



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des OA, gegen den Feststellungsbescheid zum 1.1.2003 (Wertfortschreibung) des Finanzamtes Feldkirch vom 16. März 2005 betreffend des landwirtschaftlichen Betriebes in EZ., entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 16. März 2005 stellte das Finanzamt Feldkirch im Rahmen einer Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 den Einheitswert des im Spruch angeführten landwirtschaftlichen Betriebes zum 1. Jänner 2003 mit 3.400,00 € fest. In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Feststellung erforderlich gewesen ist, weil durch die Bodenschätzung eine Änderung der natürlichen Ertragsbedingungen festgestellt worden ist und die maßgeblichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen bei der Ermittlung des Hektarsatzes zugrunde zu legen waren. Die Bodenklimazahl wurde dabei mit 52,4, der Zuschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen mit 6,7 % bestimmt.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde vorgebracht, dass die Bearbeitung der Moorböden im H vielfach durch Staumulden und Abrinnen von Hangwässern sowie Regenperioden durch Staunässe gekennzeichnet sei, sowie bei längerer Regenzeit es zu Überflutungen kommen würde. Es sei eine optische Täuschung die Einheitswerte, Bodenklimazahl und den Zuschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dauernd zu erhöhen. Es entstünde ein Mehraufwand, weil Tiefengrubbern und Grubbern sowie Pflügen und weitere zusätzliche Arbeiten durchgeführt werden müssten, um halbwegs erträgliche Bedingungen zu schaffen. Das mühsam Angebaute zerfalle dauernd noch weiter im Preis, andererseits würden die Bodenklimazahl und die Ertragsbedingungen steigen. Ebenso sei eine

Verbauung nahe landwirtschaftlicher Höfe immer problematischer und Einschränkungen seien zu erwarten und vorprogrammiert.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Dezember 2005 wies das Finanzamt die Berufung ab und begründete diese Entscheidung wie folgt:

*"1. Die § 2 Überprüfung der KG fand in der Zeit vom 31. August bis 3. September 2001 statt. Die Offenlegung der Schätzungsergebnisse fand in der Zeit vom 4. März bis zum 4. April 2002 statt. Die Berufungsfrist erstreckte sich daher bis zum 4. Mai 2002. Da bis zu diesem Zeitpunkt keine Berufung eingelangt ist, erwuchsen die Ergebnisse mit 5. Mai 2002 in Rechtskraft. Die Rechtswirksamkeit erfolgte mit Stichtag 1. Jänner 2003.*

*2. Bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurden gemäß BewG idgF die im BGBl veröffentlichten Vergleichsbetriebe, in diesem Fall der V-Betrieb Lauterach, als Vergleich herangezogen. Es sind die objektiven Ertragsbedingungen heranzuziehen. Gesunkene Marktpreise und andere subjektive Merkmale sind gemäß BewG nicht heranzuziehen."*

Mit Eingabe vom 28. Dezember 2005 wurde Einspruch erhoben und behauptet, dass die neuerliche Erhöhung und der Vergleich Lauterach nicht zutreffe. Es bestehe Staunässe bei Regen und in Senkungen und Hangwässer sowie bei Trockenheit und Dürre. Der Eingabe beigelegt wurden Fotos betreff den Grundbesitz (landwirtschaftlicher Betrieb), welche offensichtlich die mindere Qualität des Bodens aufzeigen sollen.

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

Gemäß § 32 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG) gelten für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten.

Nach Abs. 2 der genannten Gesetzesstelle ist Ertragswert 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.

Gemäß § 32 Abs. 3 BewG 1955 sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit 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

Gemäß § 34 Abs. 1 BewG 1955 wird für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 1 BewG 1955 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 Bewertungsbeirat 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.

Gemäß § 34 Abs. 2 BewG 1955 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 Hauptvergleichsbetriebe stehen, 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.

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.

Gemäß § 34 Abs. 3 BewG 1955 wird das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb im Sinne des Abs. 1 jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Betriebszahl). Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind gemäß § 36 Abs. 1 BewG hinsichtlich der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde zu legen. Hierbei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend.

Gemäß § 38 BewG ist für den Hauptvergleichsbetrieb (Betriebszahl 100) der Ertragswert (Hektarsatz) mit Bundesgesetz festzustellen. Diese Feststellung erfolgte durch das Bewertungsänderungsgesetz 1987 (BGBl. Nr. 649/1987) mit S 31.500,00 und wurde durch das Euro-Steuerumstellungsgesetz 2001 (BGBl. I Nr. 59/2001) mit € 2.289,1943 umgerechnet. Für die übrigen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes. Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ermittelt. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der äußeren und inneren Verkehrslage ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen (Abs. 4 letzter Satz).

Mit Kundmachung der Entscheidungen des Bundesministeriums für Finanzen bezüglich der Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 1988 (BMfF GZ. 08 0103/1-IV/8/88 vom 1. Februar 1988, verlautbart im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" vom 19. Februar 1988) wurden die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des (fiktiven) Hauptvergleichsbetriebes sowie die Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe festgestellt. Entsprechendes ist für die Untervergleichsbetriebe geschehen (BMfF GZ. 08 0103/4-IV/8/88 vom 13. Juni 1988, "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" vom 29. Juni 1988).

Der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes wird somit im Wege der vergleichenden Bewertung festgestellt, wobei hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die tatsächlichen Verhältnisse des zu bewertenden Betriebes zugrunde gelegt werden. Diese werden im Wege der Bodenschätzung ermittelt und in der Bodenklimazahl ausgedrückt. Bezüglich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen der äußeren und inneren Verkehrslage werden dabei für den zu bewertenden Betrieb ortsübliche Verhältnisse unterstellt. Die natürlichen Ertragsbedingungen, welche im Zuge der Bodenschätzung ermittelt werden kommen in der Bodenklimazahl zum Ausdruck. Die Bodenklimazahl ist das rechtskräftige Ergebnis der Bodenschätzung und kann somit nicht mehr Gegenstand des Berufungsverfahrens sein.

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen können sich nun (bezogen auf die Bodenklimazahl) ertragsmindernd oder ertragserhöhend auswirken. Inwieweit die in der obigen Kundmachung angeführten Merkmale der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen die Ertragsfähigkeit der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) beeinflussen, wurde nach Beratung im Bewertungsbeirat (in einem Gutachterausschuss) für die einzelnen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) vom Bundesministerium für Finanzen rechtsverbindlich festgestellt und findet in den jeweiligen Betriebszahlen den entsprechenden Niederschlag.

Die Betriebszahl drückt das Verhältnis der Ertragsfähigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes zum Vergleichsbetrieb (Untervergleichsbetrieb) und zum Hauptvergleichsbetrieb aus. Durch Multiplikation der Betriebszahl mit dem Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes (€ 2.289,1943) ergibt sich schließlich der Hektarsatz des zu bewertenden Betriebes.

Gemäß § 40 BewG 1955 gelten für die Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert 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.

Die Feststellung der Ertragsfähigkeit aufgrund der natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) erfolgt durch die Bodenschätzung, welche auch die Untersuchung des Bodens auf seine Beschaffenheit umfasst. Dies ist in § 1 Abs. 1 und 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970 festgelegt.

Nach § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 sind die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse ein gesonderter Feststellungsbescheid im Sinne des § 185 BAO, dessen Bekanntgabe mit dem Ablauf des letzten Tages der einmonatigen Auflegungsfrist (Abs. 3) als erfolgt gilt.

Daraus folgt, dass jeder Einheitswertbescheid über eine wirtschaftliche Einheit des landwirtschaftlichen Vermögens, soweit darin die natürlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt sind, Elemente in sich trägt, die in einem anderen Bescheid, nämlich einem Feststellungsbescheid, gesondert festgestellt worden sind. Gemäß § 192 BAO werden die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide (eben z.B. Einheitswertbescheide) von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt.

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO kann ein derartiger Bescheid (wie eben ein Einheitswertbescheid einen landwirtschaftlichen Betrieb betreffend) nicht mit der Begründung angefochten werden,

dass die in dem zugrunde liegenden Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen, insbesondere die seinerzeit zur Einsicht aufgelegten und in Rechtskraft erwachsenen Bodenschätzungsergebnisse, unzutreffend seien. Dies hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 19.2.1979, 2176/76 zum Ausdruck gebracht, indem er feststellte, dass ein Einheitswertbescheid, dem die Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde gelegt werden, insoweit nicht mit der Begründung angefochten werden könne, dass die Bodenschätzungsergebnisse unrichtig festgestellt worden seien. Diese Bindungswirkung besteht auch für die auf Grund einer Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse gemäß § 2 Bodenschätzungsgesetz 1970 neu festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung in Ansehung von Wertfortschreibungsbescheiden (vgl. dazu § 193 BAO).

Dem angefochtenen Fortschreibungsbescheid liegen die im Jahr 2002 zur Einsicht aufgelegten und ab 1. Jänner 2003 wirksamen Schätzungsergebnisse zugrunde. Wie oben ausgeführt, ist das Finanzamt an die Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung gebunden und hat, falls die Wertfortschreibungsgrenzen des § 21 Abs.1 lit a BewG erreicht werden, für alle in Frage kommenden Betriebe zum nächsten 1. Jänner eines Jahres im Wege der Wertfortschreibung einen neuen Einheitswertbescheid zu erlassen.

Einwendungen, dass die Ergebnisse der Bodenschätzung nicht zutreffend sind, wären in einer Berufung gegen die Schätzungsergebnisse vorzubringen gewesen, welche aber schon mit 5. Mai 2002 in Rechtskraft erwachsen sind. Solche Einwendungen sind jedoch nicht erfolgt.

Betreff der in der Berufung angeführten wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wird vorerst vom unabhängigen Finanzsenat darauf hingewiesen, dass die Ausführungen des Berufungswerbers bezüglich der Bodenbeschaffenheit der landwirtschaftlichen Flächen ihrem Wesen nach ausschließlich gegen die Feststellungen der natürlichen Ertragsbedingungen anlässlich der Bodenschätzung gerichtet sind. Gegen diese Bodenschätzung sind jedoch wie bereits erwähnt keine Einwendungen erhoben worden.

In Ergänzung des bereits oben zu den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des verfahrensgegenständlichen Grundbesitzes (landwirtschaftlicher Betrieb) Ausgeführten werden vom unabhängigen Finanzsenat jedoch zusätzlich zum besseren Verständnis des Bw. die Punkte, welche zur Berechnung des Zuschlages geführt haben, aufgelistet, wobei der Richtbetrieb seinerseits im Vergleich zum Vergleichsbetrieb in Lauterach errechnet werden mußte. Richtbetrieb in I: Bodenklimazahl 52, 3 (Bw. 52,4), Zuschlag zu den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen: 6,7 %.(Bw. 6,7 %).

- Vergleichsbetrieb für E ist der VB Lauterach, gilt auch für das Leiblachtal, das Rheintal und den Walgau.

- Lagerhaus, Tankwagenabholung und Bezirkshauptort sind mit dem Richtbetrieb identisch.
- Klimatische Verhältnisse sind identisch.
- Äußere Verkehrslage: Abweichung im 100 Meter Bereich, daher identisch.
- Steigung der Wege: gemeint sind Wegsteigungen ab 8 Grad bzw. 16 Prozent, existieren hier nicht.
- Absatzverhältnisse: sind mit dem VB Lauterach gleichzusetzen (alle Betriebe im Nahbereich der Vorarlberger Städte haben hier den gleichen Zuschlag, nämlich 4 %).
- Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof: hier wird die Entfernung der einzelnen Grundstücke zur Hofstelle rechnerisch gemittelt; in diesem Fall herrscht ebenfalls Identität.
- Steigung der Wege zu den Trennstücken: es existieren im Bereich Feldkirch, ausgenommen der Ardetzenberg, keine Steigungen von 8 Grad oder mehr.
- Größe der Trennstücke: bis zu 6 Trennstücken gibt es keinen Abschlag, 3 oder 4 Grundstücke nebeneinander sind 1 Trennstück.
- Gestalt der Trennstücke: hier gibt es nur einen Abschlag, wenn die Trennstücke eine sehr ungünstige Form aufweisen (schiefwinkelig, dreieckig, Riemenparzellen), liegt hier nicht vor.
- Streulage der Trennstücke: wenn die Trennstücke in nur 1 bis 2 Richtungen von der Hofstelle aus existieren, gibt es einen Zuschlag gemäß Richtlinien von 2%.
- Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten: hier wird eine Hangneigung ab 8 Grad berücksichtigt, existiert im gegenständlichen Fall nicht.
- Weitere besondere Einflüsse: hier wurde ein Abschlag von 1 % für die Drainageerhaltung gewährt (ebenfalls identisch zum Berufungswerber).
- Betriebsgröße: ist vom Bundesrechenzentrum gemäß Richtlinien vorgegeben.
- Übrige Umstände: Hagelgefährdungsfaktor ist identisch.

Aus den oben angeführten Punkten war der Zuschlag beim Bw. diesem Richtbetrieb in I gemäß vergleichender Bewertung nach dem Bewertungsgesetz 1955 zuzuordnen.

Der unabhängige Finanzsenat vermag in der Vorgangsweise des Finanzamtes keinen Fehler zu erkennen und hat das Amt demzufolge den angefochtenen Bescheid zu Recht erlassen, weshalb die Berufung insgesamt als unbegründet abzuweisen war.

Feldkirch, am 10. Jänner 2007