

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Judith Daniela Herdin-Winter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, **über die Beschwerde vom 15. November 2016** gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 10. Dezember 2015 und vom 22. Oktober 2018 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes 2014 und Grundsteuermessbetrag zum 1.1.2014, Gz. ***, zu Recht:

- I. Die Beschwerden gegen die Bescheide vom 10. Dezember 2015 sowie der Vorlageantrag vom 5. September 2017 werden als unzulässig zurückgewiesen.
- II. Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 22. Oktober 2018 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes 2014 wird als unbegründet abgewiesen.
- III. 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. Bescheide vom 10. Dezember 2015

Mit Einheitswertbescheid vom 10. Dezember 2015 wurde zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015) betreffend die Beschwerdeführer für den Grundbesitz GB *** auf Grund der §§ 20 und 20c BewG 1955 iVm § 186 BAO der Einheitswert mit 3.900,- Euro festgestellt und je zur Hälfte den Beschwerdeführern zugerechnet. Ebenfalls mit Bescheid vom 10. Dezember 2015 wurde der Grundsteuermessbetrag mit 6,34 Euro festgesetzt.

Als Begründung führte die belangte Behörde an, dass die Bewertung auf Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 (Gz. BMF-010202/0100-VI/3/2014) erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 15. November 2016 brachte der Beschwerdeführer dagegen Beschwerde ein und führte Folgendes aus:

Zur Rechtzeitigkeit:

Die beiden, jeweils mit 10. Dezember 2015 datierten, Bescheide seien den Beschwerdeführern - jeweils mit dem Vermerk „KOPIE“ versehen - am 12.10.2016 (ohne Zustellnachweis) zugestellt worden. Dem vorausgegangen sei ein Telefonat mit der belangten Behörde am 10.10.2016, zur Frage wann mit einer Bescheiderlassung zu rechnen sei. Dabei sei mitgeteilt worden, dass angeblich der Bescheid schon längst erlassen worden sei und die Rechtsmittelfrist verstrichen sei: Dies treffe allerdings nicht zu, was auch schon im Zuge dieses Telefonats klargestellt worden sei. Vielmehr könne (schon wegen der damit verbundenen weitreichenden Folgen - höherer Einheitswert und damit höhere Steuern und Sozialversicherungsbeiträge) ausgeschlossen werden, dass vor dem 12.10.2016 eine Zustellung der beiden Bescheide erfolgt sei; das wäre ja nicht unbemerkt geblieben und hätte zur Erhebung eines Rechtsmittels geführt.

Zum Inhalt:

Mit dem Einheitswertbescheid werde, ohne nachvollziehbare Begründung, der Einheitswert für den verfahrensgegenständlichen Grundbesitz mit 3.900,- Euro festgesetzt; der Grundsteuermessbescheid leite sich von dem mit dem Einheitswertbescheid festgesetzten Einheitswert ab, dessen Rechtswidrigkeit daher auch den davon abgeleiteten Grundsteuermessbescheid erfasse.

Einleitend sei festzustellen, dass der angefochtene Einheitswertbescheid den an ihn zu stellenden Begründungsanforderungen (vgl. nur etwa die der Sache nach auch in einem Verfahren wie dem vorliegenden anzulegenden im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 21. Oktober 2014, Ro 2014/03/0076, dargestellten Maßstäbe) nicht entspreche; dies begründe, wie gleich näher ausgeführt werde, einen relevanten Verfahrensmangel.

a) Zurechnung "öffentlicher Gelder"

Gemäß § 35 BewG idF der Novelle BGBl I Nr. 77/2016 seien bei der Einheitswertbewertung "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", während in der vorherigen Fassung des § 35 (idF der Novelle BGBl I Nr. 112/2012) auf "Artikel 2 lit. d der Verordnung (EG) 73/2009 in der Fassung der Verordnung (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009" als maßgebende Vorschrift verwiesen worden sei.

Unabhängig davon, welche Fassung auf die anstehende Einheitswertermittlung anzuwenden sei, könnten jedenfalls nicht alle Direktzahlungen (mit 33 % iSd § 35 BewG) dazugerechnet werden, weil nach dem insoweit eindeutigen Gesetzestext ("nur") eben bloß die genannten, nicht auch andere zu berücksichtigen seien.

§ 35 BewG gehe zurück auf das AbgabenänderungsG 2012 (BGBl 1 Nr. 112/2012). In der Regierungsvorlage dazu werde ausgeführt, durch § 35 werde "eine lex specialis zu § 40 geschaffen" und "klargestellt, dass nur öffentliche Gelder der so genannten ersten Säule gesondert im Einheitswert tatsächlich zu berücksichtigen sind". Die "gesonderte Berücksichtigung" sei "deswegen erforderlich, weil es sich um einen wesentlichen Ertragsfaktor eines landwirtschaftlichen Betriebes handelt".

Eindeutiger Gesetzeswortlaut und damit in Einklang stehende Materialien würden es also verbieten, pauschal "öffentliche Gelder" bei der Einheitswertfestsetzung hinzuzurechnen.

Dass dieses gesetzliche Gebot eingehalten worden sei, lasse der Einheitswertbescheid nicht erkennen: Er rechne einen Betrag von 1.267,90 (33 % von 3.842,13 als "Summe öffentlicher Gelder") hinzu, wobei offen bleibe, ob es sich dabei um solche - nach dem Gesagten im gegebenen Zusammenhang aber allein maßgebende - iSd § 35 BewG handele. Versuche der Beschwerdeführer, von der AMA eine diesbezügliche Klarstellung zu erlangen, seien erfolglos geblieben: Ein Auskunftersuchen darüber, bei welchen der gewährten Förderungen es sich um Direktzahlungen im Sinne der maßgebenden, im Einzelnen genannten unionsrechtlichen Vorschriften handle, seien lapidar wie folgt "beantwortet" worden: "Die Höhe der gewährten Direktzahlungen für das Antragsjahr 2015 wurde Ihnen per Bescheid vom 28.04.2016 bzw. 31.08.2016 mitgeteilt." Die genannten Bescheide würden allerdings alle möglichen Rechtsvorschriften als "Rechtsgrundlagen" nennen und würden die gebotene Aufgliederung nicht erkennen lassen.

Eine - näher begründete und ergänzte - Nachfrage der Beschwerdeführer sei bislang unbeantwortet geblieben.

Ein Nachweis dafür, dass ein Betrag von 1.267,90, also 33 % von 3.842,13, dem Einheitswert hinzuzurechnen wäre, sei damit unterblieben; 1.267,90 wären also abzuziehen.

Hinzu trete Folgendes: Während die im Übrigen ertragswertbestimmenden Faktoren iW gleich bleiben würden bzw. von der Tatkraft des Bewirtschafters abhängen würden, habe dieser auf Erträge aus den genannten "öffentlichen Geldern" keinen Einfluss. Die Zurechnung dieser Gelder und die damit verbundene Erhöhung des Einheitswerts sei vielmehr von Zufällen (maßgeblicher Stichtag, jeweilige - unterschiedliche - Höhe der Leistungen) abhängig und damit strukturell unsachlich.

b) Verhältnis zu Vergleichsbetrieben

Der erstangefochtene Bescheid unterstelle eine Bodenklimazahl von 33 und gelange durch Vornahme von Abschlägen für "wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände" im Ausmaß von 5 % sowie für "Betriebsgröße" von 17 % zu einer Betriebszahl von (gerundet) 25,7 und damit - unter Anlegung des Hektarsatzes nach § 38 BewG (2.400,-) - zu einem Hektarsatz von 616,80 für die Fläche des landwirtschaftlichen Vermögens (unangefochten bleibt die Berechnung für das forstwirtschaftliche Vermögen).

Der vorgenommene Abschlag von 5 % für die iSd § 32 Abs 3 Z 2 lit a bis c BewG maßgebenden Faktoren berücksichtige nicht in ausreichendem Maße die besondere örtliche Situation des Betriebs: Dieser verfüge nicht nur über eine besonders geringe Flächenausstattung (nach lit d maßgebend), und liege weit vom "Bezirkshauptort" entfernt, sondern sei aufgrund seiner Lage geradezu "eingekesselt", was eine nachhaltige Nutzung wesentlich beeinträchtige:

Die Betriebsgebäude würden begrenzt auf der einen Seite durch eine Straße (Anschluss zu Gymnasium S mit entsprechendem Ziel- und Quellverkehr), auf einer weiteren Seite durch den M und auf den beiden verbleibenden Seiten durch die Grenzen zum Nachbargrundstück (Bauernhof und Sägewerk); jeder „Ausdehnung“ etwa durch Errichtung weiterer notwendiger Wirtschaftsgebäude seien damit kaum übersteigbare Grenzen gesetzt, zumal die eigentliche Betriebsfläche sehr klein sei. Die Feldstücke seien klein und aufgrund der beschriebenen räumlichen Situation nur schwer zu erreichen. Früher möglicher Viehtrieb auf eine (gepachtete) Weide in der Nachbarschaft sei praktisch unmöglich geworden; dafür sei nicht nur das Überqueren der eingangs beschriebenen Straße notwendig, sondern wegen Verlegung bzw. Auflassung einer zuvor bestandenen Gemeindestraße auch ein weiter Umweg auf der Straße, die aber auch von vielen Ortsfremden (Gäste des unmittelbar benachbarten Hotels/Gasthauses, das in den letzten Jahren bzw. Jahrzehnten immer weiter ausgebaut worden sei) frequentiert werde. Zudem seien wegen dieser Lage üblicherweise im Betrieb entstehende Immissionen (etwa bei Jauche- oder Mistausführen) besonders heikel; notwendigen landwirtschaftlichen Arbeiten seien damit noch engere Grenzen gesetzt als üblich. Die maßgebenden, den Ertrag beeinflussenden Faktoren würden daher einen deutlich höheren Abschlag von 10 % rechtfertigen.

Aber auch der für die Betriebsgröße (4,36 ha) vorgenommene Abschlag von bloß 17 % erscheine vor dem Hintergrund der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4.3.2014, BMF-010202/0100-VI/3/2014, unzureichend:

Wenn hier etwa (Ild Nr. 41 bzw. 45 des Anhangs) für einen Betrieb mit einer Größe von 22,65 ha ein (Betriebsgrößen-)Abschlag von 7 % und für einen mit einer Größe von 11,19 ein solcher von 13 % vorgenommen werde, erscheine der für die verfahrensgegenständliche Betriebsgröße (4,36) - weniger als ein Zehntel des Hauptvergleichsbetriebs, der mit seinen 55 ha zu einem Zuschlag von 4 % komme – vorgenommene Abschlag von 17 % zu gering, um dem gesetzlichen Gebot, die konkret maßgebenden Verhältnisse abzubilden, zu entsprechen. Ein Abschlag von zumindest 20 % wäre angebracht.

Aus dem Gesagten ergebe sich, dass durch den erstangefochtenen Bescheid der Einheitswert überhöht festgesetzt worden sei.

Die Beschwerdeführer würden daher dessen niedrigere Festsetzung im Sinne der oben dargestellten Ausführungen beantragen, also Nichtberücksichtigung nicht nachgewiesener "öffentlicher Gelder", und Erhöhung der maßgebenden Abschläge (auf gesamt 30 %), was eine daraus resultierende Betriebszahl von 23,1 (an Stelle von 25,7) und einen Hektarsatz von 554,40 ergebe.

Für die landwirtschaftlich genutzte Fläche von 4,3639 ha ergebe sich damit ein Ertragswert von 2.419,35, unter Hinzurechnung der 34,68 für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen und Entfall der "öffentlichen Gelder" errechne sich damit ein Einheitswert von (gerundet nach § 25 BewG) 2.400,-.

Die Beschwerdeführer würden daher die Festsetzung des Einheitswerts mit 2.400,- und die dem entsprechende Korrektur des Grundsteuermessbescheids (unter Anlegung der sonstigen Kriterien dieses Bescheids) auf 3,84 beantragen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 4. August 2017 wurde die Beschwerde von der belangten Behörde abgewiesen. In der gesonderten Begründung vom 19. Juli 2017 führte die belangte Behörde aus, dass die öffentlichen Gelder beim Einheitswert zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung) gemäß § 35 BewG 1955 dergestalt im Einheitswert zu berücksichtigen seien, in dem 33% der im Jahr vor dem Bewertungsstichtag, das sei 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 seien. Es handele sich dabei um einen gesetzlich normierten Bewertungsmodus, der für die Abgabenbehörde verbindlich sei (vgl. ua. BFG 10.01.2017, RV/4100647/2016). Laut Mitteilung der Agrarmarkt Austria (AMA) seien im Jahr 2013 3.842,13 Euro an die Beschwerdeführer ausbezahlt worden. Der Zuschlag betrage daher gemäß § 35 BewG 1.237,99 Euro.

Im gegenständlichen Fall seien für den Betrieb der Beschwerdeführer im Vergleich zur Ortsüblichkeit 1 ortsübliche Verhältnisse bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen unterstellt worden. Außerdem führte die belangte Behörde den maßgeblichen Vergleichsbetrieb an.

Zu den in der Beschwerde angeführten Beeinträchtigungen durch die Verbindungsstraße zum Gymnasium S, durch den M und zu den Nachbargrundstücken würden sich keine wesentliche Unterschiede zur Ortsüblichkeit 1 ergeben.

Zu berücksichtigen wären unter Punkt 3.2.1:

Anteilige Wegerhaltung bei Hofzufahrt über 0,5 km; auch Seilbahnerhaltung;

Hofzufahrt nur mit Traktor oder Spezialmaschine, mit PKW nicht möglich;

Hofzufahrt mit Kraftfahrzeug nicht möglich;

Andere Sonderverhältnisse: (Beispiele laut VB) zeitweise Abgeschnittenheit (Straßensperren auf Grund von Lawinen ua), beengte Zufahrt bzw. Ortsdurchfahrt, sehr steile Hofzufahrt;

Unter Punkt 3.2.5 Sonderverhältnisse:

Spezielle Bewirtschaftungseinheiten bzw. Wanderwirtschaft;

Starke Bewirtschaftungsbeeinträchtigungen durch Stadtgebiet (städtische Landwirtschaft) zB in Wien, Innsbruck uam;

Aufsplitterung von Standort Wirtschaftsgebäude (nur bei Tierhaltung ab 500 m Entfernung);

Behinderung durch Stadtverkehr (hohe Verkehrsdichte), beengte Hofstelle bzw. Hoflage;

Überquerung stark befahrener Straßen (wie zum Beispiel in Städten).

So gebe es für den Vergleichsbetrieb (VB) Nr. 199 in Stammersdorf und den Vergleichsbetrieb (VB) Nr. 201 in Oberlaa Land einen Abschlag von 4% für die Verkehrsdichte und die Produktionsbeeinträchtigungen im Stadtgebiet.

Bei der Betriebsgröße (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit. d BewG 1955) seien die tatsächlichen Verhältnisse maßgebend (§ 36 Abs. 1 BewG), das sei das konkrete Flächenausmaß der landwirtschaftlich genutzten Fläche der jeweiligen wirtschaftlichen Einheit des landwirtschaftlichen Betriebes.

Für die Höhe des Abschlags (bzw. Zuschlags) seien die Ab- bzw. Zuschläge bei den Vergleichsbetrieben heranzuziehen (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).

Bei den Vergleichsbetrieben von ähnlicher Größe gehe kein Abschlag über 20% hinaus. Der Vergleichsbetrieb (VB) Nr. 198 in Höchst umfasse nur 0,45 ha landwirtschaftlich genutzter Fläche (LN); der VB Nr. 123 in Oberndorf umfasse nur 1,03 ha LN, der VB Nr. 162 in Gautitsch umfasse 1,88 ha LN und der VB Nr. 187 in Lienz umfasse 0,94 ha LN. In allen Fällen betrage der Größenabschlag 20%.

Es könne daher kein höherer Abschlag als bei den rechtsverbindlich kundgemachten Vergleichsbetrieben gewährt werden.

Mit Schreiben vom 5. September 2017 beantragten die Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerden betreffend Einheitswertbescheid und Grundsteuermessbescheid an das Bundesfinanzgericht.

Die Beschwerdeführer verwiesen auf die inhaltliche Begründung der Beschwerden und ergänzten, dass hinsichtlich der Zurechnung öffentlicher Gelder auch die Beschwerde vorentscheidung offenlasse, bei welchen der im Jahr 2013 zugegangenen öffentlichen Gelder es sich um solche handelt, die nach § 35 BewG - im Ausmaß von 33 % - einheitswerterhöhend mit zu berücksichtigen seien (die vorangegangene Anfrage an die AMA sei ohne inhaltliche Antwort geblieben).

Die inhaltlichen Bedenken an der sachlichen Rechtfertigung einer solchen Zurechnung, wie sie § 35 BewG vorsehe, seien nach wie vor offen: Die stichtagsbezogene und damit zufällige Zurechnung führe, weil sie einheitswerterhöhend wirke, zu einer Fortschreibung der einst erhaltenen Zahlungen auch dann, wenn in der Folge wesentlich geringere Beträge geleistet würden, worauf der Betriebsinhaber aber idR keinen Einfluss habe; der Einheitswert bleibe aber erhöht, ebenso wie die von ihm abgeleiteten Abgaben, Sozialversicherungsbeiträge etc. Es werde deshalb eine Anfechtung der maßgebenden Regelung beim Verfassungsgerichtshof angeregt.

Die geltend gemachte Beeinträchtigung durch die bestehenden örtlichen Verhältnisse seien lediglich pauschal damit abgetan worden, dass sich daraus keine wesentlichen Unterschiede zur Ortsüblichkeit 1 ergeben würden, für welche Behauptung aber jede konkrete Begründung fehle.

Zu ergänzen wäre zudem, dass wie eingangs in der Beschwerde vorgebracht, die beiden jeweils mit 10. Dezember 2015 datierten "Bescheide" jeweils als "KOPIE" zugestellt worden seien; eine frühere Zustellung von Originalen sei allerdings unterblieben.

Vor dem Hintergrund des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofs vom 18. November 2015, Ra 2015/17/0026, wonach das Zukommen einer Kopie des Bescheids die Zustellung des Bescheids selbst nicht zu ersetzen vermag, sei eine wirksame Zustellung der in Rede stehenden Bescheide bislang nicht erfolgt.

Mit Zurückweisungsbescheid vom 20. März 2019 wurde die Beschwerde betreffend den Grundsteuermessbescheid vom 10.12.2015 als unzulässig zurückgewiesen.

Zur Begründung führte die belangte Behörde aus, dass der Grundsteuermessbescheid mit 10.12.2015 erlassen worden sei. Anlässlich eines Telefonats mit den Beschwerdeführern sei hervorgegangen, dass diese den Bescheid nicht erhalten hätten, weswegen eine Zustellung des Bescheids mit dem Vermerk „Kopie“ erfolgt sei. Mit Schreiben vom 10.11.2016 sei dagegen Beschwerde erhoben worden.

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO sei eine Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig sei. Unzulässigkeit liege u.a. bei mangelnder Bescheidqualität vor, weswegen auch eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid zurückzuweisen sei (vgl. VwGH 27.4.1995, 93/17/0075; VwGH 29.5.1995; BFG 24.9.2015, RV/2100161/2013).

Gemäß § 7 ZustellG gelte im Falle des Unterlaufens von Mängeln im Verfahren der Zustellung die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen sei.

Ein tatsächliches Zukommen setze jedoch voraus, dass der Empfänger tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstückes komme (vgl. Ritz, BAO6 2017, ZustellG, § 7, II Tatsächliches Zukommen Rz 7-10). Nicht ausreichend sei die bloße Kenntnisnahme des Inhaltes des Schriftstückes, z.B. durch Übermittlung einer Kopie (vgl. u.a. VwGH 27.5.1999, 99/02/0083).

Da der Bescheid mit dem Vermerk „Kopie“ übermittelt worden sei, liege keine wirksame Zustellung vor. Mangels dieser sei somit die Beschwerde gegen einen rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid erhoben worden, welche gem. § 260 Abs. 1 lit. a BAO wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen sei.

I.2. Bescheid vom 22.10.2018

Mit Einheitswertbescheid vom 22. Oktober 2018 wurde (erneut) zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015) betreffend die Beschwerdeführer für den Grundbesitz GB *** auf Grund der §§ 20 und 20c BewG 1955 iVm § 186 BAO der Einheitswert mit 3.900,- Euro festgestellt. In der Begründung legte die belangte Behörde die ortsüblichen Verhältnisse dar, die den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen unterstellt wurden.

Es seien keine wesentlichen Unterschiede zur Ortsüblichkeit 1 durch die angrenzende Verbindungsstraße zum Gymnasium S, den angrenzenden M und die Nachbargrundstücke festgestellt worden.

Bei der Betriebsgröße seien die tatsächlichen Verhältnisse maßgebend, das sei das konkrete Flächenausmaß der landwirtschaftlich genutzten Fläche der jeweiligen wirtschaftlichen Einheit des landwirtschaftlichen Betriebes. Für die Höhe des Abschlags bzw. Zuschlags seien die Ab- bzw. Zuschläge der Vergleichsbetriebe heranzuziehen.

Bei Vergleichsbetrieben mit ähnlicher Größe gehe kein Abschlag über 20% hinaus. Der Vergleichsbetrieb Nr. 198 in Höchst umfasse nur 0,45 ha LN, der VB Nr. 162 in Gautitsch umfasse 1,88 ha LN und der VB Nr. 187 in Lienz umfasse 0,94 ha LN. In allen Fällen betrage der Größenabschlag 20%.

Es könne daher kein höherer Abschlag als bei den rechtsverbindlich kundgemachten Vergleichsbetrieben gewährt werden.

Hinsichtlich der Berücksichtigung öffentlicher Gelder führte die belangte Behörde aus, dass gemäß § 35 BewG 1955 in der zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.2014 geltenden Fassung bei der Bewertung wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Art. 2 lit. d der Verordnung EG 73/2009 in der Fassung der Verordnung EG 1250/2009 vom 30. November 2009 (Zahlungen der sogenannten ersten Säule) gesondert zu berücksichtigen und in Höhe von 33% des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen seien.

Für das dem Jahr der Hauptfeststellung (Stichtag 1.1.2014) vorausgegangenem Jahr 2013 seien laut Auskunft der Agrarmarkt Austria (AMA) an Bf und Miteigentümer als AMA Betrieb mit der Nummer *** 3.842,13 Euro an AMA Geldern ausbezahlt worden. Diese Gelder seien wiederkehrende Direktzahlungen gemäß § 35 BewG und mit 33%, daher mit einem Betrag von 1.267,90 Euro anzusetzen.

Mit Schreiben vom 20.11.2018 brachten die Beschwerdeführer gegen den Einheitswertbescheid Beschwerde ein und führten aus, dass der angefochtene Bescheid inhaltlich dem vom 10.12.2015 datierten Bescheid gleiche.

Mit dem Einheitswertbescheid werde, ohne tragfähige Begründung, der Einheitswert für den verfahrensgegenständlichen Grundbesitz mit 3.900,- Euro festgesetzt.

Gemäß § 35 BewG idF der Novelle BGBl I Nr 77/2016 seien bei der Einheitswertbewertung "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", während in der vorherigen Fassung des § 35 (idF der Novelle BGBl I Nr 112/2012) auf "Artikel 2 lit. d der Verordnung (EG) 73/2009 in der Fassung der Verordnung (EG) 1250/2009 30. November 2009" als maßgebende Vorschrift verwiesen worden sei.

Unabhängig davon, welche Fassung auf die anstehende Einheitswertermittlung anzuwenden sei, könnten jedenfalls nicht alle Direktzahlungen (mit 33 % iSd § 35 BewG) dazugerechnet werden, weil nach dem insoweit eindeutigen Gesetzestext ("nur") eben bloß die genannten, nicht auch andere zu berücksichtigen seien.

§ 35 BewG gehe zurück auf das AbgabenänderungsG 2012 (BGBl I Nr 112/2012). In der Regierungsvorlage dazu werde ausgeführt, durch § 35 werde "eine lex specialis zu § 40 geschaffen" und "klargestellt, dass nur öffentliche Gelder der so genannten ersten Säule gesondert im Einheitswert tatsächlich zu berücksichtigen sind". Die "gesonderte

Berücksichtigung" sei "deswegen erforderlich, weil es sich um einen wesentlichen Ertragsfaktor eines landwirtschaftlichen Betriebes handelt".

Eindeutiger Gesetzeswortlaut und damit in Einklang stehende Materialien würden es also verbieten, pauschal „öffentliche Gelder“ bei der Einheitswertfestsetzung hinzuzurechnen. Ergänzend sei etwa auf BFG 22.2.2018, RV/7103422/2017, zu verweisen, wonach Zahlungen betreffend die zweite und dritte Säule insoweit nicht erfasst seien.

Dass dieses gesetzliche Gebot - also nur Direktzahlungen der ersten Säule (zu einem Drittel) bei der Einheitswertermittlung dazuzurechnen, aber auch nur diese - eingehalten worden sei, lasse der Einheitswertbescheid nicht erkennen: Er rechne einen Betrag von 1.267,90 (33 % von 3.842,13 als „Summe öffentlicher Gelder“) hinzu, wobei offen bleibe, ob es sich dabei um solche - nach dem Gesagten im gegebenen Zusammenhang aber allein maßgebende - iSd § 35 BewG handele. Versuche der Beschwerdeführer, von der AMA eine diesbezügliche Klarstellung zu erlangen, seien (nach wie vor) erfolglos geblieben: Ein Auskunftersuchen darüber, bei welchen der gewährten Förderungen es sich um Direktzahlungen im Sinne der maßgebenden, im Einzelnen genannten unionsrechtlichen Vorschriften handle, sei lapidar wie folgt "beantwortet" worden: "Die Höhe der gewährten Direktzahlungen für das Antragsjahr 2015 wurde Ihnen per Bescheid vom 28.04.2016 bzw. 31.08.2016 mitgeteilt." Die genannten Bescheide nennen allerdings alle möglichen Rechtsvorschriften als "Rechtsgrundlagen" und würden die gebotene Aufgliederung nicht erkennen lassen. Eine - näher begründete und ergänzte - Nachfrage sei nach wie vor unbeantwortet geblieben.

Der Umstand allein, dass (so der ergänzende Passus im nunmehr angefochtenen Bescheid) laut Auskunft der AMA für 2013 an den Beschwerdeführer „Euro 3.842,13 an AMA Geldern ausbezahlt“ worden sei, belege entgegen dem - unbegründeten - nächsten Satz in der Bescheidebegründung nicht, dass es sich dabei um für die Einheitswertfestsetzung maßgebende Zahlungen iSd § 35 BewG handele.

Ein Nachweis dafür, dass ein Betrag von 1.267,90, also 33 % von 3.842,13, dem Einheitswert hinzuzurechnen wäre, sei damit unterblieben; 1.267,90 seien also abzuziehen.

Hinzu trete Folgendes: Während die im Übrigen ertragswertbestimmenden Faktoren iW gleich blieben bzw. von der Tatkraft des Bewirtschafters anhängen würden, habe dieser auf Erträge aus den genannten „öffentlichen Geldern“ keinen Einfluss. Die Zurechnung dieser Gelder und die damit verbundene Erhöhung des Einheitswerts sei vielmehr von Zufällen (maßgeblicher Stichtag, jeweilige - unterschiedliche - Höhe der Leistungen) abhängig und damit strukturell unsachlich.

2. Verhältnis zu Vergleichsbetrieben:

Der erstangefochtene Bescheid unterstelle eine Bodenklimazahl von 33 und gelange durch Vornahme von Abschlägen für "wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände" im Ausmaß

von 5 % sowie für „Betriebsgröße“ von 17 % zu einer Betriebszahl von (gerundet) 25,7 und damit - unter Anlegung des Hektarsatzes nach § 38 BewG (2.400,-) - zu einem Hektarsatz von 616,80 für die Fläche des landwirtschaftlichen Vermögens (unangefochten bleibe die Berechnung für das forstwirtschaftliche Vermögen).

a) Der vorgenommene Abschlag von 5 % für die iSd § 32 Abs 3 Z 2 lit a bis c BewG maßgebenden Faktoren berücksichtige nicht in ausreichendem Maße die besondere örtliche Situation des Betriebs: Dieser verfüge nicht nur über eine besonders geringe Flächenausstattung (nach lit d maßgebend), und liege weit vom "Bezirkshauptort" entfernt, sondern sei aufgrund seiner Lage geradezu "eingekesselt", was eine nachhaltige Nutzung wesentlich beeinträchtige:

Die Betriebsgebäude würden begrenzt auf der einen Seite durch eine Straße (Anschluss zu Gymnasium S mit entsprechendem Ziel- und Quellverkehr), auf einer weiteren Seite durch den M und auf den beiden verbleibenden Seiten durch die Grenzen zum Nachbargrundstück (Bauernhof und Sägewerk); jeder „Ausdehnung“ etwa durch Errichtung weiterer notwendiger Wirtschaftsgebäude seien damit kaum übersteigbare Grenzen gesetzt, zumal die eigentliche Betriebsfläche sehr klein sei. Die Feldstücke seien klein und aufgrund der beschriebenen räumlichen Situation nur schwer zu erreichen. Früher möglicher Viehtrieb auf eine (gepachtete) Weide in der Nachbarschaft sei praktisch unmöglich geworden; dafür sei nicht nur das Überqueren der eingangs beschriebenen Straße notwendig, sondern wegen Verlegung bzw. Auflassung einer zuvor bestandenen Gemeindestraße auch ein weiter Umweg auf der Straße, die aber auch von vielen Ortsfremden (Gäste des unmittelbar benachbarten Hotels/Gasthauses, das in den letzten Jahren bzw. Jahrzehnten immer weiter ausgebaut worden sei) frequentiert werde. Zudem seien wegen dieser Lage üblicherweise im Betrieb entstehende Immissionen (etwa bei Jauche- oder Mistausführen) besonders heikel; notwendigen landwirtschaftlichen Arbeiten seien damit noch engere Grenzen gesetzt als üblich.

Dem im angefochtenen Bescheid ergänzend aufgenommenen Passus „Es konnten keine wesentlichen Unterschiede zur Ortsüblichkeit 1 durch die angrenzende Verbindungsstraße zum Gymnasium S, den angrenzenden M und die Nachbargrundstücke festgestellt werden.“ fehle jeder Begründungswert. Er lasse nicht einmal erkennen, ob die belangte Behörde (auf der Tatsachenebene) von diesen Umständen ausgehe, geschweige denn, warum sie keinen wesentlichen Unterschied begründen sollten. Dies umso mehr, als die belangte Behörde selbst offenbar davon ausgehe, als (unter Punkt 3.2.5) ertragswertbestimmende Sonderverhältnisse seien etwa starke Bewirtschaftungsbeeinträchtigungen durch Stadtgebiet, Behinderung durch Stadtverkehr und die Überquerung stark befahrener Straßen zu berücksichtigen. Eben die danach offenbar maßgebenden Parameter kämen auch bei unserem Betrieb zum Tragen, berücksichtige man die von uns schon beschriebene unmittelbare Nähe zum *** und zum Gymnasium S, die beide erheblichen Ziel- und Quellverkehr verursachen würden, samt den

damit verbundenen, den von der belangten Behörde explizit genannten Faktoren jedenfalls vergleichbaren Beeinträchtigungen.

Die maßgebenden, den Ertrag beeinflussenden Faktoren würden einen deutlich höheren Abschlag von 10 % rechtfertigen.

b) Aber auch der für die Betriebsgröße (4,36 ha) vorgenommene Abschlag von bloß 17 % erscheine vor dem Hintergrund der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4.3.2014, BMF-010202/0100-VI/3/2014, unzureichend:

Wenn hier etwa (lfd Nr. 41 bzw. 45 des Anhangs) für einen Betrieb mit einer Größe von 22,65 ha ein (Betriebsgrößen-)Abschlag von 7 % und für einen mit einer Größe von 11,19 ein solcher von 13 % vorgenommen werde, erscheine der für die vorliegende Betriebsgröße (4,36) - weniger als ein Zehntel des Hauptvergleichsbetriebs, der mit seinen 55 ha zu einem Zuschlag von 4 % komme – vorgenommene Abschlag von 17 % zu gering, um dem gesetzlichen Gebot, die konkret maßgebenden Verhältnisse abzubilden, zu entsprechen. Ein Abschlag von zumindest 20 % sei angebracht.

3. Aus dem Gesagten ergebe sich, dass durch den angefochtenen Bescheid der Einheitswert überhöht festgesetzt worden sei.

Es werde daher dessen niedrigere Festsetzung im Sinne der oben dargestellten Ausführungen, also Nichtberücksichtigung nicht nachgewiesener „öffentlicher Gelder“, und Erhöhung der maßgebenden Abschläge (auf gesamt 30 %), was eine daraus resultierende Betriebszahl von 23,1 (an Stelle von 25,7) und einen Hektarsatz von 554,40 ergebe, beantragt.

Für die landwirtschaftlich genutzte Fläche von 4,3639 ha ergebe sich damit ein Ertragswert von 2.419,35, unter Hinzurechnung der 34,68 für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen und Entfall der „öffentlichen Gelder“ errechnet sich damit ein Einheitswert von (gerundet nach § 25 BewG) 2.400,-.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.2.2019 wurde die Beschwerde von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen.

1.) Berücksichtigung öffentliche Gelder

In der Beschwerde vom 20.11.2018 hätten die Beschwerdeführer ausgeführt, dass im Rahmen der Festlegung des Einheitswertes aufgrund gesetzlicher Vorschriften nur Direktzahlungen der sogenannten ersten Säule zu berücksichtigen seien. Es sei verboten, pauschal öffentliche Gelder hinzuzurechnen. Aus dem Bescheid vom 22.10.2018 sei nicht erkennbar, ob diese gesetzlichen Bestimmungen eingehalten worden seien. Von der AMA hätten die Beschwerdeführer nicht in Erfahrung bringen können, bei welchen der gewährten Förderungen es sich um Direktzahlungen der ersten Säule handle. Die Angabe im Bescheid vom 22.10.2018,

dass 3.842,13 Euro an AMA Geldern ausbezahlt worden seien, belege nicht, dass es sich hierbei auch um für die Einheitsbewertung maßgeblichen Zahlungen im Sinn des § 35 BewG handle. Da dieser Nachweis fehle, sei der Betrag von 1.267,90 Euro (33% von 3.842,13 Euro) abzuziehen.

Weiters sei die Zurechnung der Gelder und die damit verbundene Höhe des Einheitswertes von Zufällen abhängig und damit strukturell unsachlich.

Nach § 35 BewG in der hier anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 112/2012 seien bei der Bewertung nur wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Art 2 lit d der VO (EG) 73/2009 in der Fassung der VO (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009 gesondert zu berücksichtigen und in Höhe von 33% des im Vorjahr ausbezahlten Betrags anzusetzen.

Die Neufassung des § 35 BewG durch das EU-Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I Nr. 77/2016 gelte für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen ab dem 1. Jänner 2015.

Für die Hauptfeststellung zum 1.1.2014 sei noch die „ältere“ vorher angeführte Fassung des § 35 BewG anzuwenden. Deswegen sei es nur relevant, in welcher Höhe Gelder im Jahr 2013 ausbezahlt worden seien, und nicht für welches Kalenderjahr diese Zahlungen erfolgt seien.

Die Auszahlung von AMA Geldern werde von der AMA elektronisch an das Finanzamt übermittelt und könne daher bei der Berechnung des Einheitswertes berücksichtigt werden (vgl. z.B. BFG 6.3.2018, RV/7104104/2017; BFG 16.10.2017, RV/5101266/2017;).

Unter Zahlungen der ersten Säule würden die einheitliche Betriebsprämie, die Mutterkuhprämie inklusive Zusatzprämie, die Mutterkuhprämien für Kalbinnen und die Milchkuhprämie fallen (vgl. z.B. BFG 6.3.2018, RV/7104104/2017; BFG 16.10.2017, RV/5101266/2017;).

Die Berücksichtigung von 33 % dieser Gelder sei gesetzlich vorgeschrieben und daher für die Abgabenbehörde verbindlich (vgl. z.B. BFG 22.2.2018, RV/7103422/2018; BFG 16.10.2017, RV/5101266/2017;).

Bei der Berechnung des Einheitswertes dürften folgende Zahlungen nicht berücksichtigt werden:

Zahlungen, die als Gegenleistung oder als 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 Zahlungen der dritten Säule (Investitionsförderungen) (vgl. z.B. BFG 6.3.2018, RV/7104104/2017; BFG 16.10.2017, RV/5101266/2017;).

Schon mehrfach sei vom Bundesfinanzgericht entschieden worden, dass die Berücksichtigung der öffentlichen Gelder der ersten Säule bei der Hauptfeststellung zum 1.1.2014 nicht

verfassungswidrig sei (vgl. BFG 10.1.2017, RV/4100647/2016; BFG 3.10.2017, RV/5101225/2017; BFG 16.10.2017, RV/5101266/2017, BFG 13.2.2018, RV/2100900/2017; BFG 22.2.2018, RV/7103422/2018).

Für das dem Jahr 2014 vorausgehende Jahr 2013 seien laut Übermittlung der AMA an den Betrieb der Beschwerdeführer mit der Nummer ***, 3.842,13 Euro an AMA Geldern ausbezahlt worden. Dabei handele es sich laut Übermittlung der AMA um einheitliche Betriebsprämien und die Milchkuhprämie. Diese Gelder seien wie oben ausgeführt wiederkehrende Direktzahlungen gemäß § 35 BewG und mit 33%, daher mit einem Betrag von 1.267,90 Euro, anzusetzen.

2.) Verhältnis zu Vergleichsbetrieben

In der Beschwerde vom 20.11.2018 hätten die Beschwerdeführer ausgeführt, dass sich im Bescheid vom 22.10.2018 durch einen Abschlag iHv 5% für wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände, sowie iHv 17% für die Betriebsgröße eine Betriebszahl von 25,7 und dadurch ein Hektarsatz von 616,80 für die Fläche des landwirtschaftlichen Vermögens ergebe.

Der Abschlag von 5% im Sinne des § 32 Abs 3 Z 2 lit a bis c BewG berücksichtige die besondere örtliche Situation des Betriebes nicht. Dieser verfüge über eine besonders geringe Flächenausstattung, liege weit vom „Bezirkshauptort“ entfernt und sei aufgrund seiner Lage eingekesselt, was eine nachhaltige Nutzung beeinträchtige.

Die Betriebsgebäude seien auf der einen Seite durch eine Straße, auf der anderen Seite durch den M und auf den verbliebenen Seiten durch die Grenzen zum Nachbargrundstück begrenzt. Eine Ausdehnung der ohnehin schon kleinen Betriebsgröße sei daher nicht möglich.

Die Feldstücke seien klein und aus den oben ausgeführten Gründen schwer erreichbar. Früher möglich gewesener Viehtrieb auf einem Pachtgrundstück sei unmöglich, weil dafür die Überquerung der Straße, sowie aufgrund örtlicher Gegebenheiten ein weiter Umweg auf einer frequentierten Straße nötig sei. Entstehende Immissionen seien aufgrund der Lage des Betriebes ebenfalls heikel.

Im Bescheid vom 22.10.2018 sei angeführt, dass keine Unterschiede im Vergleich Ortsüblichkeit festzustellen wären. Dieser Behauptung fehle nicht nur jede Begründung, sondern es lasse sich auch nicht erkennen, ob die Behörde von diesen Umständen ausgehe beziehungsweise, warum sie keinen wesentlichen Unterschied begründen sollen.

Vielmehr gehe aus dem Bescheid hervor, dass die Behörde grundsätzlich davon ausgehe, dass ertragswertbestimmende Sonderverhältnisse, wie starke Bewirtschaftungsbeeinträchtigungen durch das Stadtgebiet, Behinderung durch den Stadtverkehr und die Überquerung stark befahrener Straßen zu berücksichtigen seien. Diese Parameter kämen auch beim Betrieb der

Beschwerdeführer zum Tragen, wenn man die bereits beschriebenen Umstände beachten würde. Ein Abschlag von 10% sei daher gerechtfertigt.

Der Abschlag von 17% für die Betriebsgröße (4,36 ha) erscheine vor dem Hintergrund der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4.3.2001, BMF-010202/0100-VI/3/2014, ebenfalls unzureichend.

Für einen Betrieb mit einer Größe von 22,65 ha werde ein Abschlag von 7% vorgenommen, für einen Betrieb mit einer Größe von 11,19 ein Abschlag von 13%. Der Hauptvergleichsbetrieb mit 55 ha habe einen Zuschlag von 4 % - im Vergleich dazu sei der Betrieb der Beschwerdeführer 4,36 ha groß, also weniger als 1/10 des Hauptvergleichsbetriebes. Daher sei ein Abschlag von zumindest 20% angebracht.

Gemäß § 32 Abs 3 Z 2 BewG seien bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit die wesentlichen Umstände zu berücksichtigen, die den Wirtschaftserfolg beeinflussen oder von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig seien. Demgemäß seien insbesondere die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu berücksichtigen: regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsfläche zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsfläche und Betriebsgröße.

Bei der Entfernung zum Bezirkshauptort sei der Betrieb der Beschwerdeführer durch eine Entfernung von 22,4 km in die Kategorie 20-25 km (entspricht der Ortsüblichkeit) eingeordnet worden, was zu einem Abschlag von 3% geführt habe.

Bei der Größe der Felder sei eine durchschnittliche Größe von 1,4546 ha angesetzt worden, die im Vergleich zur Ortsüblichkeit mit 1,3952 ha die gleiche Kategorie (1-2 ha) erfülle. Die Entfernung der Feldstücke zum Wirtschaftshof betrage bis zu 1 km, wobei ebenfalls kein Unterschied zur Ortsüblichkeit gegeben sei. Es würden sich daher keine Abschläge ergeben.

Starke Bewirtschaftungsbeeinträchtigung durch das Stadtgebiet sei bei Landwirtschaften, wie z.B. in Wien oder Innsbruck gegeben. Behinderung durch den Stadtverkehr sei bei hoher Verkehrsdichte gegeben, mit „Überquerung stark befahrener Straßen“ sei ebenfalls eine Situation, wie man sie in Städten vorfindet, gemeint.

Daher sei für den Vergleichsbetrieb Nr. 199 in Stammersdorf (Wien) und den Vergleichsbetrieb Nr. 201 in Oberlaa Land (Wien) ein Abschlag von 4 % für die Verkehrsdichte und die Produktionsbeeinträchtigungen im Stadtgebiet gewährt worden.

Sonderverhältnisse wie Bewirtschaftungsbeeinträchtigungen durch das Stadtgebiet, Behinderung durch den Stadtverkehr und Überquerung stark befahrener Straßen würden auf Situationen ähnlich derer in Städten wie Wien oder Innsbruck abstellen und seien beim Betrieb der Beschwerdeführer in *** nicht gegeben, weswegen der gewährte Abschlag von 5% gerechtfertigt sei.

Bei der Betriebsgröße seien die tatsächlichen Verhältnisse maßgebend (§ 36 Abs 1 BewG). Das sei das konkrete Flächenausmaß der landwirtschaftlich genutzten Fläche der jeweiligen wirtschaftlichen Einheit des landwirtschaftlichen Betriebes.

Für die Höhe des Ab- oder Zuschlags seien die Vergleichsbetriebe heranzuziehen (Kundmachung des Bundesministers für Finanzen zum 1.1.2014, GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014).

Der Betrieb der Beschwerdeführer habe eine Größe von 4,36 ha, wofür sich ein Abschlag von 17% ergeben habe. Ein - wie vom Beschwerdeführer geforderter Abschlag - in Höhe von 20% sei bei folgenden Vergleichsbetrieben gewährt worden:

- Vergleichsbetrieb Nr. 198 in Höchst; 0,45 ha landwirtschaftlich genutzte Fläche
- Vergleichsbetrieb Nr. 123 in Oberndorf; 1,03 ha landwirtschaftlich genutzte Fläche
- Vergleichsbetrieb Nr. 162 in Gauitsch; 1,88 ha landwirtschaftlich genutzte Fläche
- Vergleichsbetrieb Nr. 187 in Lienz; 0,94 ha landwirtschaftlich genutzte Fläche

Angesichts der Größe der landwirtschaftlich genutzten Fläche der oben angeführten Vergleichsbetriebe (und auch der größeren in der Beschwerde angeführten Vergleichsbetriebe) sei klar ersichtlich, warum die landwirtschaftlich genutzte Fläche des Betriebes der Beschwerdeführer mit einer Größe von 4,36 ha keinen Abschlag von 20% rechtfertige, und der gewährte Abschlag von 17 % keineswegs unzureichend sei.

Da die Berücksichtigung der AMA Gelder als Direktzahlungen der 1. Säule, sowie die Abschläge von 5% für wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände und 17% für die Betriebsgröße gerechtfertigt seien, sei die Beschwerde abzuweisen gewesen.

Mit Schreiben vom 19.3.2019 beantragten die Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Zur Begründung verwiesen sie auf die Beschwerde und ergänzten Folgendes:

Was die Zurechnung öffentlicher Gelder anlangt, lasse auch die Beschwerdeentscheidung offen, bei welchen der im Jahr 2013 zugegangenen öffentlichen Gelder es sich um solche handele, die nach § 35 BewG - im Ausmaß von 33 % - einheitswerterhöhend mit zu berücksichtigen seien.

Die inhaltlichen Bedenken an der sachlichen Rechtfertigung einer solchen Zurechnung, wie sie § 35 BewG vorsehe, seien nach wie vor offen: Die stichtagsbezogene und damit zufällige Zurechnung führe, weil sie einheitswerterhöhend wirke, zu einer Fortschreibung der einst erhaltenen Zahlungen auch dann, wenn in der Folge wesentlich geringere Beträge geleistet würden, worauf der Betriebsinhaber aber idR keinen Einfluss habe; der Einheitswert bleibe

aber erhöht, ebenso wie die von ihm abgeleiteten Abgaben, Sozialversicherungsbeiträge etc. Es werde deshalb eine Anfechtung der maßgebenden Regelung beim Verfassungsgerichtshof angeregt.

Die geltend gemachte Beeinträchtigung durch die bestehenden örtlichen Verhältnisse seien lediglich pauschal damit abgetan worden, dass sich daraus keine wesentlichen Unterschiede zur Ortsüblichkeit 1 ergeben würden, für welche Behauptung aber jede konkrete Begründung fehle.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführer sind grundbücherliche Eigentümer (GB ***) von landwirtschaftlich genutzten Flächen im Ausmaß von 4,3639 ha und forstwirtschaftlichen Flächen im Ausmaß von 0,2843 ha und bezogen im Jahr 2013 öffentliche Gelder iSd § 25 BewG iHv 3.842,13 Euro.

Die Bescheide betreffend Einheitswert und Grundsteuermessbetrag vom 10. Dezember 2015 wurden den Beschwerdeführern am 12. Oktober 2016 mit dem Vermerk „Kopie“ zugestellt.

Mit Schreiben vom 15. November 2016 brachten die Beschwerdeführer dagegen Beschwerde ein.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 4. August 2017 wurde die Beschwerde betreffend Einheitswert von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 5. September 2017 beantragten die Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerden betreffend Einheitswert und Grundsteuermessbetrag an das Bundesfinanzgericht.

Mit Zurückweisungsbescheid vom 20. März 2019 wurde die Beschwerde betreffend Grundsteuermessbetrag als unzulässig zurückgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen entsprechen dem von der belangten Behörde festgestellten Sachverhalt und sind insoweit unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung)

Gemäß den Feststellungen wurde den Beschwerdeführern mit Schreiben vom 10. Dezember 2015 eine Kopie der Bescheide betreffend Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes 2014 sowie Grundsteuermessbetrag zugestellt.

Gemäß § 7 ZustellG gilt im Falle des Unterlaufens von Mängeln im Verfahren der Zustellung die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Ein tatsächliches Zukommen setzt jedoch voraus, dass der Empfänger tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstücks kommt (Ritz, BAO6, ZustellG, § 7 Rz 7-10). Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhaltes des Schriftstückes z.B. durch Übermittlung einer Kopie (vgl. VwGH 27.5.1999, 99/02/0083).

Da mit Schreiben vom 10. Dezember 2015 nicht die Bescheide, sondern lediglich eine Kopie derer übermittelt wurden, liegt keine wirksame Zustellung vor. Die Bescheide vom 10. Dezember 2015 betreffend Einheitswert zum 1.1.2014 sowie der Grundsteuermessbetrag sind daher mangels Zustellung rechtlich nicht wirksam geworden, weshalb die Beschwerden diesbezüglich gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen sind (VwGH 27.4.1995, 93/17/0075).

Der am 5.9.2017 eingebrachte Vorlageantrag hinsichtlich des Grundsteuermessbetrags ist gemäß § 264 Abs. 5 BAO als verfrüht zurückzuweisen, da die diesbezügliche Beschwerdeentscheidung erst am 20. November 2018 erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung)

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; BFG 03.10.2017, RV/5101225/2017; BFG 12.03.2018, RV/2100013/2018).

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. z.B. 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.

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 5.03.2014, sowie der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertungsgrundlagen für das forstwirtschaftliche Vermögen zum 01.01.2014, GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014, verlautbart im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" am 5.03.2014 idF der Kundmachung vom 30. Dezember 2014, wurden die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des (fiktiven) Hauptvergleichsbetriebes sowie die Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe sowie Forstwirtschaft rechtsverbindlich festgelegt.

Die Beschwerdeführer brachten vor, dass nicht klar sei, wie sich der Betrag der zu berücksichtigenden öffentlicher Gelder berechne sowie die besondere örtliche Situation des verfahrensgegenständlichen Betriebes nicht ausreichend berücksichtigt worden sei. Der Betrieb verfüge über eine besonders geringe Flächenausstattung und liege weit vom Bezirkshauptort entfernt.

Zu den von den Beschwerdeführern erläuterten Vorbringen ist festzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht bei seiner Entscheidung – ebenso wie die Abgabenbehörde – von den rechtsverbindlich kundgemachten Gesetzen und Verordnungen auszugehen hat.

In der Beschwerdevorentscheidung führte die belangte Behörde aus, dass gemäß Mitteilung der Agrarmarkt Austria (AMA) ein Betrag von 3.842,13 Euro an die Beschwerdeführer ausbezahlt worden sei. Die Auszahlung von AMA-Geldern werde von der AMA elektronisch an die belangte Behörde übermittelt und könne daher bei der Berechnung des Einheitswertes berücksichtigt werden (z.B. BFG 6.3.2018, RV/7104104/2017). Die Berücksichtigung von 33% dieser Gelder sei gesetzlich vorgeschrieben und daher für die Abgabenbehörde verbindlich.

Das Bundesfinanzgericht habe schon mehrfach entschieden, dass die Berücksichtigung der öffentlichen Gelder nicht verfassungswidrig sei (BFG 22.2.2018, RV/7103422/2018). Der Zuschlag betrage daher gem. § 35 BewG 1.267,90 Euro.

Bei der Größe der Felder ergebe sich kein Unterschied zur Ortsüblichkeit. Sonderverhältnisse wie Bewirtschaftsbeeinträchtigungen durch das Stadtgebiet, Behinderung durch den Stadtverkehr und Überquerung stark befahrener Straßen würden auf Situationen ähnlich derer in Städten wie Wien oder Innsbruck abstellen und seien beim verfahrensgegenständlichen Betrieb nicht gegeben. Ein wie von den Beschwerdeführern geforderter Abschlag iHv 20% aufgrund der geringen Betriebsgröße würde bei wesentlich kleineren Vergleichsbetrieben gewährt. Die vergleichsweise kleine Größe des Betriebes sei daher bereits ausreichend berücksichtigt worden und es könne kein höherer Abschlag als bei den rechtsverbindlich kundgemachten Vergleichsbetrieben gewährt werden.

Es wird daher festgestellt, dass die belangte Behörde die von den Beschwerdeführern vorgebrachten Bewirtschaftsbeeinträchtigung aufgrund der relativ kleinen Betriebsgröße bereits in sachgerechter Weise im Vergleich zu kleineren Vergleichsbetrieben durch entsprechende Abschläge berücksichtigt hat. Ebenso hat die belangte Behörde ausreichend dargelegt, dass die von den Beschwerdeführern vorgebrachten Behinderungen durch Stadtverkehr und die Überquerung stark befahrener Straßen beim verfahrensgegenständlichen Betrieb in *** nicht vorliegen, da keine Situation vergleichbar wie in Wien oder Innsbruck vorliegt. Auch ergibt sich hinsichtlich der Größe der Felder und der Entfernung zum Wirtschaftshof keine Abweichung zur Ortsüblichkeit.

Hinsichtlich der Berücksichtigung der öffentlichen Gelder ist darauf hinzuweisen, dass es sich dabei um einen gesetzlich normierten Bewertungsmodus handelt, der für die Abgabenbehörde verbindlich ist (vgl. ua. BFG 10.01.2017, RV/4100647/2016). Das Bundesfinanzgericht hat schon mehrfach festgehalten, dass es dies nicht für verfassungswidrig halte (vgl. BFG 22.2.2018/ RV/7103422/2018).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

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

Die Rechtsfolge der Zurückweisung wegen Unzulässigkeit ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Die Berechnung des Einheitswertes ergibt sich aus den §§ 20 und 20c BewG 1955 bzw.

den auf Grund des BewG erlassenen Verordnungen. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Wien, am 28. August 2020