

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. Marco Laudacher und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Susanne Haim, Mag. Karin Leitner und Dr. Karl Penninger im Beisein der Schriftführerin Marija Schistek-Benischko, in der Beschwerdesache EW, vom 24. Juli 2016, gegen den Bescheid des Finanzamtes GW vom 5. Juli 2016, betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes zum 1.1.2014, in der Sitzung am 25. April 2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision gegen dieses Erkenntnis an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A . Im Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:

1. Am 5. Juli 2016 wurde ein Einheitswertbescheid (EW) zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit 1.1.2015) an den Bf. erlassen. Der Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb wurde mit 8.400,00 € festgesetzt (Bewertung auf Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014, BMF-010202/0100-VI/3/2014). Die Betriebszahl wurde mit 34,6 ermittelt (Bodenklimazahl 45,7 – Abschläge 11,1). Der Ertragswert je Hektar wurde mit 830,40 € berechnet. Die Ermittlung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens (Fläche 2,9073 ha x 331,00 = 962,32 €) erfolgte gemäß § 14 und Anlage 13 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 5. März 2014 idF der Kundmachung vom 30. Dezember 2014, BMF-010202/0104-VI/3/2014. Der Ansatz des Einheitswertes für den Wohnungswert des landwirtschaftlichen Gebäudes erfolgte unverändert mit 0,00 €.

Nutzung	Fläche	Hektarsatz	Ertragswert
landwirtschaftlich genutzte Fläche	8,8418 ha	830,40	7.342,23
forstwirtschaftlich genutzte Fläche	2,9073 ha	331,00	962,32
Zwischensumme			8.304,55
öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG	33% von 582,19		192,12
Summe gesamt	11,7491 ha		8.496,67
Einheitswert gerundet			8.400,00

2. Mit Schreiben vom 24. Juli 2016 wurde Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 eingelegt:

a. Der Bf beziehe sich auf seine persönliche Vorsprache am 13. und 14. Juli 2016 am Finanzamt über die forstwirtschaftlich genutzten Flächen, die von der Erklärung abweichen würden.

b. Man habe festgestellt, dass die im Grundbuchsauszug als Wald ausgewiesene Teilfläche aus der EZ 2 im Ausmaß von 1,0280 ha zur landwirtschaftlich genutzten Fläche gerechnet worden sei. Um Berichtigung nach § 293 BAO werde ersucht.

c. Vorsorglich erhebe man Berufung gegen den Bescheid: Beantragt werde, die forstwirtschaftlich genutzte Fläche mit 3,9353 ha und die landwirtschaftlich genutzte Fläche mit 7,8138 ha anzusetzen (= gesamt 11.749,10 ha).

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 4. August 2017 wurde der Einheitswertbescheid zum 1.1.2014

wie folgt abgeändert:

a. Tabelle:

Nutzung	Fläche	Hektarsatz	Ertragswert
landwirtschaftlich genutzte Fläche	9,3947 ha	844,80	7.936,64
forstwirtschaftlich genutzte Fläche	2,3544 ha	331,00	779,31
Zwischensumme			8.715,95
öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG	33% von 582,19		192,12

Summe gesamt	11,7491 ha		8.908,07
Einheitswert gerundet			8.900,00

b. Bis 10 Hektar Forstbetriebsfläche werde der Wald nach pauschalen Wertansätzen bewertet. Für jeden politischen Bezirk werde ein Hektarsatz für den Wirtschaftswald verordnet. Weiters gebe es österreichweit einheitliche Hektarsätze für Auwald, Schutzwald und Christbaumkulturen auf Waldboden mit mehr als 0,5 Hektar Fläche.

Alle jene Forstbetriebsflächen, die weder dem Auwald, noch dem Schutzwald oder einer Christbaumkultur (ab 0,5 Hektar) zugerechnet werden könnten, würden gemeinsam mit dem Wirtschaftswald bewertet.

c. Energiewald auf landwirtschaftlichen Flächen zähle zu den landwirtschaftlich genutzten Flächen und sei mit dem landwirtschaftlichen Hektarsatz zu erfassen. Bei der Parzelle auf der EZ 2 handle es sich um eine **landwirtschaftliche Fläche, welche mit Energieholz bepflanzt worden sei**. Zwar sei diese Fläche inzwischen im Kataster im Ausmaß von 1,0280 ha als Wald erfasst. Um einen Wald im Sinne des Forstgesetzes handle es sich dabei allerdings nicht, zumal auch in den Flächendaten der AMA des Jahres 2013 unter den Schlägen insgesamt 1,2100 ha an „Energieholz a“ aufgelistet sei. Eine Bestätigung der Forstbehörde, dass ein Wald im Sinne des Forstgesetzes vorliegen würde, habe nicht vorgelegt werden können.

d. Anlässlich der Beschwerdeerledigung sei festzustellen gewesen, dass die Parzelle 5, welche nun auch im Kataster als „Wald“ bezeichnet sei, in der alten Hauptfeststellungs-Periode ebenfalls als „Energieholzfläche“ erfasst gewesen sei. Eine Überprüfung habe ergeben, dass es sich auch bei dieser Fläche um „Energiewald“ handle. Somit betrage die Gesamtfläche an Wirtschaftshochwald der gegenständlichen wirtschaftlichen Einheit unverändert gegenüber der alten Hauptfeststellungsperiode 2,3544 ha.

4. Mit Schreiben vom 30. August 2017 wurde ein Vorlageantrag betreffend den Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 gestellt:

a. Die Beschwerde richte sich gegen die Einstufung des Energiewaldes als landwirtschaftlich genutzte Fläche.

b. Vor der Hauptfeststellung seien die Energiewaldflächen mit einem Hektarsatz von 50,87 € (700,00 S) als Niederwald erfasst worden. Diese Einstufung sei ab der Hauptfeststellung offensichtlich nicht mehr möglich.

c. Im Erstbescheid (EW 1.1.2014) sei nun von den zwei Energieholzflächen

- eine mit 5.688 m² (EZ 2) als forstwirtschaftlich eingestuft worden und

- eine mit 10.280 m² (Parzelle 5) als landwirtschaftlich genutzte Fläche, bei völlig identem Sachverhalt.

Beide Flächen seien im Grundbuchbestand vom 13. Juli 2016 unter Benützungsart/ Nutzung als „Wald“ eingetragen und nur unter der Statistik „rechtlich nicht Wald“ angemerkt (Beil. 1).

d. Die Beschwerde sei dahingehend „verbösert“ worden, dass nun beide Energiewaldflächen als landwirtschaftlich genutzt angesehen würden.

Energiewald	Nach 1.1.14	Vor 1.1.14	Erhöhung in €	Erhöhung in %
EW Forst bis 10 ha	331,00	50,87	280,13	550
EW Landwirtschaft	844,80	50,87	793,93	1560
EW Forst Energiewald laut DI S BMF auch bei unter 10 ha Forst	165,00	50,87	114,13	224

e. Bereits die Erhöhung ohne jede Übergangsfrist auf den ha-Satz für Kleinwald bis 10 ha sei eklatant und rechtlich bedenklich (Grundsatz von Treu und Glauben). Der Ansatz als landwirtschaftlich genutzte Fläche sei wirtschaftlich völlig unreal. Auch der Landwirtschaftskammerpräsident habe in den OÖ Nachrichten angemerkt, dass ein Energiewald anders zu behandeln sei, als Felder mit Ackerfrüchten.

Nach § 46 BewG diene Energieholz ausschließlich zur Brennholzgewinnung (Hackschnitzel) und habe daher einen forstwirtschaftlichen Hauptzweck.

f. Die Einheitsbewertung stimme auf den Ertragswert ab. Nach § 21 BAO sei der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgeblich. Befragungen von Sachkundigen hätten ergeben, dass der Energiewald als Niederwald optisch und ertragsmäßig einzustufen sei. Die Anlage einer Energiewaldkultur sei wie beim Wald mit hohen Kosten verbunden. Ebenso die Rodung und Rekultivierung, die nicht mit Äckern und Wiesen vergleichbar sei. Es gebe für den Energiewald auch keine ÖPUL-Förderungen.

g. Der Ertrag sei bei der Aberntung der Parzellen mit 5.688 m² nach 9 Jahren nach Abzug der direkten Kosten unter Null. Die statistische Anmerkung „rechtlich nicht Wald“ sei für den Ertragswert nicht maßgebend. Eine Einstufung unter „rechtlich Wald“ sei gar nicht möglich, weil Anrainer und die Landesstraßenverwaltung entsprechende Erklärungen abverlangten.

h. Beantragt werde, die beiden Energiewaldflächen als forstwirtschaftlich genutzte Flächen mit einem Hektarsatz von 165,00 € anzusetzen.

i. Ein Antrag auf mündliche Verhandlung mit Senatsentscheidung werde gestellt.

5. Am 12. Oktober 2017 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

a. Nach Ansicht des Finanzamtes sei ein Energiewald nach den Bestimmungen des Forstgesetzes (§§ 1, 1a Forstgesetz) nicht als forstwirtschaftlich genutzte Fläche anzusehen.

b. Eine Kontaktaufnahme mit der BH Grieskirchen ergab folgendes: Für beide Energiewald-Flächen wurde vom Bf. jeweils eine Meldung an die BH abgegeben, in denen folgendes ausgesagt wird:

Die Pflanzung bzw die Errichtung dieser Anlage wird somit zeitgerecht binnen zehn Jahren der Forstbehörde gemeldet, damit sie nicht zu Wald im Sinne des Forstgesetzes 1975 werden kann.

6. Mit Schreiben vom 20. April 2018, eingelangt am 23. April 2018 wurde eine „Richtigstellung und Ergänzung“ zur Beschwerde vom 30. August 2017 eingebracht:

a. Nachdem die Bewertungsstelle Grieskirchen keine Auskunft über die Wertfindung von Energieholzflächen zum 1.1.1988 habe geben können, seien die zwei Bodenschätzer beim Finanzamt am 19. April 2018 kontaktiert worden. Folgendes habe sich herausgestellt: Energieholzflächen (nicht Energiewaldflächen, wie auch in den Bescheiden angeführt) könnten gemäß § 1 Abs 5 ForstG nicht als Wald gelten. Die Bezeichnung Wald (Energiewald) in der Beschwerde sei falsch. Die Energieholzflächen gemäß § 1 Abs 5 ForstG 1975 seien zum 1.1.1988 in Anlehnung an die Bewertung von Niederwald mit 700,00 S pro Hektar festgesetzt worden.

b. Diese seien daher landwirtschaftlich genutzte Grundstücke gemäß § 39 Abs 2 lit 1b BewG mit geringster Ertragsfähigkeit. Der Ertrag sei ab dem 1. Januar 2014 durch den hohen Schadholzanteil in den Wäldern noch geringer als zuvor.

c. Der Bf. ziehe seinen Beschwerdeantrag zurück und stelle folgenden Antrag: Beantragt werde, die Energieholzflächen zum 1. Januar 2014 gemäß § 39 Abs 2 lit 1b zu bewerten und zwar in Anlehnung an die Bewertung von Niederwald (Laubholz) bis 40 Jahre.

7. Anlässlich der mündlichen Verhandlung vor dem Senat des Bundesfinanzgerichtes wurde folgendes vorgebracht:

a. Der Sachbearbeiter trägt den bisher ermittelten Sachverhalt vor.

b. Dem Vertreter des Finanzamtes wird das Wort erteilt.

Vertreter: Das Finanzamt verweist auf die BVE und ersucht um Abweisung der Beschwerde.

c. Dem Bf. wird das Wort erteilt.

Bf.: Im Jahr 2000 wurde ein Energiewald angepflanzt. Es wurde dann gesagt, wir brauchen nachwachsende Rohstoffe, CO₂-neutral. Es ist aber eine mühsame Sache diesen „Rohstoff“ zu pflanzen, zwei Jahre muss man ihn bewässern, damit er überhaupt wächst. Er ist schon zum Anschauen, eine Vogelunterkunft und für Kleintiere. Eine optische Bereicherung für die Landschaft, aber eine aufwendig teure Ernte alle acht bis zehn Jahre. Es gibt keine Erntegeräte, das ist uns versprochen worden, „es gibt Maschinen“, aber es gibt keine, außer irgendwo in Bayern und irgendwo in Niederösterreich.

Da muss ich es wohl mit der Motorsäge umschneiden. Einen Woodcracker würde es geben und noch zwei andere Maschinen, die es dann stapeln und mit dem Großhäcksler zerschneiden, da ist man dann im Minus Ende nie. Die Feuchtigkeit bei der Ernte ist 60%, da kommt noch einmal das Problem. Und man erhält keine Förderungen der ÖPUL. Würde man es von Acker auf Wiese umbrechen, hat man noch einmal eine Verschlechterung.

Zum 1.1.2014 kommt eine EW-Erhöhung um 1560%. Jetzt haben wir gesagt, das gibt es doch nicht. Verbunden mit Steuern und Abgaben. Dann hat man in der Sprechstunde vom Präsidenten der Landwirtschaftskammer angefragt und der hat gesagt: Die Kammer habe betont, dass ein Energiewald anders zu beurteilen ist, als ein Feld mit Ackerfrüchten. Man soll da Berufung machen.

Die Beschwerde ist deshalb so holprig, weil zuerst eine Fläche als Wald bewertet war, im Kataster ist sie als Wald eingetragen. Ich wäre mit Wald zufrieden gewesen. Ich habe mich auch immer bemüht, dass ich die 700,00 S eruiere (50,00 €), die zum 1.1.1988 für den Energiewald festgesetzt worden sind und das war ein mühevoller Weg.

Die Frage war, warum kann das nicht Wald sein? Ich bin auf die Bewertungsstelle gegangen und die haben mir gesagt, was Sache ist: § 1 Abs 5 Forstgesetz. Diese Energiewaldflächen können nicht Wald (im Sinne des Forstgesetzes) sein. Ich kann es auch nicht machen, beide Flächen grenzen an die Landesstraße an. Die haben mir Erklärungen abverlangt, dass ich das nicht zu Wald mache. Der Bürgermeister hat gesagt, das geht nicht und es war schwierig das genehmigt zu bekommen, aber nur mit der Auflage es nicht zu Wald zu machen.

Mit 1.1.1988 ist da eine Bewertung mit 50,00 € und zum 1.1.2014 eine Bewertung mit 840,00 €. Was ist passiert? Das Forstgesetz aus 1975 hat sich nicht geändert, da steht nach wie vor drinnen, dass es Wald werden kann und die Ertragsfähigkeit schon gar nicht. Die ist eher gering, der Schadholzanteil ist gestiegen, durch Käferbefall und Eschensterben. Wir sind beim Preis ganz unten. Diese Fläche ist ein Verdruss hin und hin.

SB: Was wurde da eigentlich eingepflanzt?

Bf.: Pappeln. Wir haben es probiert mit Weiden, aber das funktioniert nicht. Man muss beim Abschneiden aufpassen, dass sie nicht Auftriebe bekommen überall, sonst kommt man nicht zu Rande. Es wird immer noch beworben von der Bauernkammer.

SB: In Deutschland ist das aber groß im Kommen.

Bf.: Ja, bei uns will man auch aussteigen aus dem Öl und umsteigen.

SB: Aber groß gefördert wird das nicht.

Bf.: Das ist das Problem.

Was ist anders geworden? Der Ertrag ist nicht mehr geworden. Und die eklatante Erhöhung – ich muss doch auf irgendetwas vertrauen können. Die wirtschaftliche

Betrachtungsweise ist das maßgebende beim Ertragswert und nicht wie es im Gesetz so drinnen steht.

Aber das ist ein Sonderfall, das habe ich einsehen müssen, da im Forstgesetz steht, es ist nicht Wald im Sinne des Forstgesetzes. Die Bewertung kann aber doch nicht so erfolgen, dass man das erhöht auf den landwirtschaftlichen Einheitswert.

Ich habe dann noch einmal mit dem Präsidenten der Kammer telefoniert, ja und er hat gesagt, das Paket ist geschnürt. Aus. Probieren sie es mit einer Berufung.

Die Berufung war ein wenig holprig mit „Wald“ und „nicht Wald“, aber das ist entstanden, weil mir niemand sagen konnte, wo die 700,00 S her sind.

Ich beantrage daher, dass man es bewertet wie Niederwald. Zum 1.1.2014 ist ja das Energieholz auf Waldboden auch wieder erwähnt mit 169,00 €.

Vertreter: Ja, der Energiewald als Wald.

Bf.: Ja, haben wir da einen Unterschied? Das kann ja nicht sein, dass wir da Energiewald mit 169,00 € haben, während ich 800,00 € habe. Das ist das ärgerliche. Das ist am 5.3.14 verlautbart worden, die Kurzumtriebsflächen auf Waldböden.

SB: Sie möchten das nach § 39 BewG bewertet haben?

Bf.: Ja.

SB: Bewertet wie?

Bf.: Mit Niederwald.

Beisitzer: Wo steht denn das?

Bf.: Oder auch mit Kurzumtriebsflächen auf Waldböden. Das kommt dem am nächsten.

SB: Das ist die forstwirtschaftliche Verordnung.

Bf.: Ja, da darf ich noch kurz etwas sagen. Es sind ja auch damals – 1988 – die Energieholzflächen nur bei der Forstwirtschaft erfasst worden.

Beisitzer: 1988 war es bei der Forstwirtschaft drinnen und jetzt ist es bei der Landwirtschaft drinnen, weil es kein forstwirtschaftliches Vermögen ist, weil sich das forstwirtschaftliche Vermögen ausschließlich auf den Wald bezieht.

Bf.: Daher habe ich auch gesagt, dass man es in Anlehnung an die 700,00 S bewertet.

Beisitzer: Es ist aber ein landwirtschaftliches Vermögen, das sie haben, oder?

Bf.: Ja:

Beisitzer: Und das ist das entscheidende.

Bf.: Tolle Vertretung, die wir da haben.

Beisitzer: Ja; wenn man es landwirtschaftlich nutzt.

Bf.: Ich nutze es nicht landwirtschaftlich.

Beisitzer: Sie können ja beantragen, dass es forstwirtschaftlich genutzt wird.

Bf.: Das kommt gar nicht in Frage, das geht einfach nicht.

SB: Das ist aber das Problem. Sie fallen in eine Nische, die im Gesamtpaket untergeht. Würden die durchschnittlichen Landwirte nach den realen Werten besteuert, wäre das ziemlich böse für das Gros der Landwirte. Deswegen hat man sich auf die Pauschalierung geeinigt, sonst müsste man die realen Werte erfassen. Sie fallen in einen Nischenbereich

Bf.: der keine Lobby hat.

SB: Man hätte in die Verordnung auch bei der Landwirtschaft die Kurzumtriebsflächen mit einem niedrigeren Satz hineinschreiben müssen.

Bf.: Und der ist vergessen worden, offensichtlich. Ich kann nur eine Tafel aufhängen und mich bedanken. Ich bin ja ein Kleinstbetrieb mit einem EW von 9.000,00 € und damit 50% Sozialversicherungsbeiträge und und und

Beisitzer: Was sind denn die Ertragswerte?

Bf.: Mit Getreidefeldern ist das nicht zu vergleichen. Sie können keinen Ertrag herausholen. Sie brauchen einen Mann der das umschneidet. Sie brauchen einen, der das auf einen Haufen zusammengibt. Sie brauchen eine Maschine die 240,00 € in der Stunde kostet, zum Hacken. Oder zumindest 130,00 € für einen Woodcracker. Ich brauche da gar nicht zum Rechnen anfangen.

Beisitzer: Wenn man dem Forstgesetz nicht unterliegt, hat man natürlich ganz andere Nutzungsmöglichkeiten. Unterliegt man dem Forstgesetz, braucht man eine entsprechende Genehmigung, zur Wiederaufforstung usw.

Bf.: Ja:

Beisitzer: Sie haben eben eine landwirtschaftliche Nutzung.

Bf.: Aber nicht mit Ackerfrüchten ...

Beisitzer: Ich kann ja auch nicht Ackerfrüchte dort haben, wenn ich sage, ich mache einen Energiewald.

Bf.: Das haben wir ja aus Gründen des Umweltschutzes gemacht. Der Naturschutz ist hier wirklich intensiv. Weil wir auch tätig sind in einem Energiestammtisch usw.

Beisitzer: Aber im landwirtschaftlichen Vermögen hat man halt eine vergleichende Bewertung.

Bf.: Warum sagt dann der Präsident der Kammer, das kann nicht sein, dass es wie Ackerfrüchte bewertet wird? Das hat er gesagt. Die Frage ist, hat es Platz im § 39 BewG oder nicht. Mit dem Forst kommt man nicht hin, wenn es angeklammert ist, an den Wald.

Beisitzer: Auf was beziehen sie sich da? Auf die Vegetationsfläche, deren Ertragsfähigkeit so gering ist?

Bf.: Ja.

Beisitzer: Aber sie haben doch gesagt, dass es ein schöner Wald ist. Während da (gemeint im § 39 BewG) die Rede ist von einer Vegetationsfläche, wo nichts mehr wächst.

Bf.: Fragen sie einen Bodenschätzer, was der dazu sagt. Und die im Kataster fliegen drüber und zeichnen es als Wald ein. Wieso denn das? Darum ist es auch dem Finanzamt passiert, dass man es als Wald eingestuft hat, zuerst.

SB: Haben wir noch Fragen?

Bf.: Abschließend – 1.1.2014 und 1.1.1988 – ist keine Änderung des Ertrages und vom Gesetz her. Warum hatte man es 1988 im Forst? Und jetzt gilt Forstgesetz § 1 Abs 5.

Beisitzer: Haben sie Abnehmer?

Bf.: Das Heizwerk. Und der Preis geht hinunter. Gott sei Dank kann ich es dort noch hinbringen, aber wenn man weiter weg ist vom Hackwerk Der vom Hackwerk kommt, sticht hinein und sagt: Feuchtigkeit 60%, zwischenlagern kostet.

Vertreter: Und das wird im Sommer geerntet?

Bf.: Im Herbst. Liegenlassen und wenn es gefroren ist, wird es gehackt. Mit dem Traktor transportiert.

SB: Haben wir noch Fragen? Wenn nicht, ersuche ich die Parteien draußen zu warten.

B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt

1. Die als Energiewald genutzten Flächen der EZ 2 und der Parzelle 5 wurden von der Finanzverwaltung als landwirtschaftliches Vermögen eingestuft.
2. Für die EZ 2 hat der Bf. am 20. Juli 2000 eine Meldung an die Forstbehörde nach § 1 Abs 5 des Forstgesetzes erstattet: „Ich habe im Jahr 2000 auf einer vorher landwirtschaftlich genutzten Fläche eine Energieholzpflanzung angelegt, welche im Kurzumtrieb mit einer Umtriebszeit bis zu 30 Jahren genutzt werden wird. Die Pflanzung bzw die Errichtung dieser Anlage wird zeitgerecht binnen 10 Jahren der Forstbehörde gemeldet, **damit sie nicht zu Wald im Sinne des Forstgesetzes werden kann**“.
3. Für die Parzelle 5 hat der Bf. am 25. März 2011 eine Meldung an die Forstbehörde erstattet: Im Jahr 2002 wurde auf einer vorher landwirtschaftlich genutzten Fläche eine Energieholzpflanzung angelegt, welche im Kurzumtrieb mit einer Umtriebszeit bis zu 30 Jahren genutzt werden wird. Die Pflanzung bzw die Errichtung dieser Anlage wird somit zeitgerecht binnen 10 Jahren der Forstbehörde gemeldet, **damit sie nicht zu Wald im Sinne des Forstgesetzes werden kann**.

C. Rechtslage

1. Gemäß § 20c BewG ist die zum 1. Januar 2010 vorgesehene Hauptfeststellung der EW für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Januar 2014 durchzuführen.

2. Nach § 32 BewG gelten für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten (Abs 1). Ertragswert ist das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann (Abs 2). Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind die wesentlichen Umstände zu berücksichtigen, die den Wirtschaftserfolg beeinflussen (natürliche Ertragsbedingungen, wirtschaftliche Ertragsbedingungen – Abs 3).

3. Gemäß § 34 BewG wird für die Bewertung von landwirtschaftlichen Betrieben von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen. Die Bodenklimazahl dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit 100 anzunehmen (Abs 1). Für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) stellt das BMF 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 so auszuwählen, dass sie für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben sie einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben (Abs 2). Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt, die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100 (Abs 3).

4. Nach § 35 BewG sind bei der Bewertung wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Art. 2 lit d der VO (EG) 73/2009 in der Fassung der VO (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009 gesondert zu berücksichtigen und in Höhe von 33% des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen.

5. Bei der Festlegung der Betriebszahlen sind nach § 36 BewG die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde zu legen; hierbei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend (§ 16 Bodenschätzungsgesetz⁹ – Abs 1). 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 (Abs 2). Zugepachtete Flächen, die zusammen mit einem Vergleichsbetrieb bewirtschaftet werden, können bei der Feststellung der Betriebszahl mitberücksichtigt werden (Abs 3).

6. Nach § 37 BewG wird zur Feststellung des EW 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.

7. Nach § 38 BewG beträgt der Ertragswert je Hektar für die Betriebszahl 100 (den Hauptvergleichsbetrieb) 2.400,00 € (Abs 1). Das BMF bestimmt mit VO, mit welchen

Ertragswerten pro Hektar (Hektarsätzen) die im § 39 Abs 2 Z 1 lit a und b genannten Grundstücksflächen anzusetzen sind (Abs 2). Für die übrigen Vergleichsbetriebe ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes (Abs 3). Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen ihrer Vergleichsbetriebe ermittelt (Abs 4).

8. Der Vergleichswert ergibt sich nach § 39 BewG ... für alle Betriebe aus der Vervielfachung des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Fläche des Betriebes (Abs 1). Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, die unproduktives Land sind, scheiden für die Bewertung aus (Abs 3).

9. Nach § 44 BewG trifft das BMF nach Beratung im Bewertungsbeirat über den Gegenstand der Beratung die Entscheidung. Durch die Kundmachung der Entscheidungen im Amtsblatt zur Wiener Zeitung erhalten diese für die Hauptfeststellung der Einheitswerte und für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen bis zur nächsten Hauptfeststellung rechtsverbindliche Kraft.

10. Für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens sind gemäß § 46 BewG die §§ 30 bis 32 Abs 2 und §§ 35, ...39, 44 BewG entsprechend anzuwenden.

11. Kundmachung des BMF über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1.1.2014 (GZ BMF- 010202/0100-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 1.3.2014):

Nach § 2 wird der landwirtschaftliche Hauptvergleichsbetrieb durch die in den §§ 3 und 4 näher beschriebenen Merkmale und Bedingungen verkörpert.

12. Kundmachung des BMF über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen (GZ BMF- 010202/0104-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 5.3.2014):

Nach § 1 sind die Hektarsätze für die Holzbodenfläche im Wirtschaftswald-Hochwald eines Betriebes mit überwiegend regelmäßigen Holznutzungen und mit regelmäßigem Altersklassenverhältnis ... in der Anlage I ... kundgemacht.

D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt

1. Durch die Erfassung des Einheitswertes zum 1.1.2014 ist weiterhin gewährleistet, dass eine Pauschalierung durchgeführt werden kann und keine Aufzeichnungen geführt werden müssen. Dadurch kann auch die Grunderwerbsteuer vom EW festgesetzt werden (und nicht vom Verkehrswert). Die Böden werden nicht neu bewertet, aber aufgrund der Faktoren, die Einfluss auf die neuen EW haben, kann der alte EW nicht einfach mit dem neuen EW verglichen werden (Landwirtschaftskammer Niederösterreich, EW-Hauptfeststellung, Fragen und Antworten zur Neuregelung ab 1. Januar 2015).

2. Strittig ist im vorliegenden Fall ausschließlich die Zuordnung der Grundstücke EZ 2 und Parzelle 5 zum landwirtschaftlichen bzw zum forstwirtschaftlichen Vermögen. Der Bf. geht von der Zuordnung zum forstwirtschaftlichen Vermögen aus.

3. a. Forstwirtschaft ist die Nutzung der natürlichen Kräfte des Waldbodens zur Gewinnung und Verwertung von Holz und anderen Walderzeugnissen. Ein forstwirtschaftlicher Betrieb setzt daher einen Wald iSd § 1a Forstgesetz voraus (Jakom/Vock, § 21, Rz 28).

b. Alle Flächen, die Wald iSd Forstgesetzes sind, werden gemäß § 46 Abs 1 BewG dem forstwirtschaftlichen Vermögen zugeordnet (Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar BewG, 27. Lieferung, § 46, Rz 2).

Ob Wald iSd Forstgesetzes vorliegt, richtet sich nach den Gegebenheiten des § 1a (Landesverwaltungsgericht NÖ 19.12.2017, LVwG-S-53/001-2017). Wald iSd § 1a Forstgesetz ist mit Holzgewächsen der im Anhang des Forstgesetzes angeführten Art bestockte Grundfläche. Nach § 1a Abs 5 Forstgesetz gelten Flächen nicht als Wald, die im Kurzumtrieb mit einer Umtriebszeit bis zu 30 Jahren genutzt werden, soweit sie nicht auf Waldboden angelegt wurden und ihre Inhaber die beabsichtigte Betriebsform der Behörde binnen 10 Jahren nach Durchführung der Aufforstung gemeldet haben. Die Meldung an die Forstbehörden führt dazu, dass die Flächen nicht Wald werden (Landesverwaltungsgericht OÖ 1.6.2015, LVwG-550415/14/KLe).

4. Der Bf hat Meldungen nach § 1 Abs 5 Forstgesetz erstattet und in diesen Meldungen ausgeführt, **dass die Pflanzung mit einer Umtriebszeit von 30 Jahren genutzt werden wird und dass diese nicht zu Wald iSd Forstgesetzes werden kann**. Der Bf. hat damit selbst dargelegt, dass der Energiewald nicht als Wald anzusehen ist. Die zuständige Behörde hat diese Meldung auch so aufgefasst und bisher keine Umwidmung in Waldflächen vorgenommen, sodass die angeführten Grundstücke (unabhängig von der Behandlung im Kataster) nicht „Wald“ geworden sind.

5. Soweit der Bf. eine Neuberechnung verlangt und sich dabei auf § 39 Abs 2 lit 1b BewG stützt, ist ihm nicht beizupflichten. Mit den dort bezeichneten Flächen sind weitgehend ertraglose oder nicht mehr genutzte Gebirgs- oder Almflächen aufgeführt, die in ihrem derzeitigen Zustand land- und forstwirtschaftlich nicht bestellt werden können (Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar BewG, § 39 Rz 6). Auf den vorliegend besprochenen Energiewald trifft dies nicht zu, dieser wirft auch einen Ertrag ab. Gerade durch die Nutzung der schnell wachsenden Bepflanzung stellen sich die beiden Grundstücke als das Gegenteil einer nicht genutzten oder ertraglosen Fläche dar.

Aus diesen Gründen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

E. Zulassung zur Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung orientiert sich an der ständigen Rechtsprechung des VwGH. Eine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 27. April 2018