ist mit 18 zu vervielfachen".

Zum Einwand gegen die Bodenklimazahl ist nun zu sagen, dass dem Bw. die Ertragstmesszahlen und die sich daraus ergebende Bodenklimazahl lt. Grundstücksdatenbank vorgehalten wurde, wogegen der Bw. keine Einwendungen vorbrachte.

Wie dem Bw. weiters bereits vorgehalten, können Einwendungen gegen rechtskräftige Feststellungen der Bodenschätzung, die zur Einsichtnahme entsprechend den Bestimmungen des § 11 BodenschätzungsG aufgelegt waren, im Verfahren betreffend die Feststellung des Einheitswertes nicht mehr vorgebracht werden.

Zur Einkommensminderung auf Grund der allgemeinen Marktlage und zur Belastung auf Grund des Einheitswertes ist zu sagen, dass diese nicht spezifisch für den bewertungsgegenständlichen Betrieb sind, und daher weder bei der Ermittlung des Vergleichswertes nach den § 38 und 39, noch bei den Zu- und Abschlägen nach § 40 BewG

besonders berücksichtigt werden können.

Allgemeine Umstände, die sich auf jeden landwirtschaftlichen Betrieb gleichmäßig auswirken, könnten beim Einheitswert des einzelnen landwirtschaftlichen Betriebes letztlich nur über den Ertragswert pro Hektar (Hektarsatz) des Hauptvergleichsbetriebes ihren Niederschlag finden. Dieser wurde für landwirtschaftliches Vermögen jedoch auf Grund des § 38 Abs. 1 BewG mit Bundesgesetz, zuletzt mit BGBl. Nr. 649/1987 ab der Hauptfeststellung 1. Jänner 1988 mit S 31.500,00 (entspricht € 2.289,1943) gesondert festgestellt, und war in dieser Höhe auch der Berechnung des gegenständlichen Einheitswertes zu Grunde zu legen.

Die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens richtet sich nach den Bestimmungen des § 46 BewG.

Dieser lautet wie folgt:

"§ 46. Begriff und Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens

(1) Zum forstwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem forstwirtschaftlichen Hauptzweck dient (forstwirtschaftlicher Betrieb).

(2) Auf die forstwirtschaftlichen Betriebe finden die §§ 30 bis 32, 39 Abs. 1 zweiter Satz, §§ 41, 42 und 44 entsprechend Anwendung, soweit sich nicht aus den Abs. 3 bis 6 etwas anderes ergibt. Eingeschlagenes Holz rechnet nur insoweit zum Überstand an umlaufenden Betriebsmitteln, als es den betriebsplanmäßigen jährlichen Einschlag übersteigt.

(3) Der Ertragswert forstwirtschaftlicher Betriebe wird aus dem Ertragswert entsprechender Nachhaltsbetriebe mit regelmäßigem Altersklassenverhältnis abgeleitet. Zu diesem Zweck kann das Bundesministerium für Finanzen mit rechtsverbindlicher Kraft feststellen.

1. von welchem Wert für die Flächeneinheit (Hektar) eines Nachhaltsbetriebes mit regelmäßigem Altersklassenverhältnis auszugehen ist (Hektarsatz). Der Hektarsatz ist getrennt nach den verschiedenen in Betracht kommenden Holzarten, Standortklassen und erzielbaren Holzpreisen festzustellen;

2. mit welchem Hundertsatz des nach Z. 1 festgestellten Hektarsatzes die einzelnen Altersklassen anzusetzen sind;

3. mit welchem Hektarsatz Mittelwald-, Niederwald- und Auwaldbetriebe, Schutz- und Bannwälder und sonstige in der Bewirtschaftung eingeschränkte Wälder oder derartige Flächen innerhalb anderer Betriebe, Wälder mit nicht mehr als zehn Hektar Flächenausmaß sowie Forstbetriebe mit mehr als zehn Hektar bis hundert Hektar Flächenausmaß anzusetzen sind;

4. mit welchem Hektarsatz einzelne Betriebe als Bewertungsstützpunkte anzusetzen sind.

(4) Bei der Feststellung der Hektarsätze nach Abs. 3 sind die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen, der äußeren Verkehrslage und des Holzbestandes zugrunde zu legen. Hinsichtlich der übrigen Umstände und der inneren Verkehrslage sind regelmäßige Verhältnisse zu unterstellen. Dies gilt insbesondere hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln und hinsichtlich der Betriebsgröße. Als regelmäßig im Sinne des Satzes 2 ist anzusehen, daß Nebenbetriebe, Sonderkulturen, Rechte und Nutzungen (§ 11) sowie Gebäude nicht vorhanden sind und Nebennutzungen nicht erzielt werden.

(5) Der ermittelte Ertragswert ist durch einen Abschlag zu vermindern oder durch einen Zuschlag zu erhöhen, wenn die tatsächlichen Verhältnisse der im Abs. 4 zweiter bis vierter Satz bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Hektarsätze unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und außerdem die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt; § 40 Z. 2 gilt entsprechend. Das Wohngebäude des Betriebsinhabers oder der seiner Wohnung dienende Gebäudeteil gehört abweichend von § 32 Abs. 4 nicht zum forstwirtschaftlichen

Vermögen.

(6) Bei der Feststellung des Einheitswertes eines forstwirtschaftlichen Betriebes sind landwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen unbeschadet der Bestimmungen des § 39 Abs. 2 Z. 1 durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu denjenigen der landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) zu bewerten. Die Bestimmungen des § 39 Abs. 2 Z. 3, 4 und 5, Abs. 3 und 4 gelten entsprechend".

Zu der vom Bw. ins Treffen geführten Windwurfkatastrophe ist zu sagen, dass ein solcher Schaden auf Grund des § 46 Abs. 4 erster Satz BewG iV mit Abs. 3 leg.cit. lediglich in der Wahl des Hektarsatzes seine Berücksichtigung finden kann. Für Kleinstwälder, wie im gegebenen Fall, sind die Hektarsätze entsprechend dem § 46 Abs. 3 Z 3 BewG mit der im Amtsblatt der Wiener Zeitung vom 25. September 1988 erfolgten Kundmachung der Entscheidungen des Bundesministers für Finanzen bezüglich der Bewertungsgrundlagen für das forstwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 1988 -Teil I (für Wälder mit nicht mehr als zehn Hektar Flächenausmaß) getrennt für Hochwald, Mittelwald und Auwald, Niederwald, Schutzwald und Energieholzflächen pauschal festgestellt.

Zu der dem Bw. vom unabhängigen Finanzsenat vorgehaltenen Anwendung der einzelnen Hektarsätze auf das zum gegenständlichen Betrieb gehörige forstwirtschaftliche Vermögen erfolgte keine Stellungnahme.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. März 2006