

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 6. Dezember 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 9. November 2016, betreffend Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (EWAZ) zum 1. Jänner 2014, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zum 1. Jänner 2014 wird mit € 11.800 festgestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid stellte das Finanzamt den Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes des Beschwerdeführers (im folgenden BF) zum 1. Jänner 2014 mit € 15.900 fest. In seiner Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Feststellung aufgrund der eingereichten Erklärung des BF und der Aktenlage erfolgt sei.

In der dagegen erhobenen Beschwerde führte der BF aus, dass der Hektarsatz des Wirtschaftswaldes und Hochwaldes sowie der landwirtschaftlich genutzten Flächen viel zu hoch eingestuft sei. Daher verlange er eine örtliche Besichtigung unter seiner Anwesenheit.

Mit Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 Bundesabgabenordnung (BAO) gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und stellte den Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes des BF zum 1. Jänner 2014 nunmehr mit € 12.700 fest. Begründend führte das Finanzamt aus, dass bei den Flächen, bei denen die Holzbringung mittels eines Forstschleppers oder Traktors mit Anbauseilwinde nicht möglich sei, gelte, dass es dabei nicht erforderlich sei, mit Forstschlepper oder Traktor bis zum zu schlägernden Baum fahren zu können, weil mit solchen Geräten ein Zuzug bis zu 50 m zu berücksichtigen sei. Die Beurteilung der Bringungslage beschränke sich ausschließlich auf Flächen im Wirtschaftswald-Hochwald. Die übrigen Waldkategorien (Niederwald, Auwald, Schutzwald, Christbaumkulturen, Kurzumtriebsflächen und Forstwege) seien

daher gesondert anzusetzen. Von den 84,8288 ha Wirtschaftswald laut Erklärung und verwaldeten Alpflächen, unter Abzug von 3 ha Wegflächen, betrage der Anteil der nicht schlepperbefahrbaren Flächen rund 71,10 %, was der Bringungslage 3 entspreche. Rund 4 ha der Forstfläche des Grundstückes 2291 seien als Schutzwald bewertet worden. Die Überprüfung der Altersklassen des Waldes laut KAGIS- Luftbildern habe ergeben, dass der Anteil an Bäumen mit einer Baumhöhe von 25-30 und über 30 m rund 19,6311 ha betrage. Des Weiteren handle es sich bei den Grundstücken 2782, 2784, 2359, 2291, 2292/1 und 2294 um verwaldete Alpflächen laut dem Forstgesetz, die mit der Bonität „schlecht“, der Forstfläche hinzugerechnet worden seien. Der Betrieb sei als Musterbetrieb 7 in der Katastralgemeinde KG berechnet worden. Der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sei beibehalten worden.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung brachte der BF einen - unrichtigerweise neuerlich als Beschwerde bezeichneten - Vorlageantrag ein. Der BF verwies darauf, dass aus seiner Sicht eine Kulturgattungsänderung, in welchem Zusammenhang auch immer, ohne seine eigenhändige Unterschrift rechtswidrig sei. Sein Betrieb weise 18,8232 ha an landwirtschaftlich genutzten Flächen, 63,6892 ha an forstwirtschaftlich genutzten Flächen und 34,3987 ha an alpwirtschaftlich genutzten Flächen auf. Im Übrigen bleibe seine Beschwerde gegen den Erstbescheid vollinhaltlich aufrecht.

Dem darauffolgenden Ersuchen des Finanzamtes, eine Bestätigung der Bezirksforstbehörde vorzulegen, wonach es sich bei den strittigen Parzellen nicht um Wald im Sinne des Forstgesetzes handle, kam der BF nicht nach. Die Bezirksforstinspektion teilte über Anfrage des Finanzamtes mit, dass die strittigen Parzellen, mit Ausnahme von 0,5 ha, Wald nach dem Forstgesetz 1975 darstellen würden.

In seinem Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht stellte das Finanzamt den bisherigen Verfahrensverlauf dar und beantragte, der Beschwerde - teilweise im Sinne der Beschwerdevorentscheidung - stattzugeben.

Nach Durchführung eines Erörterungsgesprächs gemäß § 269 Abs. 3 BAO vor dem Bundesfinanzgericht, im Zuge dessen der BF einen Artikel einer österreichweit erscheinenden Tageszeitung mit dem Titel „Stirbt der Wald schon wieder?“ vorlegte, fand ein Lokalaugenschein im land-und forstwirtschaftlichen Betrieb des BF statt, um dessen Einwendungen noch einmal zu überprüfen.

Die Ergebnisse der Begehung und Aufnahme seiner Wald- und Almparzellen wurden dem BF übermittelt. In seiner Stellungnahme hierzu führte der BF inhaltlich aus, dass der gesamte forstwirtschaftliche Hektarsatz aufgrund der Seehöhe von 1500 m sowie der nachweislich erschwerten Holzbringung und der zu geringen Holzbestände viel zu hoch sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nachstehender entscheidungsrelevanter **Sachverhalt** wurde festgestellt:

Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb des BF, im Ausmaß von 116,9111 ha, umfasst die Grundbuchseinlagezahlen xy der Katastralgemeinde KG NN. Im Verfahren unbestritten beträgt das Flächenausmaß der landwirtschaftlich genutzten Flächen 18,8232 ha.

Zum Bewertungsstichtag 1. Jänner 2014 waren im Grundstückskataster 34,3987 ha an alpwirtschaftlich genutzten Flächen und 63,6892 ha an forstwirtschaftlich genutzten Flächen ausgewiesen.

Anlässlich der Begehung an Ort und Stelle am 22. Juni 2018 stellte sich der Bewuchs der als Alpe ausgewiesene Flächen wie folgt dar:

Grundstück 2291: 7,4737 ha Wald und 0,7126 ha Alpe

Grundstück 2292/1: 8,4639 ha Wald

Grundstück 2294: 8,3542 ha Wald

Grundstück 2359: 1,8562 ha Wald

Grundstück 2360: 1,2593 ha Wald und 0,8372 ha Alpe

Grundstück 2362: 1,9588 ha Wald und 2,2038 ha Alpe

Grundstück 2782: 0,2374 ha Wald

Grundstück 2784: 1,0416 ha Wald

Von den im Kataster mit 34,3987 ha als alpwirtschaftlich genutzt ausgewiesenen Flächen entfallen insgesamt 30,6451 ha auf Wald und 3,7536 ha auf Alpflächen.

Der tatsächliche Bewuchs in der Natur stimmt mit den im Kataster ausgewiesenen Flächen nicht überein. Der Großteil der Kataster-Alpflächen ist mit forstlichem Bewuchs (Fichte, Lärche, Zirbe, einzeln Laubhölzer wie Birke, Hasel und sonstige Laubhölzer), von wenigstens 3 Meter Höhe, bestockt. Es handelt sich überwiegend um Stangenhölzer sowie mittlere bis starke Baumhölzer, mit Baumhöhen von 10 Meter bis 20 Meter sowie bis über 30 Meter. Es liegt eine Überschilderung von mindestens fünf Zehntel bis hin zu 100 Prozent vor, sodass von Wald im Sinne des Forstgesetzes auszugehen ist.

Die Holzerntebedingungen des Betriebes sind als ungünstig zu beurteilen. Mehr als zwei Drittel der Wirtschaftswaldfläche sind dem „Seilgelände“ zuzuordnen. 76 Prozent der Waldflächen sind nicht schlepperbefahrbar. Es liegt Bringungslage 3 vor. Mehr als ein Viertel der Forstfläche befindet sich in räumlich getrennter Lage.

Vom Wirtschaftswald-Hochwald im Ausmaß von 84,1355 ha entfallen Teilflächen von 35,2911 ha auf Holz im Alter von 0-40 Jahren, davon 18,4155 ha mit der Wachstumsstufe schlecht, 10,9930 ha mittel und 6,7826 ha gut. Teilflächen im Ausmaß von 35,5869 ha weisen die Altersgruppe 41-80 Jahre auf, davon mit der Wachstumsstufe schlecht 14,3593 ha, 17,7276 ha mittel und 3,5 ha gut. Die Altersgruppe über 80 Jahre umfasst eine Teilfläche von 13,2575 ha, davon mit der Wachstumsstufe schlecht 6,0575 ha, 4,8 ha mittel und 2,4 ha gut.

Als Erholungswald ist eine Fläche von 7,5588 ha einzustufen. Die Nichtholzbodenflächen betragen 2,64 ha.

Der Durchschnittshektarsatz der forstwirtschaftlich genutzten Fläche von insgesamt 94,3343 ha beträgt 108,30 €/ha. Der Hektarsatz der alpwirtschaftlich genutzten Flächen von 3,7536 ha beträgt 20,87 €/ha der landwirtschaftlich genutzten Flächen von 18,8232 ha beträgt 84 € pro Hektar.

Mit Bescheid vom 4. September 2019, Zahl BH hat die zuständige Bezirkshauptmannschaft die anlässlich der Begehung an Ort und Stelle vorgefundenen tatsächlichen Verhältnisse, hinsichtlich der bisher als Alpflächen ausgewiesenen Grundstücke, bestätigt und den Waldanteil mit 306.451 m² (= 30,6451 ha) festgestellt. Begründend führte die Bezirkshauptmannschaft aus:

„Die verfahrensgegenständlichen Grundstücke sind im ha. Kataster mit der Benutzungsart Alpe bzw. Alpen ausgewiesen. In der Natur ist der weit überwiegende Teil der betroffenen Grundstücksflächen mit forstlichem Bewuchs bestockt und infolge des Ausmaßes der Überschirmung und der Baumhöhen als Wald nach dem FG 1975 i.d.g.F. einzustufen.

*Die überschirmten Flächen (**Waldflächen**) und die gering bis nicht überschirmten Flächen (**Alpweideflächen - Nichtwald**) wurden in der Natur aufgrund des vorgenommenen Ortsaugenscheines und mit Hilfe der Orthofotos mit Bildflügen 2007, 2010, 2013 und 2017, weiters mittels Laserscanauswertung (Baumhöhen, Überschirmungsgrad) abgegrenzt und planlich in beiliegendem Lageplan dargestellt.*

*Bei den betroffenen Grundstücksflächen handelt es sich aufgrund der Bestockung mit forstlichem Bewuchs (Fichte, Lärche, Zirbe, einzeln Laubhölzer wie Birke, Hasel und sonstige Laubhölzer), der Überschirmung von über 50 Prozent (überwiegend liegen die Überschirmungsgrade bei (70), 80 bis 100 Prozent) und der Tatsache, dass es sich überwiegend um Stangenhölzer bis mittlere bis starke Baumhölzer mit Baumhöhen von (10) 20 bis über 30 Meter handelt und die bestockten Flächen zusammenhängen und nicht von anderen Benutzungsarten unterbrochen sind, zum weit überwiegenden Teil auf den verfahrensgegenständlichen Flächen **unzweifelhaft** um Wald nach dem Forstgesetz 1975 i.d.g.F.....*

*Zusammenfassend wird seitens der Bezirksforstinspektion aufgrund der Tatsache, dass die in der Tabelle 1 angeführten und verfahrensgegenständlichen Grundflächen zusammenhängend mit forstlichem Bewuchs bestockt sind, eine Überschirmung von mindestens 50 % aufweisen bzw. diesen Wert deutlich übersteigen, die durchschnittliche Bewuchshöhe von 3 Meter bei weitem übersteigen und zusammenhängende, nicht unterbrochene Waldflächen ergeben (nachbarliche Waldflächen eingeschlossen), festgestellt, dass es sich bei den in beiliegendem Lageplan dargestellten Grundstücken **im Gesamtausmaß von 306.451 m² um Wald** nach dem Forstgesetz 1975 i.d.g.F. handelt....."*

Beweiswürdigung:

Dieser Sachverhalt gründet sich neben dem Inhalt der Verwaltungsakten auf die Ergebnisse der örtlichen Besichtigung der in Streit stehenden Flächen. Die Ergebnisse der Begehung und Aufnahme der Wald- und Almparzellen, welche fachkundig durch zwei Amtssachverständige, in Anwesenheit eines Vertreters des Vermessungsamtes, der Amtsvertreterin sowie des Richters, erfolgte, wurden dem BF zur Kenntnis gebracht und dieser Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben. Der BF, welcher an der Begehung zu Beginn ebenfalls teilgenommen hatte, führte inhaltlich dazu lediglich aus, dass der gesamte forstwirtschaftliche Hektarsatz aufgrund der Seehöhe von 1500 m sowie der nachweislich erschwerten Holzbringung und der zu geringen Holzbestände viel zu hoch sei.

Die detaillierten Feststellungen der zuständigen Bezirksforstinspektion, welche in den Bescheid der zuständigen Bezirkshauptmannschaft Eingang fanden, fügen sich deckungsgleich in die Ergebnisse des finanzgerichtlichen Ermittlungsverfahrens.

Rechtliche Erwägungen:

Nach § 18 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) idF AbgÄG 2012, BGBl. I 2012/112, umfasst das Vermögen, das nach den Vorschriften des zweiten Teiles dieses Bundesgesetzes zu bewerten ist, die folgenden Vermögensarten:

1. Land- und forstwirtschaftliches Vermögen;
2. Grundvermögen;
3. Betriebsvermögen;
4. sonstiges Vermögen.

Gemäß § 19 BewG 1955 gelten die Werte, die nach den Vorschriften dieses Abschnittes für wirtschaftliche Einheiten (land- und forstwirtschaftliche Betriebe, gewerbliche Betriebe sowie Grundstücke und Gewerbeberechtigungen, die nicht zu einem gewerblichen Betrieb gehören) oder Untereinheiten (Grundstücke und Gewerbeberechtigungen, die zu einem gewerblichen Betrieb gehören) gesondert festgestellt werden, als Einheitswerte.

Nach § 20 Abs. 1 BewG 1955 werden die Einheitswerte allgemein festgestellt (Hauptfeststellung) in Zeitabständen von je neun Jahren für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und des Grundvermögens, für die Betriebsgrundstücke und die Gewerbeberechtigungen.

Im Abs. 2 dieser Bestimmung ist geregelt, dass der Hauptfeststellung die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt werden.

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

Streit besteht in der vorliegenden Beschwerdesache zunächst hinsichtlich der Zuordnung von bisher als Alpfächen ausgewiesenen Grundstücken zu den forstwirtschaftlich genutzten Flächen. Hierzu ist festzuhalten, dass die Ergebnisse der

Erhebung und Begehung an Ort und Stelle, in Verbindung mit den Ermittlungen der Bezirksforstinspektion, unzweifelhaft das Ausmaß jener Flächen hervorgebracht hat, welche gegenüber einem früheren tatsächlichen Stand nunmehr verwaldet sind und nicht mehr den alpwirtschaftlich genutzten Flächen zugerechnet werden können.

Das Vorbringen des BF, wonach eine Änderung der Kulturgattung der Grundstücke ohne seine eigenhändige Unterschrift nicht möglich sei, findet keine rechtliche Grundlage und muss daher ins Leere gehen. Die Beurteilung, ob ein Grundstück land-, forst- oder alpwirtschaftlich genutzt wird, obliegt der Behörde und nicht dem einseitigen Parteiwillen.

Für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens des BF, auf der gesetzlichen Grundlage der §§ 46 und folgende Bewertungsgesetz (BewG) 1955, ist daher eine Fläche von insgesamt 94,3343 ha heranzuziehen. Vom Bundesminister für Finanzen wurde diesbezüglich die Kundmachung über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen, GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014, erlassen.

Die umfassenden Ergebnisse der Begehung und Aufnahme an Ort und Stelle boten eine gesicherte Grundlage für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen. Unter Berücksichtigung der Bringungslage 3 und des Abschlages aufgrund Streulage ergab sich, ausgehend von den Hektarsätzen dieser Kundmachung, ein Durchschnittshektarsatz von € 108,30 pro Hektar. Baumartengruppen, Altersgruppen und Wachstumsstufen wurden ebenso in die Berechnung einbezogen wie der Anteil an Erholungswald und Nichtholzbodenflächen.

Auf die dem BF zugegangene Stellungnahme des Sachverständigen, welche eine detaillierte Darstellung der Begehungs- und Aufnahmeergebnisse sowie der sich daraus ableitenden Berechnungen enthielt, wird zur Vermeidung von Wiederholungen hingewiesen. Es bestanden keine Bedenken, diese dem Erkenntnis des Gerichtes zugrunde zu legen.

In Summe verminderte sich der forstliche Einheitswertanteil gegenüber der Beschwerdeentscheidung nochmals von € 10.877,05 auf nunmehr € 10.216,86. Im angefochtenen Erstbescheid wurden die forstwirtschaftlich genutzten Flächen noch mit € 12.776,30 bewertet.

Durch die gegenständliche Reduzierung der alpwirtschaftlich genutzten Flächen auf 3,7536 ha vermindert sich auch der anteilige Ertragswert auf € 78,34. Der diesbezügliche Hektarsatz von € 20,87 (im angefochtenen Bescheid € 47,18) trägt den vorgefundenen Ertragsbedingungen Rechnung. Hinsichtlich der Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Flächen von 18,8232 ha mit einem Hektarsatz von € 84 wurde durch den BF keinerlei inhaltliches Vorbringen erstattet. Aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes war der vom Finanzamt zugrundegelegte - die Seehöhe sowie die Ertragsmöglichkeiten berücksichtigende niedrige - Hektarsatz nicht zu beanstanden.

Die Bewertung der landwirtschaftlich genutzten Flächen mit einem Ertragswert von insgesamt € 1.581,15, der forstwirtschaftlich genutzten Flächen mit einem Ertragswert von € 10.216,86 sowie der alpwirtschaftlich genutzten Flächen mit einem Ertragswert von

€ 78,34 ergibt eine Summe von € 11.876,35. Gemäß § 25 BewG war diese Summe auf einen Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zum 1. Jänner 2014 von € 11.800 abzurunden.

Zulässigkeit einer 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. Keines der angeführten Tatbestandselemente erschien in der Streitsache erfüllt, sodass eine Revision nicht zuzulassen war.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 31. Oktober 2019