

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache AB und CD, ADR Tür 1, PLZ ORT1, vertreten durch AB, ADR/1, PLZ ORT1, über die Beschwerde vom 15.06.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Waldviertel vom 30.03.2016, EWAZ*** betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftlichen Betriebes zum 1.1.2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf:

1. Einheitswertbescheid – Hauptfeststellung zum 1.1.2014

Mit Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung) vom 30.3.2016 stellte das Finanzamt Waldviertel für den landwirtschaftlichen Betrieb der Ehegatten AB und CD (die nunmehrigen Beschwerdeführer, kurz Bf.) zu EWAZ*** einen Einheitswert in Höhe von € 7.700,00 fest, der jeweils zur Hälfte den Ehegatten zugerechnet wurde. Die Zustellung des Bescheides erfolgte an Herrn AB als Vertreter iSd § 81 BAO unter Hinweis auf die Zustellfiktion nach § 101 BAO.

Die Bescheidbegründung lautet wie folgt:

<i>"Nutzung"</i>	<i>Fläche</i>	<i>Hektarsatz (€)</i>	<i>Ertragswert (€)</i>
<i>Landwirtschaftlich genutzte Flächen</i>	<i>14,6076 ha</i>	<i>247,20</i>	<i>3.611,00</i>
<i>Forstwirtschaftlich genutzte Flächen</i>	<i>2,7120 ha</i>	<i>204,00</i>	<i>553,25</i>

Zwischensumme			4.164,25
Öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG			
Summe öffentliche Gelder		33 % von 10.765,01	3.552,45
Summe gesamt			7.716,70
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)			7.700

Landwirtschaftlich genutztes Vermögen

Die Bewertung erfolgt auf der Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 (GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014).

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Bodenklimazahl		15,2
Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen		
Wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände	- 19,00 %	
Betriebsgröße (14,8033 ha)	- 13,00 %	
Gesamtsumme Ab-/Zuschläge	- 32,00 %	d.s. – 4,9
daher Betriebszahl (mindestens 1 bis höchstens 100)		10,3

Für die Betriebszahl 100 beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) gemäß § 38 BewG 2.400 Euro,

für die Betriebszahl 10,3 daher $2.400/100 \times 10,3 = € 247,20$

Forstwirtschaftlich genutztes Vermögen bis einschließlich 10 ha

Die Berechnung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt gemäß § 14 und Anlage 13 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 5. März 2014 (GZ. BMF-010202/0104-VI/3/2014) in der Fassung der Kundmachung vom 30. Dezember 2014.

Der Berechnung des Hektarsatzes für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Wirtschaftswald-Hochwald im politischen Bezirk	Fläche	Hektarsatz (€/ha)	Ertragswert (€)
Zwettl	2,7120 ha	204,00	= 553,25
Summe Wirtschaftswald-Hochwald	2,7120 ha		553,25
Summe forstwirtschaftlich genutzte Flächen	2,7120 ha	204,00	553,25

Die Feststellung erfolgte auf Grund der Erklärung und der Aktenlage.

Antrag auf Fristverlängerung

Mit Schreiben vom 25.4.2016 (eingebracht beim FA am 26.4.2016) teilte Herr AB namens der Miteigentümergeinschaft dem FA mit, dass die Bf. beabsichtigen gegen den Einheitswertbescheid, zugestellt am 30.3.2016, das Rechtsmittel der Beschwerde zu erheben. Die Bf. ersuchten gleichzeitig um Übersendung der Bemessungs- und Bewertungsunterlagen entsprechend des Ertragswertes und beantragten die Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 1 Monat nach Erhalt der Bewertungsunterlagen.

Bescheid vom 13.5.2016 über Verlängerung der Beschwerdefrist

Mit Bescheid vom 13.5.2016 gab das FA dem Antrag um Verlängerung der Rechtsmittelfrist zur Einbringung einer Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 statt und verlängerte die Frist bis zu 17.6.2016.

Als Anlage wurde dem Bescheid die sog. „Bekanntgabe der Bewertungsgrundlagen Landwirtschaft“ (in der ua. detailliert dargestellt wird, wie die Zu- und Abschläge für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen ermittelt wurden und welcher Vergleichsbetrieb maßgeblich ist) angefügt.

Beschwerde

Am 16.6.2016 brachte Herr AB namens der Miteigentümergeinschaft gegen den Einheitswertbescheid Beschwerde ein.

Zur Begründung wurde Folgendes eingewandt:

1. der ermittelte Einheitswert bilde nicht den tatsächlichen Reinertrag des Betriebes ab.

Im Bewertungsgesetz 1955 werde im § 32 der Reinertrag als Bewertungsgrundsatz definiert.

Im § 32 (2) werde der Ertragswert als der achtzehnfache Reinertrag festgelegt, welchen der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre erbringen kann. Dabei sei davon auszugehen, daß der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen, ordnungsmäßig, gemeinüblich und mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem sei zu unterstellen, daß der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgebäuden ausgestattet ist.

Wenn diese Bewertungsgrundsätze der Betrieb der Bf. unterstellt werde, und der Betrieb mit entlohnenden fremden Arbeitskräften geführt werde, erziele dieser überhaupt keinen Reinertrag mehr. Somit sei die Berechnung des Einheitswertes unrichtig.

2. der ermittelte forstwirtschaftliche Einheitswert bilde nicht das tatsächliche forstwirtschaftliche Vermögen des Betriebes ab.

Im Bewertungsgesetz 1955 § 45 (2) werde für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens der Reinertrag nach § 32 (2) zur Anwendung gebracht.

Wenn die forstwirtschaftliche Tätigkeit des Betriebes mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewerkstelligt werde, von der Anpflanzung bis zur Ernte, lasse sich daraus kein Reinertrag mehr abbilden.

Der Reinertrag pro geschlägerten Festmeter Holz mache nur mehr ein Bruchteil dessen aus, welcher noch bei der letzten Hauptfeststellung 1988 definiert worden sei. Somit sei die Bewertung des forstwirtschaftlichen Einheitswertes unrichtig.

3. Der Hauptvergleichsbetrieb sei ein fiktiver, in der Natur nicht existenter Betrieb.

Wie im Bewertungsgesetz 1955 § 34 (1) festgelegt sei, werde für die Bewertung aller Landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufweise und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit weder ertragsmindernd noch ertragshöhernd auswirken. Die Bodenklimazahl dieses Hauptvergleichsbetriebes sei mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

Beim Hauptvergleichsbetrieb handle es sich um einen fiktiven, in der Natur nicht real existierenden Betrieb. Somit sei die Ableitung des Hauptvergleichsbetriebes auch eine Fiktion und fachlich nicht begründbar.

Eine Erhöhung des Höchsthektarsatzes von 2289,00 Euro auf 2400,00 Euro widerspreche der tatsächlichen Einkommensentwicklung in der Landwirtschaft. Dies lasse sich auch mittels Agrarpreisindex 1988-2014 bzw. der Einkommensentwicklung laut Grünen Bericht beweisen.

Da somit der Wert für den Bodenklimazahl 100 eine Fiktion und fachlich nicht begründbar sei, seien somit alle Angaben der Vergleichsbetriebe und Musterbetriebe eine Fiktion und fachlich nicht begründbar. Somit sei auch die für den Betrieb der Bf. ermittelte Betriebszahl eine Fiktion und fachlich nicht begründbar. Unter Berücksichtigung der Grundsätze des §32 (2) BewG 1955 spiele dies sowieso keine Rolle, da der Betrieb keinen Reinertrag mehr erwirtschaftete.

Somit sei der ermittelte Einheitswert unrichtig.

4. Die Anrechnung der öffentlichen Gelder zum nicht ertragsbringenden Bodenwert (Betriebszahl) sei fachlich nicht begründbar.

Laut Bewertungsgesetz 1955 § 35 seien wiederkehrende Direktzahlungen gesondert zu berücksichtigen und in der Höhe von 33 vH des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen.

Eine Anrechnung von 33 vH der Direktzahlungen sei fachlich nicht begründbar, da diese Zahlungen vom Staat ja als Beweis für einen nicht mehr ertragsbringenden Erzeugerpreis ausbezahlt werden. Weiters sei es nicht nachvollziehbar, warum auch die Direktzahlungen der gepachteten Flächen auf den Heimbetrieb angerechnet werden, da hierfür ein nachweisliches Pachtentgelt bezahlt werden müsse. Dass die 33 vH der Direktzahlungen noch zum nicht ertragsbringenden Bodenwert (Betriebszahl mal 2400,00) hinzugerechnet werden sei weiters fachlich nicht begründbar. Unter Berücksichtigung des §32 (2) des BewG 1955 könne der Betrieb der Bf. mit entlohnenden Arbeitskräften trotz Direktzahlungen keinen Reinertrag erwirtschaften. Somit sei die Einrechnung von 33 vH der Direktzahlungen nicht nachvollziehbar.

Die Bf. stellten sodann folgenden Antrag:

„Der von Ihnen ermittelte und festgelegte Einheitswert ist fachlich nicht begründbar und widerspricht den tatsächlichen Reinerträgen meines (unseres) Betriebes.

Ich (Wir) ersuchen Sie, die Wiedereinrichtung des bisherigen Einheitswertes durchzuführen.

Dieser entspricht zwar auch nicht der tatsächlichen Ertragssituation des Betriebes. Ist aber aufgrund der Verwaltungsökonomie von mir (uns) noch vertretbar.

Sollte dies von Ihnen aus nicht möglich sein, ersuche ich um Übermittlung des Reinertrages, welcher mein (unser) Betrieb unter Berücksichtigung des § 32 (2) mit entlohnenden fremden Arbeitskräften erwirtschaften kann. Bitte hier auch die Höhe der Aufwendungen und der Arbeitsstunden der fremden, entlohnenden Arbeitskräften zu übermitteln.“

BVE

Mit Beschwerdevereinsentscheidung vom 21.9.2017, zugestellt am 28.9.2017, wies das FA die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid als unbegründet ab. Die gesonderte Begründung vom 25.9.2017 lautet wie folgt:

„Zu Pkt 1 und 3 Ihres Vorbringens:

Der Gang zur Ermittlung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes hat nach den Vorschriften der §§ 36 bis 39 Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955) zu erfolgen. Demnach ist von einem Hauptvergleichsbetrieb auszugehen, der die Betriebszahl 100 und einen Hektarsatz von 2.400 Euro hat. In der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 wurde dieser Hauptvergleichsbetrieb definiert. Es ist dies ein Betrieb, der gemäß § 34 Abs. 1 BewG 1955 die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufzuweisen hat. Dies wird nur dann erreicht, wenn die gesamte landwirtschaftliche Nutzfläche dieses Betriebes eine Bodenklimazahl von 100 aufweist. Einen solchen Betrieb gibt es jedoch in der Praxis nicht. Schon aus diesem Grund kann der Hauptvergleichsbetrieb nur ein fiktiver Betrieb sein. Unabhängig von diesen Ausführungen erhält gemäß § 44 BewG 1955 mit der Veröffentlichung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung der Inhalt dieser Kundmachung rechtsverbindliche Kraft und ist daher dem Finanzamt für eine nähere Überprüfung nicht zugänglich. Zudem ist es auf das Ergebnis der Bewertung Ihres Betriebes ohne Einfluss, ob es sich dabei um einen tatsächlich existenten oder nur um einen fiktiven Betrieb handelt. Dabei stellt der Gesetzgeber, wenn er den Begriff "Ertragswert" solcherart umschreibt, einen objektiven Bewertungsmaßstab auf und bedient sich dazu einer Fiktion (VwGH 17.05.1977, 1127/75). Für die Bewertung ist der erzielbare und nicht der tatsächlich erzielte Ertrag von Bedeutung, weil es eines objektiven Bewertungsmaßstabes bedarf, um zu vermeiden, dass sich bei der Einheitsbewertung unterschiedlich hohe Werte je nach der Intensität der Bodenbewirtschaftung durch den jeweiligen Betriebsinhaber ergeben (VwGH 27. 4. 1979, 0171/77). Der Hauptvergleichsbetrieb dient als Bewertungsbasis, die einen

idealisierten Betrieb umschreibt Dieser hat ausschließlich die Aufgabe, Ausgangspunkt für die Vergleichsmaßstäbe der weiteren Einwertung zu sein, indem dort die gemäß § 32 Abs. 2 BewG 1955 maßgebenden Bewertungskriterien aufgelistet und mit Ausgangswerten versehen sind. Die Einwertungen der in derselben Kundmachung veröffentlichten Vergleichsbetriebe müssen auf sie Bezug nehmen. Die Vergleichsbetriebe geben den Rahmen der möglichen Zu- und Abschläge für die Kriterien der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen vor, die im selben Ausmaß auf Betriebe, die keine Vergleichsbetriebe sind und gemäß § 38 Abs. 4 BewG zu bewerten sind, anzuwenden sind.

Zu Pkt 2 Ihres Vorbringens

Die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgte auf Grundlage der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen, GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014. Diese Kundmachung wurde am 5. März 2014 im Amtsblatt zur Wiener Zeitung verlautbart. Dadurch erhält diese Kundmachung gemäß § 46 Abs. 2 iVm § 44 BewG rechtsverbindliche Kraft, und ist somit für die Abgabenbehörden verbindlich und einer näheren Prüfung nicht zugänglich.

Die forstwirtschaftlich genutzten Flächen (forstwirtschaftliches Vermögen) Ihres Betriebes betragen weniger als 10 Hektar. Gemäß § 14 der genannten Kundmachung ist dafür ein einheitlicher Hektarsatz heranzuziehen. Die dafür maßgebende Anlage 13 dieser Kundmachung weist für den Bezirk Zwettl einen Hektarsatz von 204,00 Euro aus. Diese Anlage ist Teil der Kundmachung, daher hat auch sie rechtsverbindliche Kraft und ist von den Abgabenbehörden zwingend anzuwenden.

Zu Pkt. 4 Ihres Vorbringens;

Die öffentlichen Gelder sind beim Einheitswert zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung) gemäß § 35 BewG dergestalt im Einheitswert zu berücksichtigen, dass 33% der im Jahr vor dem Bewertungsstichtag, das ist das Jahr 2013, zugegangenen öffentlichen Gelder im Sinne des Artikel 2 lit. d der Verordnung (EG) Nr. 73/2009 in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1250/2009 vom 30. November 2009, Zahlungen der so genannten ersten Säule, als Zuschlag zu berücksichtigen sind. Es handelt sich dabei um einen gesetzlich normierten Bewertungsmodus, der für die Abgabenbehörde verbindlich ist (vgl. ua. BFG 10.01.2017, RV/4100647/2016).“

Vorlageantrag

Am 27.10.2017 brachten die Bf. beim FA einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein.

Darin wurde hinsichtlich der Begründung des Begehrens und der beantragten Änderung auf die Beschwerde verwiesen und sodann wie folgt ergänzt:

„Mit dem in Beschwerde gezogenen Feststellungsbescheid wird mir als Eigentümer einer Land -und Forstwirtschaft der Einheitswert zum 1.1.2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015 auf Grund der §§ 20 und 20 c des Bewertungsgesetzes 1955 (BeWG 1955) in Verbindung mit §186 der Bundesabgabenordnung (BAO) neu festgestellt.

Die neue Hauptfeststellung war nach mehr als 25 Jahren unumgänglich nachdem der VfGH eine Aktualisierung als notwendig erachtete, weil sich die planwirtschaftlichen Elemente grundlegend durch marktwirtschaftliche Komponenten geändert haben. Bisher war der Aufbau des Einheitswertes ausschließlich auf die bodenreformatorische Komponente eines Betriebs reduziert.

Um daraus den Ertrag bzw. Reinertrag standardisiert ableiten zu können war der Angelpunkt das klassisch österreichische Marktordnungssystem. Die Zielsetzung war ein einheitlicher, garantierter Erzeugerpreis.

Der Beitritt Österreichs zur EU mit 1.1.1995 brachte eine tiefgreifende Änderung der Rechtslage für den Bereich der Landwirtschaft. Die Erzeugerpreise wurden gesenkt und die bisherige Marktpreisstützung zurückgeführt. Als Ausgleich für die entstehenden Einkommensausfälle wurden nicht produktionsbezogene Direktzahlungen gewährt. Dadurch sollten die Verbraucherpreise für Nahrungsmittel gesenkt, die Wettbewerbsfähigkeit der Gemeinschaft gestärkt und der Agrarhaushalt entlastet werden.

Durch die Verschmelzung der bodenreformatorischen Komponente mit der betriebswirtschaftlichen Komponente wird in diesem Bescheid nun erstmals sichtbar, dass die Ertragslage eines Betriebes durch volatile Erzeugerpreise und flexiblen zweikomponenten Direktzahlungen nicht mehr standardisiert möglich ist, weil es auch zu langjährigen Reinertrags Verlusten kommen kann.

Betriebsergebnisse und Rückschlüsse auf den Reinertrag bzw. Reinverlust mit volatilen Erzeugerpreisen für landw. Güter in einem marktwirtschaftlichen Umfeld (Preisbildungs determinante ist Angebot und Nachfrage und nicht bodenreformatorische Parameter) sind im Grünen Bericht 2015 und dessen Vorgänger ersichtlich. Dieser wird explizit zum integralen Bestandteil dieser Beschwerde erklärt:

<http://gruenerbericht.at/cm4/download/download/2-gr-bericht-ten-eich/1523-gb2015-pdf>

Ebenso werden die vorherigen jährlichen Grünen Berichte zum integralen Bestandteil erklärt, um daraus die Reduzierung des Einkommens ableiten zu können bzw. die Nicht-Valorisierung der Direktzahlungen ersichtlich zu machen und die Entwicklung der Beitragslast durch die gekoppelten Abgaben, die ständig valorisiert werden, belegen zu können.

Durch die Determinierung eines fiktiven gesetzlichen Reinertrages (fiktive Ertragskraft der Böden bzw. Doppelbelastung der Direktzahlungen mit Abgaben) wird ein tatsächlicher Reinverlust unsachlicherweise in einen jährlichen Reinertrag konvertiert mit dem Ergebnis, dass die an den Bescheid gekoppelten Abgaben laufend valorisiert werden und somit die wirtschaftliche Einheit in ihrer Substanz völlig aufgeessen wird.

Im Ergebnis widerspiegelt die Höhe dieses Einheitswertes nicht die gesetzliche Definition wieder.

Der konkrete Bescheid in dieser Höhe hebt das Ertragswertsystem durch fiktive, willkürliche gesetzliche Ertragszahlen des Bewertungsgesetzes 1955 durch das Bauem-

Sozialversicherungsgesetz mit der exponentiellen wachsenden Beitragslast aus. Ein tatsächlicher Reinverlust wird unsachlich als gesetzlicher Reinertrag behandelt mit der gesetzlichen Folge, dass die daran gekoppelte Abgabenlast steigt und somit den Reinverlust vergrößert.

Die Einbeziehung der Direktzahlung ist völlig unzulässig und rechtswidrig. Diese wird nur gewährt, wenn spezielle Leistungen erfüllt werden und erfolgt somit nicht gegenleistungslos. Ist schon die Einbeziehung dem Grunde nach unzulässig bleibt unschlüssig, weshalb gerade 33% dieser Zahlung der gesetzlichen Definition entsprechen sollen.

Gemäß § 38 wurde der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) für einen Hauptvergleichsbetrieb mit der Betriebskennzahl 100 auf EUR 2.400 EUR erhöht. Nachdem, wie dargelegt, ein Reinverlust dem Grunde nach vorliegt, kann dieser Wert unmöglich den Anforderungen des §32 BeWG entsprechen, allenfalls sind die Ab- und Zuschläge offenbar zu wenig berücksichtigt denn diese müssten dann bei der Erwirtschaftung eines Reinverlustes eine Betriebszahl von 0 als Multiplikand ergeben.

Jedenfalls ist aber der Multiplikator des Ertragswertesystemes auf Null zu setzen.

Beweis: Parteieneinvernahme

Grüner Bericht des Jahres 2015 und zuvor

Bundesgesetz vom 11. Oktober 1978 über die Sozialversicherung der in der Land- und Forstwirtschaft selbständig Erwerbstätigen (Bauern-Sozialversicherungsgesetz — BSVG) StF: BGBl. Nr. 559/1978 (NR: GP XIV RV 864 AB 1015 S. 102, BR: AB 1887 S. 379.1

Anhörung des zuständigen Referenten der AMA über Direktzahlungen Dresdner Strasse 70 A-1200 Wien

Anhörung des zuständigen Referenten der SVA der Bauern Ghegastraße 1, A-1030 Wien

Insofern die Kundmachung des BMF zur GZ BMF -010202/0100-VI/3/2014 gemäß § 34 BewG die Ab-und Zuschläge des § 32 BeWG näher bestimmt, ist diese gesetzwidrig, zumal sie nicht geeignet ist, den konkreten Ertragswert im Sinne des §32 BewG zu bestimmen.

Die Bestimmung des § 38 Abs 1 BewG erscheint verfassungswidrig zu sein, zumal sie zu den Grundlagen des § 32 Abs 2 BewG im Widerspruch steht, denn ausgehend von den insgesamt rückläufigen Erträgen eine Erhöhung des Hektarsatzes des Hauptvergleichsbetriebes nicht im Sinne des Ertragswertesystemes erfolgen kann.

Antrag

- 1. Anpassung des Hektarsatzes der land-und forstwirtschaftlichen Nutzfläche die dem gesetzlichen Ertragswert (Definition Einheitswert) entspricht konkret auf Null und somit die Berücksichtigung des Faktoreinkommens Arbeit und Eigenkapitalverzinsung ermöglicht.*
- 2. Anpassung des Einheitswertes auf die Höhe, dass die gesetzliche Definition erfüllt wird.*

3. Aufhebung der Koppelung des Einheitswertes an Abgaben die ausschließlich über eine fiktive gesetzliche Kapitalkomponente ermittelt werden und sich nicht am tatsächlichen Einkommen und Gewinn orientiert

Weiters wird angeregt, den Antrag an den Verfassungsgerichtshof zu stellen, die Kundmachung des BMF zur GZ:BMF-010202/0100-VE3/2014 und GZ.BMF-010202/0104-VI/3/2014 wegen Gesetzwidrigkeit sowie die Bestimmung des § 38 Abs 1 BewG wegen Verfassungswidrigkeit aufzuheben.“

Vorlage der Beschwerde ans BFG

Am 22.2.2018 legte das FA die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht (eine Ausfertigung davon wurde auch den Bf. übermittelt) beantragte das FA die Abweisung der Beschwerden.

Die Beurteilung, ob die Bf. durch den angefochtenen Bescheid wegen Anwendung von gesetzwidrigen Kundmachungen bzw. wegen Anwendung einer verfassungswidrigen gesetzlichen Bestimmung in ihren Rechten verletzt werden, stehe der Abgabenbehörde nicht zu, da gemäß Art. 18 B-VG die Abgabenbehörden die geltenden gesetzlichen Bestimmungen zu vollziehen haben.

Im Übrigen wurde auf das Erkenntnis des BFG vom 16.10.2017, RV/5101266/2017 verwiesen.

Beweiserhebung durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Teile des Einheitswertaktes EWAZ*** (siehe dazu das Aktenverzeichnis des Finanzamtes im Vorlagebericht) und ergibt sich daraus der eben dargestellte Verfahrensablauf.

II. Sachverhalt

Die Beschwerdeführer AB und CD (im Folgenden als Bf. bezeichnet) sind je zur Hälfte Eigentümer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes mit der Hofstelle in PLZ ORT1, ADR.

Zum Stichtag 1. Jänner 2014 gehörten zu dem unter EWAZ*** erfassten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb insgesamt 14,1676 ha landwirtschaftlich genutzte Flächen in den Katastralgemeinden ORT1 und ORT2 mit einer Bodenklimazahl von 15,2 und 2,7120 ha forstwirtschaftlich genutzte Flächen im politischen Bezirk Zwettl.

Im Jahr 2013 wurde von der Agrarmarkt Austria an die Bf. öffentlichen Gelder iSd § 35 BewG iHv insgesamt € 10.765,01 ausbezahlt.

III. Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom FA dem BFG übermittelten Teilen des Aktes EWAZ***. Weder gegen die Höhe der erhaltenen AMA-Beträge, noch gegen die sonstigen im angefochtenen Bescheid und in der der „Bekanntgabe der Bewertungsgrundlagen Landwirtschaft“ vom Finanzamt genannten Daten wurden von den Bf. konkrete Einwände erhoben.

IV. Rechtslage und Erwägungen

verfassungsrechtliche Bedenken – Gesetzwidrigkeit der Verordnungen

Durch die Hauptfeststellung werden die Einheitswerte an die derzeitigen ökonomischen Verhältnisse angepasst, um die pauschalierte Festsetzung der Steuern im land- und forstwirtschaftlichen Bereich weiter aufrecht zu erhalten. Die Alternativen dazu wären einerseits umfangreiche und aufwändige Aufzeichnungsverpflichtungen für die einkommensbezogenen Abgaben und Beihilfen und andererseits bei vermögensbezogenen Abgaben die Bewertung nach Verkehrswerten. Somit ist die Hauptfeststellung von dem Gedanken der Modernisierung und Anpassung an aktuelle Ertragsfaktoren (öffentliche Gelder) und der Vereinfachung in der Verwaltung geprägt (vgl. SWK, Wakounig/Trauner/Kamleitner, Die land- und forstwirtschaftliche Hauptfeststellung 2014, Linde, S. 13 ff).

Land- und forstwirtschaftliche Einheitswerte sind angenommene Ertragswerte, die ein Betrieb durchschnittlich pro Jahr erbringen "kann". Solche Einheitswerte sind keine Verkehrswerte. Einheitswerte ermöglichen bei den meisten land- und forstwirtschaftlichen Betrieben eine Pauschalierung des Einkommens; deswegen sind auch Aufzeichnungen zur Bemessung von Steuern und Abgaben nicht erforderlich. Weil solche Einheitswerte angenommene Werte sind, sind Anträge auf die Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse (z.B. bei der bäuerlichen Sozialversicherung und bei der Einkommensteuer) vorgesehen (vgl. Jilch/Weichselbraun, Landwirtschaftskammer Niederösterreich, März 2016, Einheitswert-Hauptfeststellung, Fragen und Antworten zur Neuregelung ab 1. Jänner 2015).

Bei der Ermittlung des Reinertrages sind Einnahmen und Ausgaben zu unterstellen, die mit dem Betrieb in unmittelbar wirtschaftlichem Zusammenhang stehen und nachhaltig anfallen. Eine individuelle Ermittlung des Reinertrages würde bei einer großen Anzahl der zu bewertenden landwirtschaftlichen Betriebe Schwierigkeiten verursachen; Schwierigkeiten die eine vergleichende Bewertung vermeidet. Maßgeblich ist nicht der erzielte Betrag, sondern der erzielbare Betrag (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 3 Rz 2 Ertragsbewertung).

Das Bundesfinanzgericht hat bereits wiederholt - in Anlehnung an die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes - zum Ausdruck gebracht, dass es keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Bewertungsgesetzes hegt (vgl. BFG 10.01.2017, RV/4100647/2016, mwN; BFG 03.10.2017, RV/5101225/2017, mwN; BFG 12.03.2018, RV/2100013/2018, mwN):

Demnach verwehrt es der Gleichheitsgrundsatz dem Gesetzgeber nicht, ein Bewertungsverfahren zu wählen, das den verwaltungsökonomischen Anforderungen gerecht wird und mit Typisierungen und Schätzungen operiert (vgl. VfGH 07.03.2007, G 54/06).

Auch liegt es im rechtspolitischen Spielraum des Steuergesetzgebers, Grundbesitz einer speziellen Vermögenssteuer zu unterwerfen, auch wenn andere Vermögenswerte einer

vergleichbaren Steuer nicht unterliegen. Dem Gesetzgeber steht es dabei auch frei, eine solche Steuer als Objektsteuer, dh. unabhängig von den persönlichen Verhältnissen des Grundeigentümers, auszugestalten (vgl. VfGH 06.10.2010, B 298/10).

Der Verfassungsgerichtshof hat das System der Einheitsbewertung daher nicht in Frage gestellt, sondern nur die „historischen Einheitswerte“ als ungeeignete Bemessungsgrundlage für die Abgabenbemessung angesehen (vgl. zB VfGH 02.03.2011, G 150/10).

Ein Bewertungsverfahren, welches das Ziel verfolgt, Werte für bestimmte wirtschaftliche Einheiten oder Wirtschaftsgüter zu bestimmten Stichtagen mit verbindlicher Wirkung für einen längeren Zeitraum und für mehrere Abgaben festzustellen, dient vielmehr der Verwaltungsökonomie (VfGH 07.03.2007, G 54/06).

Mit Beschluss vom 20.11.2018, E 479/2017 hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung einer Beschwerde (eingebracht gegen BFG 10.1.2017, RV/4100647/2016) abgelehnt, in der hinsichtlich der pauschalen Hektarsätze ein Verordnungsprüfungsverfahren angeregt wurde.

Ablehnungsbeschlüsse sind zwar keine „*Sachentscheidungen*“, sie bilden jedoch ein starkes Indiz für die verfassungsrechtliche Unbedenklichkeit (*Pfau* , Das Bundesfinanzgericht als Antragsteller im Normenprüfungsverfahren, ÖStZ 2014/566, 349).

Das Bundesfinanzgericht hat bei seiner Entscheidung – ebenso wie die Abgabenbehörde – von den rechtsverbindlich kundgemachten Gesetzen und Verordnungen auszugehen.

Mit der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 01.01.2014 (Beschreibung des Hauptvergleichsbetriebes und Feststellung der Betriebszahl für die landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe), GZ: BMF-010202/0100—VI/3/2014, verlautbart im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" am 04.03.2014, wurden die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des (fiktiven) Hauptvergleichsbetriebes sowie die Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe rechtsverbindlich festgelegt.

Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens

Die rechnerische Ableitung aus den rechtskräftigen Ergebnissen der Bodenschätzung ergibt für die landwirtschaftlich genutzten Grundstücke der Bf. eine Bodenklimazahl von 15,2 und ist hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen zwingend von dieser Bodenklimazahl auszugehen.

Rechtskräftig festgestellte Ergebnisse der Bodenschätzung können in einem davon abgeleiteten Einheitswertbescheid nach § 252 BAO nicht mehr angefochten werden (siehe dazu Wakounig/Trauner/Kamleithner in Die land- und forstwirtschaftliche Hauptfeststellung 2014, 1.2.9.3. Bekanntgabe der Bodenschätzungsergebnisse).

§ 32 Abs. 3 Z. 2 BewG nennt folgende Faktoren, die bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu berücksichtigen sind:

- a) regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes,
- b) Entfernung der Betriebsflächen zum Hof,
- c) Größe und Hangneigung der Betriebsflächen und
- d) Betriebsgröße.

Der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes ist im Wege einer vergleichenden Bewertung (Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis der Ertragsfähigkeit dieses Betriebes zu derjenigen des maßgebenden Vergleichsbetriebes) festzustellen.

Dabei sind (nur) hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen und hinsichtlich der Betriebsgröße die tatsächlichen Verhältnisse des zu bewertenden Betriebes zu Grunde zu legen.

Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen gemäß § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a bis c. BewG (regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsflächen) ist hingegen nach § 38 Abs. 4 BewG auf die ortsüblichen Verhältnisse abzustellen (vgl. dazu BFG 19.07.2018, RV/3100523/2017).

§ 44 BewG bestimmt Folgendes:

"Nach Beratung im Bewertungsbeirat trifft das Bundesministerium für Finanzen 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."

Die unter Mitwirkung des Bewertungsbeirates erfolgte Auswahl und Bewertung der Vergleichsbetriebe bilden, hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit zueinander ins Verhältnis gesetzt, gleichsam das Gerüst für die Bewertung aller übrigen landwirtschaftlichen Betriebe. Um die für die Vergleichsbetriebe getroffenen Feststellungen als Anhaltspunkt für die Bewertung der übrigen Betriebe wirksamer zu gestalten, erlangen diese nach § 44 BewG durch die Kundmachung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung Rechtskraft. Die Feststellungen über die Vergleichsbetriebe erhalten dadurch Verordnungscharakter.

Die Bedeutung der Vergleichsbetriebe liegt darin, dass aus ihren Merkmalen in anschaulicher Weise auf die Ertragsfähigkeit der übrigen Betriebe geschlossen werden kann, die Bedeutung des Hauptvergleichsbetriebes hingegen liegt darin, dass er mit der Betriebszahl 100 ausgestattet ist und für ihn der Ertragswert je Hektar rechtsverbindlich bestimmt wird (§ 38 Z 1). Der Hauptvergleichsbetrieb ist damit absoluter Wertmaßstab für alle landwirtschaftlichen Betriebe. Grundsätzlich soll jedoch der Hauptvergleichsbetrieb auch nach der neuen Rechtslage ein Idealbetrieb sein, der die höchste Ertragsfähigkeit aufweist. Ein solcher Idealbetrieb wird sich in der Natur schon wegen der verschiedenen landwirtschaftlichen Wirtschaftsformen kaum feststellen lassen, sondern es werden auf diesen Betrieb mehr oder weniger theoretisch die Ertragsmerkmale verschiedener Betriebe zu projizieren sein, um ihn als Hauptvergleichsobjekt für die vergleichende

Bewertung geeignet zu machen. Damit beruht der Hauptvergleichsbetrieb zwar auf Unterstellungen, die aber erforderlich sind, um sämtliche übrigen Vergleichsbetriebe hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit in die richtige Relation zu setzen. Die tatsächlich vorhandenen Merkmale der übrigen Vergleichsbetriebe liefern sohin die Anhaltspunkte für die praktische Durchführung der vergleichenden Bewertung (vgl. ua. BFG 13.02.2018, RV/2100900/2017).

Bei Vergleichsbetrieben bezieht sich die rechtsverbindliche Kraft auf die für den Vergleichsbetrieb festgestellten Zu- und Abschläge sowie auf die Betriebszahl und indirekt über das Verfahren der Ableitung derselben. Der jeweilige Hauptvergleichsbetrieb ist ein idealisierter, fiktiver Betrieb, der nicht tatsächlich existiert. Anders verhält es sich bei den Vergleichsbetrieben. Deren Auswahl wurde nach den in der landwirtschaftlichen Betriebswirtschaftslehre entwickelten Produktionsgebieten und Kleinproduktionsgebieten bzw bei den Weinbauvergleichsbetrieben nach Weinbaugebieten getroffen. Primär orientiert sich die Bewertung eines konkreten Betriebes daher an dem Vergleichsbetrieb des jeweiligen Kleinproduktionsbetriebes, jedoch ist es zulässig und zum Teil auch erforderlich Vergleiche zu anderen Vergleichsbetrieben im Bundesgebiet zu ziehen (vgl. dazu Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Rz 2 zu § 44 BewG).

Erstmals wurde bei der Hauptfeststellung zum 1. 1. 2014 von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, Maßnahmen zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung innerhalb des Bundesgebietes in Form von Richtlinien rechtsverbindlich kundzumachen. Die darin enthaltenen Bewertungsansätze sind ebenso rechtsverbindlich wie der in der Richtlinie dargestellte und kundgemachte Gang der Bewertung (vgl. dazu Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Rz 3 zu § 44 BewG).

Den Vorgang der vergleichenden Bewertung hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16.12.1969, ZI 1255/68, dargelegt, wonach die Feststellung des Hektarsatzes nach den Vorschriften der §§ 32 bis 38 unter Heranziehung der im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundgemachten Vergleichsobjekte zu erfolgen hat, wobei Sonderverhältnisse durch Zu- oder Abschläge gemäß § 40 auszugleichen sind. In dem Erkenntnis ist auch klargestellt, dass der Beschwerdeführer keinen Anspruch auf Einzelertragsbewertung hat. Ebenso wenig vermag er die Berücksichtigung von Sonderverhältnissen durch Zu- oder Abschläge erfolgreich zu bekämpfen, wenn er es unterlässt, genaue Angaben über die nach seiner Vorstellung zu berücksichtigenden Umstände zu machen und sich nur darauf beschränkt, ganz allgemein Einwendungen zu erheben (vgl. dazu Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, zu § 34 BewG).

Zu § 34 BewG 1955 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen GZ. BMF-010202/0100-VI/3/2014 "über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 2014 (Beschreibung des Hauptvergleichsbetriebes und Feststellung der Betriebszahl für die landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe)" ergangen und am 4. März 2014 im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundgemacht worden.

Eine Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe soll der Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung im Bundesgebiet dienen (siehe <https://www.bmf.gv.at/steuern/immobilien-grundstuecke/einheitsbewertung/Hauptfeststellung-LuF-2014.html>).

Diese "Bewertungsrichtlinie" wurde - soweit ersichtlich - nicht im Amtsblatt der Wiener Zeitung kundgemacht, weshalb dem Bundesfinanzgericht fraglich erscheint, ob auch die "Bewertungsrichtlinie" als rechtsverbindlich anzusehen ist. Rechtsverbindlich sind durch die Kundmachung vom 4. März 2014 jedenfalls die Ableitungen der Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe, die auf Grundlage der "Bewertungsrichtlinie" festgestellt wurden. Daher kommt - indirekt - der "Bewertungsrichtlinie" bei Überprüfung von Hauptfeststellungsbescheiden zum 1.1.2014 auf Grund des Systems der vergleichenden Bewertung auch für das Bundesfinanzgericht eine entsprechende Bedeutung zu (vgl. BFG 22.1.2019, RV/7100251/2018).

Mit den Vergleichsbetrieben werden feststehende Ausgangspunkte geschaffen, die die Gleichmäßigkeit der Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe sichern. Die für die Beurteilung der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen erforderlichen Daten und Berechnungen werden für jeden Vergleichsbetrieb auf einem gesonderten "Erhebungs- und Berechnungsbogen" ersichtlich gemacht, mit dessen Hilfe ein Vergleich zu anderen Betrieben ermöglicht wird (vgl. dazu Punkt 1. der Bewertungsrichtlinie).

Nach Punkt 2.2. der Bewertungsrichtlinie ist bei Ermittlung der Zuschläge bzw. Abschläge gemäß § 32 Abs. 3 Z 2 lit. b BewG 1955 (Entfernung der Betriebsflächen zum Hof) und lit. c (Größe und Hangneigung der Betriebsflächen) soweit nicht auf etwas anderes Bezug genommen wird, grundsätzlich von den rechtskräftigen Ergebnissen der Bodenschätzung auszugehen.

Nach Punkt 3.1. der Bewertungsrichtlinie ist unter „**regionalwirtschaftliche Verhältnisse**“ iSd § 32 Abs. 3 Z 2 BewG 1955 die Lage des Wirtschaftshofes in Hinblick auf die Vermarktung der Erzeugnisse, die Versorgung mit Betriebsmitteln und die Entwicklungsdynamik (insbes. Verhältnisse des Arbeitsmarktes, Bevölkerungsentwicklung) unter Berücksichtigung der Entfernung zum lokalen zentralen Ort (Bezirkshauptort) zu erfassen. Zu- und Abschläge sind laut nachstehenden Bewertungskriterien zu ermitteln:

Die regionale (periphere) Lage ist nach Punkt 3.1.1. der Bewertungsrichtlinie auf Grundlage der Daten des Berghöfekatasters (BHK) (Anmerkung: Basis: Studie „Regionale Lage des Betriebes“, Indikatoren für den Berghöfekataster (BHK); Facts & Features 42 - Juli 2010, Bundesanstalt für Bergbauernfragen, Wien) zu berücksichtigen.

Beim Betrieb des Bf. ging das Finanzamt von einer „peripheren“ Lage aus und setzte daher entsprechend der Richtlinie einen Abschlag von – 3% an.

Die Vermarktungsverhältnisse und Entwicklungsdynamik sind nach der in Punkt 3.1.2 der Richtlinie enthaltenen Tabelle zu berücksichtigen, wobei der Zuschlag durch Addition der beiden Komponenten Vermarktungsverhältnisse und Entwicklungsdynamik zu ermitteln ist. Die Vermarktungsverhältnisse sind nach Punkt 3.1.2.1 grundsätzlich auf Bezirksebene,

jedenfalls aber auf Gemeindeebene zu ermitteln. Für die Entwicklungsdynamik ist in Punkt 3.1.2.2 ebenfalls eine gemeindeweise Ableitung vorgesehen. Es wurde daher für die Vermarktungsverhältnisse und Entwicklungsdynamik der selbe Abschlag wie beim Vergleichsbetrieb (dh ein Abschlag von -5,0) berücksichtigt.

Hinsichtlich der Entfernung zum Bezirkshauptort (Zwettl) wurde vom FA beim Betrieb des Bf. entsprechend der Tabelle in Punkt 3.1.3 der Bewertungsrichtlinie ein Abschlag von -4 angesetzt, da der Wirtschaftshof des Bf. 27,7 km von Zwettl entfernt ist.

Der kostenerhöhende Einfluss von Geländeneigungen beim Maschinen- und Geräteeinsatz wurde vom Finanzamt auf Grundlage der in Punkt 3.2.3 der Richtlinie enthaltenen Abschlagstabelle entsprechend dem prozentuellen Anteil der hiervon betroffenen Fläche mit insgesamt - 1,0 berücksichtigt (siehe dazu die dem Bf. vom FA übermittelte "Bekanntgabe Bewertungsgrundlagen").

Hinsichtlich der Ertragsminderung wegen Entfernung der Feldstücke vom Wirtschaftshof sieht Punkt 3.2.4 der Richtlinie vor, dass die kürzeste benützbare Strecke (auf privaten oder öffentlichen Wegen bzw. Straßen) zwischen Wirtschaftshof und Feldstücksrand zu ermitteln ist und dass nur jene Feldstücke heranzuziehen sind, bei welchen zumindest ein Grundstück im Eigentum steht. Unter Beachtung der Eigentumsverhältnisse wurde der Abstand vom Finanzamt für den Betrieb des Bf. mit „bis 1 km“ ermittelt (siehe auch dazu die dem Bf. vom FA übermittelte "Bekanntgabe Bewertungsgrundlagen"). Auch gegen diese Angabe wurden von den Bf. keine Einwände erhoben.

Das Finanzamt hat somit die Abschlagsermittlung gesetzeskonform und sachgerecht durchgeführt und ist der für das landwirtschaftliche Vermögen ermittelte Hektarsatz nicht zu beanstanden.

Bewertung des Forstwirtschaftlichen Vermögen:

§ 46 BewG lautet:

„§ 46 Begriff und Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens.

(1) Zum forstwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen (forstwirtschaftlicher Betrieb). Einem forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen insbesondere Flächen, die Wald im Sinne des Forstgesetzes 1975 sind.

(2) Für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens sind die §§ 30 bis 32 Abs. 2 und 4, §§ 35, 39 Abs. 1 zweiter Satz, § 39 Abs. 2 Z 1 lit. b, §§ 40, 41, 42 und 44 entsprechend anzuwenden, soweit sich nicht aus den folgenden Absätzen etwas anderes ergibt. Eingeschlagenes Holz rechnet nur insoweit zum Überbestand an umlaufenden Betriebsmitteln, als es den betriebsplanmäßigen jährlichen Einschlag übersteigt.

(3) Der forstwirtschaftliche Ertragswert ist ausgehend vom Hektarsatz eines nicht aussetzenden Betriebes mit regelmäßigen Altersklassen (Normalwaldbetrieb) und günstigen forstwirtschaftlichen Bewirtschaftungsbedingungen abzuleiten. Die Hektarsätze für das forstwirtschaftliche Vermögen ergeben sich nach dem Verhältnis zum

Normalwaldbetrieb und sind nach den verschiedenen in Betracht kommenden Baumarten, Ertragsklassen und erzielbaren Holzpreisen sowie vom Umstand, ob auf Grund der forstwirtschaftlichen Betriebsgröße eine überwiegend regelmäßige Nutzung möglich ist, zu differenzieren. Weichen die tatsächlichen Verhältnisse davon ab, erfolgt eine Berücksichtigung durch Zu- oder Abschläge. Zu diesem Zweck kann der Bundesminister für Finanzen nach Beratung in der forstwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirates mit rechtsverbindlicher Kraft feststellen

1. von welchem Wert für die Flächeneinheit (Hektar) eines Betriebes mit überwiegend regelmäßiger forstwirtschaftlicher Nutzung und regelmäßigen Altersklassenverhältnis auszugehen ist (Hektarsatz);

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

3. mit welchem Hektarsatz Mittelwald-, Niederwald- und Auwaldbetriebe, Schutz- oder Bannwälder und sonstige in der Bewirtschaftung eingeschränkte Wälder oder derartige Flächen innerhalb anderer Betriebe anzusetzen sind;

4. die forstwirtschaftliche Betriebsgröße, ab der überwiegend regelmäßige forstwirtschaftliche Nutzungen möglich sind.

(4) Bei der Feststellung der Hektarsätze nach Abs. 3 sind die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen wie insbesondere Betriebsklassen, Holzarten, Standortbedingungen und Schäden weiters hinsichtlich der Vermarktungsmöglichkeiten und des Holzbestandes zugrunde zu legen. Hinsichtlich der übrigen Umstände und der Bewirtschaftungsbedingungen sind regelmäßige Verhältnisse zu unterstellen. Dies gilt insbesondere hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln und der Betriebsgröße. Als regelmäßig im Sinne des zweiten Satzes ist anzusehen, dass Nebenbetriebe, ausgenommen solche gemäß § 40 Z 1 lit. c, 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 diese 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. Gehört das Wohngebäude zu Grundstücksflächen, die gemäß Abs. 6 zu bewerten sind, findet § 33 entsprechend Anwendung.

(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 derjenigen der landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe zu bewerten. Die Bestimmungen des § 39 Abs. 2 Z 3, 4 und 5 sowie § 39 Abs. 3 und 4 gelten entsprechend.“

Auf Grund des § 46 Abs 2 und 3 in Verbindung mit § 44 des Bewertungsgesetzes hat der Bundesminister für Finanzen, nach Beratung in der forstwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirates, hinsichtlich der Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen eine Kundmachung erlassen.

Diese für die Hauptfeststellung zum 1. 1. 2014 ergangene Kundmachung verfolgt ebenso wie die Richtlinien der vergangenen Hauptfeststellungsperioden das Ziel, größere Betriebe genauer und kleinere Betriebe pauschaler zu bewerten. Genaue detaillierte Bewertungen sind für Betriebe über 100 Hektar Forstfläche vorgesehen. Es ist dies eine Betriebsgrößenkategorie, in der üblicherweise keine aussetzenden Betriebe vorkommen. Etwas gröber ist die Bewertung von Betrieben über 10 Hektar Betriebsgröße bis einschließlich 100 Hektar. In dieser Größenkategorie finden sich sehr viele aussetzende Betriebe. Eine sehr pauschale Bewertung erfolgt bei Kleinstbetrieben bis 10 Hektar (Kleinstwald). Hier wird eine Bewertung auf Grund eines regional einheitlichen Hektarsatzes vorgenommen, der aus forststatistischen Daten errechnet wurde. Der Grund für diese immer pauschaler werdende Bewertung liegt einerseits darin, dass bei aller Genauigkeit des Bewertungsmaßstabes für Betriebe über 100 Hektar die Differenzen gegenüber dem Ergebnis der pauschalen Bewertung immer geringer werden. Dies mündet darin, dass man bei einer durchschnittlichen Betriebsgröße von etwa 2 Hektar in der Klasse der Kleinstbetriebe bis 10 Hektar auf Grund der gemäß § 25 vorzunehmenden Abrundung auf volle 100 Euro in vielen Fällen überhaupt zu keinem unterschiedlichen Endergebnis kommen würde. Andererseits liegt die pauschaler werdende Bewertung bei abnehmender Betriebsgröße auch darin begründet, dass mit der abnehmenden Betriebsgröße regelmäßig der Detaillierungsgrad der verfügbaren Planungsunterlagen wie in Großwaldbetrieben gar nicht vorhanden ist und erst mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand erhoben werden müsste. Bei Kleinstwäldern ist auch im Feststellungsverfahren eine Feststellung zu den Verhältnissen gemäß Abs 4 (natürliche Ertragsbedingungen, Holzarten, Altersklassen uÄ) nicht erforderlich (VwGH 8.4.1991, 89/15/0134). Die kundgemachten Hektarsätze sind rechtsverbindlich und sowohl von den Abgabenbehörden als auch von den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts ohne weitere Prüfung anzuwenden. Auch der Verfassungsgerichtshof hegt dagegen keine Bedenken. Im Zuge einer Beschwerde wurde ein Verordnungsprüfungsverfahren hinsichtlich dieser pauschalen Hektarsätze angeregt. Er ist dieser Anregung nicht nachgekommen, weil er wenig Aussicht auf Erfolg sah und hat die weitere Behandlung der Beschwerde abgelehnt (VfGH 20.11.2018, E 479/2017 zu BFG 10.1.2017, RV/4100647/2016). Dabei konnte er vor dem Hintergrund seiner Rechtsprechung zur Zulässigkeit (sachlich begründeter) pauschalierender Regelungen nicht erkennen, dass damit der Ordnungsgeber das ihm durch § 46 Abs 3 eingeräumte Ermessen überschritten hätte, wenn er für Kleinstwälder einen regional einheitlichen Hektarsatz festlegt (vgl. dazu BFG 27.11.2019, RV/1100464/2017).

Bei der Feststellung der Hektarsätze für die im § 46 Abs. 3 Z 3 BewG angeführten Waldflächen wird das Bundesministerium für Finanzen von einem nach § 41 BewG zu bildenden Bewertungsbeirat beraten (§ 43 BewG). Nach der Beratung im Bewertungsbeirat trifft das Bundesministerium für Finanzen über den Gegenstand der Beratung die Entscheidung. Die Entscheidungen erhalten durch ihre Kundmachung im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" für die Hauptfeststellung der Einheitswerte und für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen bis zur nächsten Hauptfeststellung rechtsverbindliche Kraft (§ 44 BewG).

§ 14 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 05.03.2014 in der Fassung der Kundmachung vom 30.12.2014 lautet:

„§ 14. Abweichend von § 9 bis § 13 werden die Betriebe mit nicht mehr als 10 Hektar Waldfläche nach Anlage 13 bewertet, wobei Christbaumkulturen auf Waldböden über 0,5 Hektar, Auwald und Schutzwald bundesweit einheitlich bewertet werden.“

Gemäß Anlage 13 beträgt der Hektarsatz für Kleinstwälder im Bezirk Zwettl 204,00 €. Dieser Hektarsatz stellt das Achtzehnfache des Jahresreinertrages dar, das heißt, dass der Verordnungsgeber pro Hektar Kleinstwald einen Jahresreinertrag von rund € 11,00 unterstellt.

Zu den Beweisanträgen der Bf.

§ 32 Abs. 2 BewG definiert den Begriff „Ertragswert“ als 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 entlohten 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. Der Gesetzgeber stellt also, wenn er den Begriff „Ertragswert“ solcherart umschreibt, einen objektiven Bewertungsmaßstab auf und bedient sich dazu einer Fiktion. Dies mit gutem Grunde. Denn würde Bewertungsmaßstab die tatsächliche Wirtschaftsführung durch den jeweiligen Betriebsinhaber sein, dann würde sich dies etwa bei einem landwirtschaftlichen Musterbetrieb in hohen Erträgen und einem entsprechend hohen Einheitswert (mit entsprechend hohen, davon abgeleiteten Abgaben und Beiträgen) spiegeln, während ein von seinem Inhaber vernachlässigter Betrieb einen geringeren Einheitswert (mit entsprechend niedrigerer Abgaben- und Beitragsbelastung) aufzuweisen hätte (vgl. VwGH 27.9.1977, Zl. 825/76).

Aufgrund der zitierten Gesetzesstellen und der darin festgelegten vergleichenden Bewertung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe ist es unerheblich, ob ein konkreter Betrieb positive Reinerträge erwirtschaftet oder nicht. Der Einheitswert bestimmt sich nicht nach durchschnittlichen Betriebseinnahmen eines Jahres. Es ist auch kein Beweis darüber nötig, dass in der durchschnittlichen Landwirtschaft positive Reinerträge erwirtschaftet

werden könnten. Der Einheitswert eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ist unter Zugrundelegung der Ergebnisse der Bodenschätzung im Vergleich zu den in Frage kommenden Vergleichsbetrieben zu ermitteln. Folglich ist die Einkommensentwicklung der österreichischen Bauern für die Feststellung des Einheitswertes im geltenden System irrelevant. Entsprechende Berichte, Statistiken oder Analysen dürfen aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes nicht berücksichtigt werden (vgl. dazu BFG 22.02.2018, RV/7103422/2017). Einer Befragung des zuständigen Landwirtschaftsministers bzw. Sozialministers bedarf es nicht. Der sog. „Grüne Bericht“ ist für die Durchführung der Bewertung nicht maßgeblich, denn diese richtet sich nach den gesetzlichen Anforderungen des Bewertungsgesetzes (vgl. dazu BFG 17.07.2019, RV/2100533/2018).

Gemäß § 183 Abs 3 BAO ist von Aufnahme beantragter Beweise ua. abzugehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen unerheblich sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

Da die Beweisanträge der Bf. im Ergebnis alle darauf abzielen, welche tatsächlichen Ertragnisse der zu bewertende Betrieb erzielen könnte und diese Tatsache für die Feststellung des Einheitswertes unerheblich ist, ist den Beweisanträgen nicht nachzukommen.

Zur Einbeziehung der Direktzahlungen

§ 35 BewG lautet in der hier maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 112/2012, wie Folgt:

"Bei der Bewertung sind nur wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Artikel 2 lit. d der Verordnung (EG) 73/2009 in der Fassung der Verordnung (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009 gesondert zu berücksichtigen und in Höhe von 33 vH des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen."

Nach den parlamentarischen Materialien zu § 35 BewG 1955 idF BGBl. I Nr. 112/2012 heißt es, dass die Berücksichtigung öffentlicher Gelder normiert werden soll und dass bei der Bewertung nur wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Artikel 2 lit. d der VO (EG) 73/2009 [idF VO (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009] gesondert zu berücksichtigen und in der Höhe von 33% des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen sind. Durch den neuen § 35 BewG wird eine lex specialis zu § 40 BewG geschaffen. (In § 40 BewG 1955 werden grundsätzlich Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert geregelt). Zunächst wird klargestellt, dass nur öffentliche Gelder der so genannten ersten Säule gesondert im Einheitswert tatsächlich zu berücksichtigen sind. Die gesonderte Berücksichtigung ist deswegen erforderlich, weil es sich um einen wesentlichen Ertragsfaktor eines landwirtschaftlichen Betriebes handelt. (RV 1960 BlgNR XXIV. GP 47). Die Zahlungen aus öffentlichen Geldern haben unzweifelhaft Einfluss auf den Ertrag eines Betriebes und sind im Rahmen der Ertragsbewertung entsprechend zu berücksichtigen. (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 35, Rz 1 und die dort zitierte Judikatur).

Diese Bestimmung des § 35 BewG wurde durch EU-Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I Nr. 77/2016 (kurz EU-AbgÄG 2016) geändert und lautet § 35 BewG in der mit 2.8.2016 Inkraft getretenen Fassung nunmehr wie Folgt:

"Bei der Bewertung sind nur wiederkehrende Direktzahlungen im Sinne des Art. 1 lit. a der Verordnung (EU) Nr. 1307/2013 mit Vorschriften über Direktzahlungen an Inhaber landwirtschaftlicher Betriebe im Rahmen von Stützungsregelungen der Gemeinsamen Agrarpolitik und zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 637/2008 und der Verordnung (EG) Nr. 73/2009, ABl. Nr. L 347 vom 20.12.2013 S. 608, gesondert zu berücksichtigen. Diese öffentlichen Gelder sind in Höhe von 33 vH der dem jeweiligen Betriebsinhaber für das Antragsjahr gewährten Erstausszahlung unter Berücksichtigung allfälliger Vorschusszahlungen anzusetzen."

Die Regierungsvorlage zum EU-AbgÄG 2016 enthält dazu folgende Erläuterungen:

"Bei der Einheitsbewertung sind öffentliche Gelder zu berücksichtigen. Durch Verweis auf die neuen unionsrechtlichen Regelungen soll klargestellt werden, dass darunter die in § 1 Abs 2 Direktzahlungs-Verordnung 2015 aufgezählten Zahlungen fallen. Gemäß § 35 BewG wird auf die im Vorjahr gewährten Direktzahlungen abgestellt. Wenn in einem Kalenderjahr sowohl die Zahlung für das vorangegangene Antragsjahr als auch die Zahlung für das aktuelle Antragsjahr gewährt werden, können sich gravierende Änderungen beim Einheitswert ergeben. Durch die Umstellung auf die Gewährung der Erstausszahlung für das jeweilige Antragsjahr sollen solche Verwerfungen samt dem damit verbundenen Mehraufwand bei der Erstellung von Einheitswertbescheiden vermieden werden."

Diese Neufassung des § 35 BewG gilt für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen ab dem 1. Jänner 2015 (vgl dazu § 86 Abs 16).

Die für den Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 2014 maßgebende Fassung der Bestimmung des § 35 BewG blieb unverändert.

Laut Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Rz 1 zu § 35 BewG ist § 35 BewG 1955 eine lex specialis gegenüber § 40 BewG 1955 (siehe auch ErlBem RegVlg 1960 BlgNR XXIV GPNR). Da die Zahlungen aus öffentlichen Geldern unzweifelhaft Einfluss auf den Ertrag eines Betriebes haben, sind sie im Rahmen einer Ertragsbewertung entsprechend zu berücksichtigen. Würde diese Regelung nicht bestehen, wären diese Beträge mit dem 18-fachen Jahresertrag anzusetzen, was allerdings zu Verzerrungen führen würde.

Unter die Zahlungen der ersten Säule fallen die einheitliche Betriebsprämie, die Mutterkuhprämie inklusive der Zusatzprämie, die Mutterkuhprämien für Kalbinnen und die Milchkuhprämie. Zahlungen, die als gegenleistung oder Ausgleich für entstandene nachteile oder Minderungen geleistet werden, Zahlungen der zweiten Säule (Ausgleichszahlungen für benachteiligte Gebiete und Berggebiete sowie Prämien bei Teilnahme an Maßnahmen des österreichischen Umweltprogrammes) und der dritten Säule (Investitionsförderungen) sind nicht von § 35 BewG erfasst. Ein Entfall der Anrechnung,

wenn diese Prämien einen Ersatz für nicht Ertrag bringende Erzeugerpreise enthalten, ist dem Gesetz ebenso wenig zu entnehmen, wie ein Entfall für auf gepachtete Flächen entfallende Beträge. Der Ansatz mit 33 % ist dezidiert im Gesetz geregelt, weswegen diesbezüglich keinerlei Spielraum besteht (vgl. ua. BFG 22.02.2018, RV/7103422/2018).

Diese Zahlungen an die einzelnen Betriebe werden von der AMA elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt und sind vom Finanzamt als Grundlage für den Zuschlag heranzuziehen.

Der Strukturwandel in der Landwirtschaft führte verstärkt zu einem Wechsel des Eigentums an Grund und Boden zu Pachtflächen (Holzer, Agrarrecht⁴ 443-444). Die für die gegenständliche Beschwerdesache maßgebliche, in § 35 BewG genannte Verordnung (EG) 73/2009 enthält in Artikel 2 folgende Begriffsbestimmungen: a) „Betriebsinhaber“ bezeichnet *eine natürliche oder juristische Person oder eine Vereinigung natürlicher oder juristischer Personen, unabhängig davon, welchen rechtlichen Status die Vereinigung und ihre Mitglieder aufgrund des nationalen Rechts haben, deren Betrieb sich im Gebiet der Gemeinschaft iSd Artikels 299 des Vertrages befindet und die eine landwirtschaftliche Tätigkeit ausübt*; b) „Betrieb“ bezeichnet *die Gesamtheit der vom Betriebsinhaber verwalteten Produktionseinheiten, die sich im Gebiet desselben Mitgliedstaats befinden* und d) „Direktzahlung“ bezeichnet *eine direkt an den Betriebsinhaber geleistete Zuwendung im Rahmen einer Einkommensstützungsregelung nach Anhang I*. Aus Artikel 2 dieser EU-Verordnung - die Direktzahlung wird an einen Betriebsinhaber geleistet, dessen Betrieb sich im Gebiet der Gemeinschaft befindet und der Betrieb besteht aus der Gesamtheit der vom Betriebsinhaber verwalteten Produktionseinheiten, - geht hervor, dass der Betriebsinhaber Eigentümer des Grund- und Bodens sein kann, aber nicht muss, es genügt die „Verwaltung von Produktionseinheiten“. Genau diese Vorgaben fließen unmittelbar in den § 35 BewG ein.

Entgegen der Ansicht der Bf. ist die Zurechnung des Zuschlages mit der Zurechnung des Wertes für Grund und Boden nicht zwangsweise gleich. Die Gewährung von öffentlichen Geldern hängt zwar eng mit bestimmter Bewirtschaftung des Grund und Bodens zusammen, jedoch muss dieser Grund und Boden nicht zwingend im Eigentum stehen. In diesem Fall können überhaupt Einheitswerte ohne „Flächenbesitz“ vorliegen, diese werden als „Pächtereinheitswerte“ bezeichnet. (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 35, Rz 9). Erfasst werden daher auch Direktzahlungen aus gepachteten Betrieben beim jeweiligen Pächter (Information zur Behandlung öffentlicher Gelder bei der Einheitsbewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zur *Hauptfeststellung* zum 01.01.2014 und für Fortschreibungen und Nachfeststellungen ab dem 01.01.2015; siehe BFG 21.01.2019, RV/5100190/2018).

Das Bundesfinanzgericht hat bereits mehrfach ausgesprochen, dass in der Berücksichtigung der öffentlichen Gelder bei der Hauptfeststellung zum 1.1.2014 eine Verfassungswidrigkeit nicht zu erkennen ist. Vgl dazu ua. die folgenden Entscheidungen:

BFG 10.01.2017, RV/4100647/2016
BFG 03.10.2017, RV/5101225/2017
BFG 16.10.2017, RV/5101266/2017
BFG 13.02.2018, RV/2100900/2017
BFG 22.02.2018, RV/7103422/2018
BFG 07.01.2020, RV/7102598/2018

Auch durch die von den Bf. vorgetragenen Argumente sind für die erkennende Richterin keine Zweifel an der Verfassungskonformität der Bestimmung des § 35 BewG in der hier maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 112/2012 erweckt worden, dass eine Antragstellung an den Verfassungsgerichtshof auf Gesetzesprüfung geboten erschiene.

Das bedeutet für den Beschwerdefall, dass vom Finanzamt bei der Hauptfeststellung zu Recht der Gesamtbetrag der im Jahr 2013 an die Bf. ausbezahlten öffentlichen Gelder iHv 10.765,01 berücksichtigt wurden, unabhängig davon, für welches Kalenderjahr die Zahlungen erfolgten.

Dazu wird angemerkt, dass gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 lit a) der Einheitswert neu festgestellt wird, wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, bei den wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 300 Euro, oder um mehr als 1000 Euro, von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht (Wertfortschreibung).

Wenn die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist gemäß § 193 Abs. 1 BAO in den Fällen einer beantragten Fortschreibung auf den sich aus der Anwendung des Abs. 2 ergebenden Zeitpunkt, in den Fällen einer amtswegigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen.

Nach § 193 Abs. 2 BAO wird ein Fortschreibungsbescheid auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen erlassen. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die neue Feststellung beantragt wird, oder bis zum Ablauf eines Monates, seitdem der bisherige Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist, gestellt werden.

Das Finanzamt hat von Amts wegen eine Fortschreibung des Einheitswertes vorzunehmen, wenn es zu einer entsprechenden Änderung der Wertverhältnisse gekommen ist (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO6, § 193, Tz 2 unter Hinweis auf VwGH 22.3.2010, 2010/15/0004).

Das bedeutet, dass qualifizierte Änderungen der AMA-Zahlungen (solche durch die die oben genannten Wertfortschreibungsgrenzen überschritten werden), zu einem späteren Stichtag im Rahmen einer Wertfortschreibung zu berücksichtigt sind.

Eine allfällige Möglichkeit der Erlassung eines Wertfortschreibungsbescheides zu einem späteren Stichtag berührt aber nicht den hier gegenständlichen Einheitswertbescheid (Hauptfeststellung) zum 1.1.2014.

Das Finanzamt stellte daher den Einheitswert für den Betrieb der Bf. zum 1.1.2014 zu Recht mit € 7.700,00 fest.

V. Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil sich die Anwendung der geltenden Rechtslage (insbesondere der klaren Bestimmung des § 35 BewG) auf den verwirklichten Sachverhalt aus dem Bundes-Verfassungsgesetz (Art. 18 B-VG) ergibt und insofern keine Abhängigkeit von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Die Frage der Verfassungskonformität einer gesetzlichen Bestimmung stellt keine Rechtsfrage im Sinne der Subsumtion unter einen gesetzlichen Tatbestand dar, die vom Verwaltungsgerichtshof zu überprüfen ist, sondern ist deren Prüfung dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020).

Wien, am 2. April 2020