

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9. Mai 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 14. April 2017 betreffend Einheitswert des landwirtschaftlichen Betriebes zu EWAZ ***7*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 279 BAO abgeändert wie folgt:

Der Einheitswert wird festgestellt mit € 1.900,00.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

I.1 Verfahren vor dem FA

1. Bescheide vom 1.1.2014

1.1 Einheitswertbescheid – Hauptfeststellung zum 1.1.2014

Mit Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung) vom 14.4.2017 stellte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart (kurz FA) für den landwirtschaftlichen Betrieb des Herrn ***Bf1*** (der nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) zu EWAZ ***7*** einen Einheitswert in Höhe von € 2.200,00 fest, der zur Gänze dem Bf. zugerechnet wurde.

Die Bescheidbegründung lautet wie folgt:

"Nutzung	Fläche	Hektarsatz (€)	Ertragswert (€)
Landwirtschaftlich genutzte Flächen	3,7912 ha	578,40	2.192,83

Forstwirtschaftlich genutzte Flächen	0,5718 ha	161,00	92,06
Zwischensumme			2.284,89
Summe gesamt			2.284,89
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)			2.200

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		41,9
Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen		
Wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände	- 25,40 %	
Betriebsgröße (3,7912 ha)	- 17,00 %	
Gesamtsumme Ab-/Zuschläge	- 42,40 %	d.s. – 17,8
daher Betriebszahl (mindestens 1 bis höchstens 100)		24,1

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

für die Betriebszahl 24,1 daher $2.400/100 \times 24,1 = € 578,40$

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 (€)
2	0,5718 ha	161,00	= 92,06
Summe Wirtschaftswald-Hochwald	0,5718 ha		92,06
Summe forstwirtschaftlich genutzte Flächen	0,5718 ha	161,00	92,06

Die Feststellung erfolgte auf Grund der Aktenlage.“

1.2. Grundsteuermessbescheid

Gleichzeitig erließ das FA am 14.4.2017 einen Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2014 an den Bf. und setzte den Steuermessbetrag ausgehend vom festgestellten Einheitswert iHv 2.200,00 mit € 3,52 fest.

1.3 Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes

Weiters erließ das FA am 14.4.2017 einen Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und Grundsteuermessbetrages auf den 1.1.2015, mit dem der festgestellte Einheitswert und der festgesetzte Grundsteuermessbetrag auf die beteiligte Gemeinden ***3*** und ***4*** mit einem Anteil von € 0,00 und die Gemeinde ***5*** mit einem Anteil am Einheitswert von € 2.200,00 sowie einem Grundsteuermessbetragsanteil von € 3,52 zerlegt wurde.

2. Beschwerde

Am 9.5.2017 brachte der Bf. sowohl gegen den Einheitswertbescheid als auch gegen den Grundsteuermessbescheid und gegen den Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und Grundsteuermessbetrages auf den 1.1.2015 eine Beschwerde ein.

Zur Begründung führte der Bf. aus, dass mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2011 der Einheitswert von € 1.900,00 festgestellt worden sei. Die Ab- und Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen hätten sich nicht geändert. Er ersuche die Abschlüsse mit 35,1 % wie in der Niederschrift vom 13.1.2012 festgestellt, zu berücksichtigen.

Beantragt wurde, die Festsetzung des Einheitswertes zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.2015 mit € 1.900,00.

3. Beschwerdeverentscheidung (nur) betreffend Einheitswertbescheid

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.11.2017 wies das FA die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid als unbegründet ab. Zur Begründung verwies das FA auf die gesondert zugestellte Begründung.

Nach den vom FA vorgelegten Aktenteilen wurde hinsichtlich der Beschwerde gegen den Grundsteuermessbescheid und gegen den Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und Grundsteuermessbetrages keine Beschwerdeverentscheidung erlassen.

Die gesondert zugestellte Begründung zur BVE betreffend Einheitswert lautet wie folgt:

„1) Mit Einheitswertbescheid vom 14.04.2017 wurde im Rahmen einer Hauptfeststellung zum 01.01.2014 mit Wirksamkeit ab 01.01.2015 auf Grund der §§ 20 und 20c des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG 1955) in Verbindung mit § 186 der Bundesabgabenordnung

(BAO) der der Einheitswert für den angeführten landwirtschaftlichen Betrieb mit € 2.200,00 festgestellt.

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 41,9		41,9
Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen	- 25,40 %	
Betriebsgröße (3,7912 ha)	- 17,00 %	
Gesamtsumme Ab-/Zuschläge	- 42,40 %	d.s. – 17,8
daher Betriebszahl (mindestens 1 bis höchstens 100)		24,1

Für die Betriebszahl 100 beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) gemäß § 38 BewG 2.400 Euro, für die Betriebszahl 24,1 daher $2.400/100 \times 24,1 = € 578,40$

Die Feststellung erfolgte auf Grund der Aktenlage.

Bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (§ 32 Abs. 3 BewG) wurden gemäß BewG idGF die im BGBl veröffentlichten Vergleichsbetriebe als Vergleich herangezogen und die ortsüblichen Verhältnisse mitberücksichtigt.

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

Gem. § 32 Abs. 3 BewG 1955 sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit insbesondere zu berücksichtigen:

1. Die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970, BGBl. Nr. 233 (Bodenbeschaffenheit, Gelände-Gestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse).

Diese wurden in den betroffenen Katastralgemeinden überprüft und sind zum 01.01.2011 (KG ***4***), 01.01.1991 (KG ***5***) und zum 01.01.1993 (KG ***3***) in Rechtswirksamkeit erwachsen.

Gemäß § 2 BoSchatzG 1970 Abs. 1 sind die Musterstücke der Bodenschätzung (§ 5) in Zeitabschnitten von dreißig Jahren zu überprüfen und damit im Zusammenhang mit der Überprüfung nach Abs. 1 sind auch die Ergebnisse der Bodenschätzung zu überprüfen.

2. die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:

a) Regionale Verhältnisse - RV (Vermarktungsverhältnisse und Entwicklungsdynamik, Entfernung zwischen Wirtschaftshof und zentralem Ort (Bezirkshauptort))

b) Betriebswirtschaftliche Verhältnisse - BV (Aufschließung des Wirtschaftshofes, Größe der Feldstücke, Hangneigung (Maschinen und Geräte), Entfernung der Feldstücke vom Wirtschaftshof)

c) Betriebsgröße und

d) Übrige Umstände

Gemäß § 34 Abs. 1. BewG 1955 wird für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 1 BewG 1955 aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit. weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken. Die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dieses Hauptvergleichsbetriebes sind vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat durch Verordnung rechtsverbindlich festzustellen und im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ kundzumachen. Die Bodenklimazahl (§ 16 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233) dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

Gemäß § 34 Abs. 2 BewG 1955 stellt das Bundesministerium für Finanzen für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) nach Beratung im Bewertungsbeirat mit rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetrieb stehen, um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern und Grundlagen durch feststehende Ausgangspunkte zu schaffen.

Diese Feststellungen sind im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ kundzumachen. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes (Bundesländer) so auszuwählen, dass die Vergleichsbetriebe für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben diese einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben.

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

Betreffend des Ersuchens um Unterstellung eines Abschlages in seinerzeitiger Höhe in der Beschwerde vom 09.05.2017 wird auf die Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 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 4. März 2014, verwiesen.

Dadurch werden die bis dahin geltenden Bestimmungen außer Kraft gesetzt, sodass der Hinweis, dass der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zuletzt höher war, hinfällig wird.

Bei der Begutachtung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde keine Abweichung bei den durch das Finanzamt beeinflussbaren Punkten bei der Berechnung der Zu- und Abschläge für betriebswirtschaftliche Ertragsbedingungen und für die Übrigen Umstände im Vergleich mit den unterstellten ortsüblichen Verhältnissen zu Gunsten des Pflichtigen festgestellt.“

4. Vorlageantrag

Am 11. Dezember 2017 beantragte der Bf. unter Bezugnahme auf die Beschwerdeverentscheidung vom 21. November 2017 die Beschwerde dem Verwaltungsgericht (Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vorzulegen.

Im Vorlageantrag wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

5. Mängelbehebungsauftrag

Mit Bescheid (Mängelbehebungsauftrag) vom 13.12.2017 wurde der Bf gemäß § 85 Abs. 2 BAO unter Setzung einer Frist bis zum 15.1.2018 und Hinweis darauf, dass bei Versäumung dieser Frist die Beschwerde als zurückgenommen gilt, aufgefordert, die nachfolgenden Mängel zu beheben, die die „Beschwerde vom 11.12.2017 gegen die Beschwerdeverentscheidung gem. § 262 BAO vom 21.11.2017 hinsichtlich der Form (85 Abs. 2 BAO) und/oder des Inhaltes (§ 250 BAO)“ aufweise:

- „a) Die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;*
- b) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;*
- c) eine Begründung.“*

6. Eingabe des Bf. vom 19.12.2017

Am 19.12.2017 brachte der Bf. ein Schreiben unter Bezug auf den Mängelbehebungsauftrag ein, in dem einleitend auf die Rechtsmittelbelehrung der Beschwerdeverentscheidung hingewiesen wurde, wonach bei rechtzeitiger Einbringung des Vorlageantrages die Beschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt gelte. Sodann führte der Bf. aus wie folgt:

- „a) Die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird.*

Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit 1.1.2015 vom 14. April 2017 zugestellt am 14.4.2017 und den Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2014 und

den Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und Grundsteuermessbetrages auf den 1.1.2015

Die Berechnung der Höhe des festgestellten Einheitswertes wird angefochten.

b) Die Erklärung welche Änderungen beantragt werden

Ich ersuche um Festsetzung des Einheitswertes zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.2015 mit Euro 1.900,--.

c) Eine Begründung

Die Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen haben sich nicht geändert. Ich ersuche die Abschläge mit 35,1 % wie in der Niederschrift vom 13.1.2012 festgestellt, zu berücksichtigen.“

I.2. Verfahren vor dem BFG

1. Vorlage der Beschwerden ans Bundesfinanzgericht

Am 16.1.2018 legte das FA die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Im Vorlagebericht beantragte das FA die Abweisung der Beschwerde und verwies dazu auf die Ausführungen in der BVE.

2. Beweiserhebung des BFG durch Akteneinsicht

Vom BFG wurde zunächst Beweis erhoben durch Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Aktenteile des Einheitswertaktes EWAZ ***7*** und ergibt sich daraus der eben dargestellte Verfahrensablauf. Die vom Bf. angesprochene Niederschrift vom 13.1.2012 wurde dem BFG nicht vorgelegt.

3. Nachreichung von Unterlagen durch das FA

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 20.3.2020 wurde das FA aufgefordert für den gegenständlichen Betrieb folgende Unterlagen bis zum 15.5.2020 zu übermitteln:

- die vom Bf. in der Beschwerde angesprochene Niederschrift vom 13.1.2012,
- die sog. „Bekanntgabe der Bewertungsgrundlagen Landwirtschaft“ des gegenständlichen Betriebes sowie
- das sog. "Erhebungsblatt Vergleichsbetriebsbewertung HF 2014" für den Vergleichsbetrieb.

Am 17.4.2020 reichte das FA die genannten Unterlagen dem BFG sowie die „LA-Berechnung Berufung 4.7.2011“ elektronisch nach.

4. Abfragen in der Geoinformationsdatenbank des Landes

Weiters wurden vom BFG noch Abfragen in der Geoinformationsdatenbank des Landes Burgenland unter geodaten.bgld.gv.at über die Lage und Form der gegenständlichen Grundstücke durchgeführt.

5. Vorhalt des BFG zur Wahrung des Parteiengehörs vom 29.4.2020

Am 29.4.2020 richtet das BFG einen Vorhalt zur Wahrung des Parteiengehörs an den Bf. und ans FA, in dem mitgeteilt wurde, welche Unterlagen dem BFG bisher vorliegen und aus welchen Erwägungen beabsichtigt werde, den angefochtenen Bescheid insofern abzuändern, als der Einheitswert mit € 2.100,00 festgestellt wird.

Dazu wurden dem Beschwerdeführer die dem BFG vom FA nachgereichten Unterlagen "Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen Landwirtschaft", "Erhebungsblatt Vergleichsbetriebsbewertung HF 2014" und "LA-Berechnung Berufung 4.7.2011" übermittelt.

6. Stellungnahme des Bf. vom 22.5.2020

Zum Vorhalt des BFG brachte der Bf. am 22.5.2020 eine Stellungnahme mit im Wesentlichen folgenden Einwänden ein

1. durchschnittliche Entfernung der Grundstücke zum Wirtschaftshof

Nach den Ausführungen des Bf. betrage die durchschnittliche Entfernung der Grundstücke zum Wirtschaftshof 4 bis 6 km.

2. Beeinträchtigung der Bewirtschaftung

Weiters wurde vom Bf. geltend gemacht, dass die Bewirtschaftung durch die Lage beim Golfplatz beeinträchtigt werde und seien deshalb (zusätzlich zur Streulage und zur Gestalt der Trennstücke) Abschlüsse unter dem Punkt „Sonderverhältnisse“ zu gewähren.

3. Eignung des Vergleichsbetriebes

Außerdem wurde die Eignung des Vergleichsbetriebes in Frage gestellt, weil die Gemeinden ***5***, ***3*** und ***4*** keine Obstbaugebiete seien.

7. Ermittlungsauftrag ans FA

In der Folge erteilte das BFG am 27.5.2020 einen Ermittlungsauftrag über die durchschnittliche Entfernung der Feldstücke zum Wirtschaftshof und forderte das FA auf, sich zu den weiteren Einwänden des Bf. zu äußern sowie dem BFG das Erhebungsblatt für den Vergleichsbetrieb ***6*** zu übermitteln.

8. Stellungnahme des Bodenschätzers zum Vorhalt vom 29.4.2020

Am 28.5.2020 übermittelte das FA dem BFG:

- Berechnungsblatt der tatsächlichen Verhältnisse
- Erfassung der ortsüblichen Verhältnisse
- Stellungnahme des Bodenschätzers vom 11.5.2020 zum Vorhalt des BFG vom 29.4.2020

9. Stellungnahme des Bodenschätzers vom 16.6.2020

Am 17.6.2020 übermittelte das FA dem BFG eine weitere Stellungnahme des Bodenschätzers vom 16.6.2020, dem folgende Beilagen angeschlossen wurden:

- 1.) Aufstellung der Feldstücke zur HF 2014 v. 16.06.2020
- 2.) Erfassung der ortsüblichen Verhältnisse zur BVE-Erledigung vom 08.11.2017
- 3.) Überprüfung der tatsächlichen Verhältnisse des Betriebes EWAZ ***7***
- 4.) Berechnungsblatt Vergleichsbetrieb ***6***

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ***Bf1*** (im Folgenden als Bf. bezeichnet) ist Eigentümer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes erfasst beim FA unter EWAZ ***7***. Zum Stichtag 1. Jänner 2014 gehörten zum Betrieb insgesamt 3,7912 ha landwirtschaftlich genutzte Flächen, wobei die Grundstücke verstreut in den Katastralgemeinden ***3***, ***4*** und ***5*** (alle im politischen Bezirk ***2***) gelegen sind und ein Teil der Grundstücke eine für die Bewirtschaftung ungünstige Form aufweisen. Die durchschnittliche Entfernung zum Wirtschaftshof (nach Fläche gewichtet) beträgt 3,5 km.

Weiters war der Bf. zum Stichtag Eigentümer von 0,5718 ha forstwirtschaftlich genutzten Flächen in ***4***, politischer Bezirk ***2***.

In der KG ***4*** fand zuletzt im Jahr 2010, in der KG ***3*** zuletzt im Jahr 1992 und in der KG ***5*** zuletzt im Jahr 1990 eine Bodenschätzung statt und sind die Ergebnisse der Bodenschätzung in Rechtskraft erwachsen.

Auf Grund der rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse beträgt die Bodenklimazahl der landwirtschaftlich genützten Flächen des Betriebes des Bf. 41,9.

Der Betriebsinhaber erhält keine Zahlungen von der AMA.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen konnten auf Grund der eingesehenen Aktenteile und der vom FA und vom Bf. nachgereichten Unterlagen getroffen werden.

Dass sich die landwirtschaftlichen Grundstücke in einer Streulage befinden und eine ungünstige Form haben, ergibt sich aus der Niederschrift vom 13.1.2012 und die bisher dafür gewährten Abschläge, der Stellungnahme des Bodenschätzers vom 16.6.2020 samt angeschlossenen Berechnungsblatt und wird auch durch die Abfragen im Geoinformationsdatenbank des Landes Burgenland bestätigt.

Die durchschnittliche Entfernung der Feldstücke zum Wirtschaftshof mit durchschnittlich 3 bzw 3,5 km bei Gewichtung nach Fläche ergibt sich aus der nachvollziehbaren Stellungnahme des Bodenschätzers vom 16.6.2020 und der angeschlossenen Aufstellung.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe der Beschwerde)

3.1.1. Gegenstand der Entscheidung - keine Zuständigkeit des BFG zur Entscheidung über die Beschwerde gegen den Grundsteuermessbescheid und den Zerlegungsbescheid

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat die Bescheidbeschwerde zu enthalten:

1. die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
2. die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird
3. die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden
4. eine Begründung.

Entspricht die Beschwerde nicht den in § 250 Abs. 1 BAO genannten Erfordernissen, hat die Abgabenbehörde nach § 85 Abs. 2 dem Beschwerdeführer die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer

gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt. Werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Gemäß § 262 Abs. 2 BAO hat die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung zu unterbleiben,

a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und

b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

§ 263 Abs. 1 lit. b BAO verpflichtet die Abgabenbehörde eine Beschwerde in einer (deklarativ wirkenden) Beschwerdeentscheidung als zurückgenommen zu erklären, sofern Mängel trotz eines gesetzeskonform ergangenen Mängelbehebungsauftrages nicht, nicht fristgerecht oder unzureichend behoben wurden (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0157; 3.6.1993, 92/16/0116). Werden die Mängel nicht behoben, so hat die Abgabenbehörde die Beschwerde gem. § 263 Abs. 1 lit. b BAO mit Beschwerdeentscheidung als zurückgenommen zu erklären.

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeentscheidung zu enthalten.

Gemäß § 265 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Wenn das Verwaltungsgericht nach einer Vorlage (§ 265) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist oder ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, hat es gemäß § 281a BAO die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen.

Nach der Aktenlage hat das Finanzamt nur hinsichtlich des Einheitswertbescheides eine Beschwerdeentscheidung erlassen. Über die Beschwerden gegen den Grundsteuermessbescheid und über den Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und Grundsteuermessbetrages auf den 1.1.2015 wurde nicht mittels BVE entschieden (es wurde weder eine Gegenstandsloserklärung vorgenommen, noch wurde inhaltlich entschieden) und liegt in dieser Angelegenheit daher auch kein zulässiger Vorlageantrag vor. Über dies wurde vom FA auch nur die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid dem Bundesfinanzgericht

zur Entscheidung vorgelegt. Es ist daher vom Bundesfinanzgericht keine Entscheidung über den Grundsteuermessbescheid und über den Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und Grundsteuermessbetrages auf den 1.1.2015 zu treffen.

Bemerkt wird dazu, dass es sich beim Grundsteuermessbescheid und beim Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und Grundsteuermessbetrages auf den 1.1.2015 um vom Feststellungsbescheid abgeleitete Bescheide handelt, bei denen gemäß § 192 BAO eine Bindung an den Feststellungsbescheid besteht. Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Sollte es zu einer Abänderung des Einheitswertbescheides kommen, so wäre nach § 295 Abs. 1 BAO vom Finanzamt zwingend von Amts wegen auch der Grundsteuermessbescheid und der Zerlegungsbescheid entsprechend abzuändern.

Es ist daher vom BFG lediglich über die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid eine Entscheidung zu treffen.

3.1.2. Hauptfeststellung des Einheitswertes zum 1.1.2014 - keine Bindung an frühere Feststellungen

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

Nach § 20c BewG 1955 ist die zum 1. Jänner 2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte (EW) für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Jänner 2014 durchzuführen.

Auch wenn für den Betrieb des Bf. zum Stichtag 1. Jänner 2011 eine Wertfortschreibung erfolgt ist und zwischen 1.1.2011 und 1.1.2014 keine Änderungen bei den tatsächlichen Verhältnissen beim Betrieb des Bf. erfolgt sind, war zum 1.1.2014 auf Grund der gesetzlich angeordneten Hauptfeststellung ein neuer Feststellungsbescheid zu erlassen.

Das zum Bewertungsstichtag 1.1.2014 im Rahmen der Hauptfeststellung ein anderer Wert festgestellt wird als bei der Wertfortschreibung zum 1.1.2011 ist im Wesentlichen eine Folge der zur Vorbereitung der Hauptfeststellung erfolgten Änderungen im Bewertungsgesetz 1955 (kurz BewG) durch das Abgabenänderungsgesetz 2012, BGBl. I Nr 112/2012 (wie zB Änderungen der Definition der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in § 32 Abs. 3 Z. 2 BewG; Erhöhung des Hektarsatzes für den Hauptvergleichsbetrieb in § 38 Abs. 1 BewG 1955 von (umgerechnet) € 2.289,19 auf € 2.400,00; Regelungen über Vergleichsbetriebe in § 34 Abs. 2

BewG) und der dadurch bedingten neuen Verordnungen (siehe dazu die Kundmachungen im Amtsblatt der Wiener Zeitung vom 4. und 5. März 2014).

Die zuvor erlassenen Einheitswertbescheide entfalten keine Bindungswirkung für den aus Anlass der Hauptfeststellung erlassenen Bescheid und ist die Berechtigung zur Bescheiderlassung auch nicht davon abhängig, dass eine Änderung der Verhältnisse eingetreten ist oder dass Wertfortschreibungsgrenzen überschritten werden.

Eine Feststellung des Einheitswertes zum 1.1.2014 mit € 1.900,00 unter Zugrundelegung des bisherigen Hektarsatzes für die Betriebszahl 100 iHv € 2.289,1943 (Wert zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1988) sowie unter Ansatz der Abschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen mit 35,1 % wie in der Niederschrift vom 13.1.2012 kommt daher nicht in Betracht.

Auf Grund der mit 1.1.2014 erfolgten gesetzlichen Änderungen durch das Abgabenänderungsgesetz 2012, kundgemacht im Bundesgesetzblatt BGBl I 112/2012 (wie Erhöhung des Hektarsatzes für die Betriebszahl 100 auf € 2.400,00 aber insbesondere auch die Definition der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in § 32 Abs. 3 Z. 2 BewG 1955) ist die Ermittlung des Ertragswertes für das landwirtschaftliche Vermögen nunmehr an Hand geänderter Kriterien durchzuführen und daher zum 1.1.2014 jedenfalls ein „neuer“ Einheitswert bescheidmäßig festzustellen. Dabei ist allerdings nicht ausgeschlossen, dass die neuen gesetzlichen Bestimmungen und die darauf basierenden neuen Bewertungskriterien (zusammengefasst in der sog. „Bewertungsrichtlinie“ – siehe dazu unten) im Ergebnis dazu führen, dass der Einheitswert wieder mit € 1.900,00 festzustellen ist.

3.1.3. Ermittlung des Ertragswertes des landwirtschaftlichen Vermögens

Die rechnerische Ableitung aus den rechtskräftigen Ergebnissen der Bodenschätzung ergibt für die landwirtschaftlich genutzten Grundstücke der Bf. eine Bodenklimazahl von 41,90 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 1955 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 1955 (regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsflächen) ist hingegen nach § 38 Abs. 4 BewG 1955 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/themen/steuern/immobilien-grundstuecke/grundbesitzabgaben-einheitsbewertung/hauptfeststellung-luf-2014.html>**, kurz „Bewertungsrichtlinie“).

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).

Auf Grund des in § 34 BewG 1955 ausdrücklich normierten Systems der vergleichenden Bewertung und den erfolgten Kundmachungen für die Vergleichsbetriebe stellt die Ermittlung des Ertragswertes für den konkret zu bewertenden Betrieb nach den in der „Bewertungsrichtlinie“ genannten Bewertungskriterien unter Ansatz von Zu- und Abschlägen im dort genannten Ausmaß eine sachlich begründete und geeignete Methode dar, um ein gesetzeskonformes Ergebnis herbeizuführen. Das Bundesfinanzgericht folgt daher auch im gegenständlichen Fall bei der Ermittlung des Ertragswertes des landwirtschaftlichen Betriebes des Bf. den in der „Bewertungsrichtlinie“ dargestellten Methode.

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 – wie beim Vergleichsbetrieb - von einer „periphere“ 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.

Für die Vermarktungsverhältnisse und Entwicklungsdynamik wurde beim Betrieb des Bf. nach den Verhältnisse in der Gemeinde *****5***** ein Abschlag von – 3 (für ungünstige Verhältnisse) angesetzt.

Hinsichtlich der Entfernung zum Bezirkshauptort (*****2*****) wurde vom FA beim Betrieb des Bf. ein Abschlag von - 2 angesetzt (entsprechend der Tabelle in Punkt 3.1.3 der Bewertungsrichtlinie für eine Entfernung von 15 - 20 km zum Bezirkshauptort).

Die vom Finanzamt für **regionalwirtschaftliche Verhältnisse** iSd § 32 Abs. 3 Z. 2 BewG 1955 somit **insgesamt mit -8%** ermittelte Abschlag entspricht dem Grundsatz, dass die ortsüblichen Verhältnisse maßgeblich sind.

Bei den **betrieblichen Verhältnissen iSd § 32 Abs. 3 Z 2 BewG 1955** wurde für die Aufschließung des Wirtschaftshofes kein Abschlag angesetzt, weil eine Hofzufahrt ungehindert möglich ist und keine Sonderverhältnisse iSd Punkt 3.2.1 der Richtlinie wie zeitweise Abgeschnittenheit (Straßensperren auf Grund von Lawinen ua), beengte Zufahrt bzw. Ortsdurchfahrt, sehr steile Hofzufahrt) gegeben sind.

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 – 12,40 berücksichtigt (siehe dazu die vom FA übermittelte "Bekanntgabe Bewertungsgrundlagen", Punkt 3.2.3).

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. Der Abstand wurde vom Finanzamt für den Betrieb des Bf. nunmehr mit 3 km bzw 3,5 km ermittelt (siehe dazu die Stellungnahme des Bodenschätzers vom 16.6.2020 samt Aufstellung). Der Abschlag ist daher (anstatt mit Null wie im angefochtenen Bescheid) mit - 4 anzusetzen.

Unter **Punkt 3.2.5 „Sonderverhältnisse“** können ungünstige Verhältnisse berücksichtigt werden, die unter Punkt 3.2.1 bis 3.2.4 noch nicht berücksichtigt wurden. Der Abschlag darf in Summe – 5% nicht übersteigen.

Insbesondere sind zu berücksichtigen:

*„- Spezielle Bewirtschaftungseinheiten bzw Wanderwirtschaft: bis – 2%
- Starke Bewirtschaftungsbeeinträchtigungen durch Stadtgebiet (städtische Landwirtschaft zB in Wien, Innsbruck uam.*

Weitere Sonderverhältnisse: Beispiele Vergleichsbetriebe:

Aufsplittung von Standort Wirtschaftsgebäude (nur bei Tierhaltung ab 500 m Entfernung), Behinderung durch Stadtverkehr (hohe Verkehrsdichte), beengte Hofstelle bzw. Hoflage, Überquerung stark befahrener Straßen, starke und sehr starke Streulage, (sehr) ungünstige Trennstücksausformung.“

Wie sich aus der Niederschrift vom 13.1.2012 samt der vom FA vorgelegten LA-Berechnung zur Berufung vom 4.7.2011 ergibt, wurde zum 1.1.2010 ein Abschlag von - 2 für Streulage und ein Abschlag von - 1 für die Gestalt der Trennstücke (unregelmäßig und schmal) vorgenommen. Durch die vom BFG vorgenommene Abfrage in der Geodatenbank des Burgenlandes bei geodaten.bgld.gv.at wurde bestätigt, dass die Grundstücke nicht nur auf 3 Gemeinden verstreut liegen, sondern auch die in der Gemeinde ***5*** gelegenen Grundstücke nicht benachbart sind. Ebenso war ersichtlich, dass die Grundstücke eine ungünstige Form aufweisen.

In der Beilage 3 zur Stellungnahme des Bodenschätzers vom 16.6.2020 wurde für die sehr starke Streulage ein Abschlag von - 3 und für die ungünstige Feldstücksform ein Abschlag von - 2 angesetzt.

Auf Grund der durchgeführten Ermittlungen sind daher die Abschläge für Sonderverhältnisse iSd Punktes 3.2.5 der Bewertungsrichtlinie auf den **maximalen Abschlag von – 5 %** zu erhöhen. Durch Ansatz des maximalen Abschlages von – 5 sind auch die Bewirtschaftungsbeeinträchtigungen durch den angrenzenden Golfplatz und den dadurch entstehenden Verkehr mitberücksichtigt.

Beim Punkt 3.4. „Übrige Umstände“ ging das FA hinsichtlich der Hagelneigung von einem Gefährdungsfaktor 4 „gefährdet“ aus und setzte hierfür - wie beim Vergleichsbetrieb - einen Abschlag von - 3 an.

Der Abschlag für Betriebsgröße (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit. d BewG) beträgt entsprechend der Größe von 3,7912 ha laut der Tabelle in Punkt 3.3. der Bewertungsrichtlinie – 17%.

Die Überprüfung der angesetzten Abschläge ergibt daher folgende neue Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlichen Flächen:

Bodenklimazahl		41,9
Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen laut Bescheid	-42,40	
Abschlag für durchschnittliche Entfernung der Feldstücke vom Wirtschaftshof 2 -4 km	- 4 %	
Abschlag für Sonderverhältnisse (Streulage -3, Form der Grundstücke -2)	- 5 %	
Gesamtsumme Abschläge neu	- 51,40 %	d.s. –21,54
daher Betriebszahl (mindestens 1 bis höchstens 100)		20,36

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

für die Betriebszahl 20,36 daher $2.400/100 \times 20,36 = € 488,64$

Der **Ertragswert des landwirtschaftlich genutzten Flächen** beträgt daher **€ 1.852,53** ($€488,64 \times 3,7912$ Hektar).

Zu den weiteren Einwänden des Bf. wird auch noch auf die Stellungnahmen des Bodenschätzers vom 29.5.2020 und vom 16.6.2020 samt den angeschlossenen Beilagen verwiesen, die dem Bf. mit dem Erkenntnis übersandt werden.

3.1.4. Gesamtertragswert des Betriebes

Für Kleinstwälder wurde entsprechend der in § 46 Abs. 3 BewG eingeräumten Verordnungsmächtigung in der Anlage 13 der Verordnung 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 ein regional einheitlicher Hektarsatz festlegt (vgl. dazu ua BFG 27.11.2019, RV/1100464/2017). Für Kleinstwälder im Bezirk ***2*** beträgt dieser Hektarsatz € 161,00. Das FA hat daher den **Ertragswert für die forstwirtschaftliche Fläche** im Ausmaß von 0,5718 zu Recht mit **€ 92,06** (€ 161,00 x 0,5718 Hektar) ermittelt.

Durch Summierung des Ertragswertes der landwirtschaftlichen Flächen von € 1.852,53 und des Ertragswertes der forstwirtschaftlichen Flächen von € 92,06 ergibt sich daher ein **Gesamtertragswert iHv € 1.944,59**.

Der gemäß § 25 BewG auf volle 100,00 Euro nach unten abzurundende Einheitswert zum 1.1.2014 beträgt daher € 1.900,00.

Der Beschwerde ist daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid insofern abzuändern, als der Einheitswert zum 1.1.2014 mit € 1.900,00 festgestellt wird.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil sich die Rechtslage aus den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen klar ergibt und hier letztendlich die Lösung von Tatfragen entscheidungswesentlich war.

Wien, am 20. Juli 2020