

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***Stb***, ***1***, über die Beschwerde vom 26. September 2018 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 30. August 2018 betreffend Einheitswert zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015) der wirtschaftlichen Einheit EWAZ ***789*** zu Recht:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 30.8.2018 wurde der Einheitswert des forstwirtschaftlichen Betriebes der beschwerdeführenden Partei zum Stichtag 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015) mit € 11.700,-- festgestellt. Als forstwirtschaftlich genutzte Fläche wurden im Bescheid 147,0858 ha mit einem Ertragswert von € 79,57 pro Hektar festgesetzt.

Dagegen brachte die beschwerdeführende Partei mit Schreiben vom 21.9.2018 Beschwerde ein. Begründet wurde die Beschwerde im Wesentlichen damit, dass aufgrund der schwierigen Boden- und Bringungsverhältnisse der von der Abgabenbehörde angesetzte Ertragswert zu hoch sei und nur ein durchschnittlicher Ertragswert von max. € 20,-- – € 30,-- realistisch sei. Im Übrigen läge Schutzwald iSd § 21 ForstG 1975 vor.

Mit Beschwerdvorentscheidung vom 8.3.2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde ab. Begründend wurde ausgeführt, dass die Schäden, die Bringungslage und die Ertragsfähigkeit der Waldflächen bei der Bewertung bereits berücksichtigt worden sind. Die Bringung über fremden Boden sei gesetzlich geregelt und gelte sowohl für die beschwerdeführende Partei als auch für die Österreichischen Bundesforste (in weiterer Folge: ÖBf). Die Qualifikation als Schutzwald sei nicht gegeben.

Gegen die Beschwerdeentscheidung brachte die beschwerdeführende Partei mit Schreiben vom 2.4.2019 einen Vorlageantrag ein.

Die belangte Behörde legte den Akt am 24.9.2020 dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Bearbeitung vor.

Mit Schreiben vom 7.10.2020 gab die beschwerdeführende Partei dazu eine Stellungnahme ab.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Die Liegenschaft der beschwerdeführenden Partei, im Ausmaß von 179,4129 ha, umfasst laut Grundbuch ua die Grundbuchseinlagezahl ***123*** der Katastralgemeinde ***KG***. mit den GSt Nr ***X, Y und Z***.

Die beschwerdeführende Partei hat die gegenständliche Liegenschaft im Jahr 2002 von den ÖBf erworben.

Der Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2003 (Nachfeststellung gem. [§ 22 BewG 1955](#)) vom 28.8.2014 stützt sich auf das Verkaufs-Exposé der ÖBf und wurde nicht bekämpft.

Mit Bescheid vom 17.10.2014 erfolgte eine Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2008. Inhaltlich stützt sich der Bescheid weiterhin auf das Verkaufs-Exposé.

Zum Stichtag 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015 wurde der Einheitswert (entsprechend der Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2008) mit € 11.700.—festgestellt.

Von der Gesamtfläche (179,4129 ha) laut Grundbuch entsprechen 146,6027 ha der Fläche Wald, 4,831 ha Alpsfläche und 32,3271 ha Sonst (unproduktive Fläche).

Die Benützungsarten laut Grundbuch wurden (mit Ausnahme der Alpsflächen) von der belangten Behörde für die Bewertung übernommen.

Die forstwirtschaftlich genutzte Fläche beträgt 147,0858 ha. Die unproduktive Fläche beträgt 32,3271 ha.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf den Inhalt des Verwaltungsaktes, den vorgelegten Unterlagen, den durchgeführten Abfragen und den Vorbringen der Parteien.

Darüber hinaus werden das Verkaufs-Exposé und die forstfachliche Stellungnahme vom 26.4.2015 wie folgt gewürdigt:

Das Verkaufs-Exposé der ÖBf basiert auf dem zu diesem Zeitpunkt gültigen Waldwirtschaftsplan des ÖBf Betriebes ***H*** (nunmehr Forstbetrieb ***F***). Der Wirtschaftsplan enthält für jeden einzelnen Waldbestand die Standorts- (Gelände, Bodenverhältnisse, Exposition, etc) und die Bestandsmerkmale (Baumarten, Ertragsklassen, Holzvorräte, etc). Die Abgrenzung erfolgt nach einem klar definierten Kriterienkatalog (ÖBf-Taxationsleitfaden), der auf den in [§ 21 Forstgesetz 1975](#) aufgezählten Merkmalen beruht. Der Wirtschaftsplan stellt eine maßgebliche Planungsgrundlage für die forstliche Bewirtschaftung für einen Zeitraum von 10 bis 20 Jahren dar. Insbesondere ist die Abgrenzung zwischen Wirtschaftswald und Schutzwald für die Art und den Umfang der forstlichen Bewirtschaftung maßgeblich.

Die ÖBf-AG ist Bewirtschafterin des im Eigentum der Republik Österreich stehenden Waldes. Warum das Verkaufs-Exposé diesbezüglich falsche Angaben treffen soll, ist dem Gericht nicht ersichtlich. Es ist naheliegend, dass sich die Bewirtschafterin an forstgesetzliche Bestimmungen hält. Darüber hinaus ist die ÖBf-AG aufgrund der im Bundesforstgesetz 1996 festgeschriebenen Ziele und der im Verfassungsrang stehenden Substanzverpflichtung zur nachhaltigen Bewirtschaftung des Grundbesitz Österreich verpflichtet. Auch das spricht für die Richtigkeit der angegebenen Werte im Verkaufs-Exposé der ÖBf.

Die von der beschwerdeführenden Partei vorgelegte forstfachliche Stellungnahme vom 26.4.2015 (siehe dazu bereits RV/6100192/2016) kommt zu dem Schluss, dass die Gesamtfläche als Schutzwald gem. [§ 21 Forstgesetz 1975](#) und nicht als Wirtschaftswald zu beurteilen sei.

Die Daten aus dem Verkaufs-Exposé wurden lediglich hinsichtlich der Schutzwald Abgrenzung angezweifelt.

Der vorliegenden Stellungnahme ist keine eigenständige, detaillierte Befundaufnahme zu entnehmen. Die Stellungnahme stützt sich im Wesentlichen auf Wahrnehmungen des Sachverständigen im Zuge von Lokalaugenscheinen bei der Errichtung der Forststraße ***2***, auf das Verkaufs-Exposé der ÖBf und die Erklärung zur Hauptfeststellung vom 9.12.2014, wobei in der Erklärung als Datengrundlage „eigene Schätzung“ angeführt wird.

Der vom Sachverständigen angeführte Forstweg (eingezeichnet in rot) erschließt jedoch lediglich den äußersten südöstlichen Bereich des Forstbetriebes. Wie es dem Sachverständigen anhand von Lokalaugenscheinen dieses Forstweges möglich sein soll auf das gesamte Gebiet schließen, ist dem Gericht nicht ersichtlich. Weitere (detaillierte) Befundaufnahmen werden nicht angeführt.

[...]

Weiters wird in der Stellungnahme das Merkmal „stockender Waldbestand“ für das Vorliegen von Schutzwald angeführt. Dieses in der Stellungnahme angeführten Merkmal des stockenden Waldbestandes hat keinen Einfluss auf die Abgrenzung zwischen Wirtschaftswald und Schutzwald, da gem. [§ 21 Abs. 1 Forstgesetz 1975](#) beim Standortschutzwald (Wälder auf besonderen Standorten) ausschließlich die im Forstgesetz angeführten Standortmerkmale für die Abgrenzung maßgeblich sind.

Auch die Kaufpreisbildung und die Frage, ob und in welchem Umfang Holznutzungen wirtschaftlich getätigt werden können sind für die Abgrenzung zwischen Schutzwald und Wirtschaftswald ohne Bedeutung.

Der Sachverständige führt in seiner Stellungnahme vermehrt Merkmale an, die für die Qualifizierung von Schutzwald im bewertungsrechtlichen Sinn nicht relevant sind.

Aufgrund des oben Gesagten kann die von der beschwerdeführenden Partei vorgelegten Stellungnahme, als Nachweis für die Qualifikation von Schutzwald iSd [§ 21 Forstgesetz 1975](#), nicht herangezogen werden, die übrigen Daten aus dem Verkaufs-Exposé wurden nicht angezweifelt.

3. Rechtliche Beurteilung

Gem. [§ 46 BewG 1955](#) gehören zum forstwirtschaftlichen Vermögen alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem forstwirtschaftlichen Hauptzweck dient (forstwirtschaftlicher Betrieb).

Bewertungsmaßstab für forstwirtschaftliche Betriebe ist zwar ebenso wie für landwirtschaftliche Betriebe der Ertragswert, doch wird dieser entsprechend der völlig anderen Gestaltung der Ertragsverhältnisse bei forstwirtschaftlichen Betrieben anders ermittelt als bei landwirtschaftlichen Betrieben. Preisgebiet, Baumart, Altersstufe, Holzwachstum und Wertziffer (Berücksichtigung der äußeren und inneren Verkehrslage) sind wertbestimmend.

Im gegenständlichem Fall wurde der Ertragswert des Großwaldes (von Wäldern mit einer Fläche von mehr als 100 Hektar) auf Grund der Kundmachung des BMF vom 7. November 1988, Bewertungsgrundlagen für das forstwirtschaftliche Vermögen zur Hauptfeststellung auf den 01.01.1988, Teil III, Z 08 1610/3-IV/8/88, Amtsblatt zur Wiener Zeitung vom 14. Dezember 1988, AÖF 79/1989, beurteilt.

Aufgrund der Nichtabgabe der Erklärung wurde die Bewertungsgrundlagen für den Einheitswertbescheid (zum 1.1.2003) vom 28.8.2014 von der Abgabenbehörde gem. [§ 184 BAO](#) anhand des ÖBf Verkaufs-Exposés herangezogen und geschätzt. Gegen die Schätzung wurden keine Einwendungen erhoben. Dieser Bescheid wurde rechtskräftig.

Erst in Folge der Wertfortschreibung vom 17. Dezember 2014 wurde die Höhe der Schätzung (Höhe des Ertragswertes) bekämpft und das Vorliegen von Schutzwald behauptet (siehe dazu RV/6100192/2016).

Die Behörde hat die Bewertung zum Stichtag 1.1.2014 (mit Wirksamkeit 1.1.2015) übernommen.

Basierend auf dem Grundbuch geht die Behörde von einer forstwirtschaftlich genutzten Fläche iHv 147,08 ha aus.

Diese wurde wie folgt bewertet

Waldkategorie	Fläche	HA-Satz
Wirtschaftswald-Hochwald	61,00	136,52
Standortschutzwald mit möglicher Holznutzung		
bestockt mit Fi, Ta, Lä, Zi, Do	30,00	60,00
bestockt mit übrigen Baumarten	31,00	35,00
Standortschutzwald ohne mögliche Holznutzung	24,00	20,00
Nichtholzboden	1,08	10,00

Die Beschwerde richtet sich zunächst gegen den durchschnittlichen Hektarsatz iHv € 79,57 und somit sowohl gegen die flächenmäßige Aufteilung als auch die Aufteilung der Waldkategorien der belangten Behörde.

Die flächenmäßige Unterteilung in Wirtschaftswald-Hochwald, Standortschutzwald und Nichtholzboden erfolgte anhand den vorliegenden Unterlagen des Verkaufs-Exposés der ÖBf. Dieses fußt wie bereits in der Beweiswürdigung ausgeführt auf dem zu diesem Zeitpunkt gültigen Waldwirtschaftsplan des ÖBf-Betriebes ***H*** (nunmehr Forstbetrieb ***F***). Der Wirtschaftsplan enthält für jeden einzelnen Waldbestand die Standorts- (Gelände, Bodenverhältnisse, Exposition, etc) und die Bestandsmerkmale (Baumarten, Ertragsklassen, Holzvorräte, etc). Die Abgrenzung erfolgt nach einem klar definierten Kriterienkatalog (ÖBf-Taxationsleitfaden), der auf den in [§ 21 Forstgesetz 1975](#) aufgezählten Merkmalen beruht. Der Wirtschaftsplan stellt eine maßgebliche Planungsgrundlage für die forstliche Bewirtschaftung für einen Zeitraum von 10 bis 20 Jahren dar. Insbesondere ist die Abgrenzung zwischen Wirtschaftswald und Schutzwald für die Art und den Umfang der forstlichen Bewirtschaftung maßgeblich.

Die ÖBf-AG ist Bewirtschafterin des im Eigentum der Republik Österreich stehenden Waldes. Warum das Verkaufs-Exposé diesbezüglich falsche Angaben treffen soll, ist dem Gericht nicht ersichtlich. Es ist naheliegend, dass sich die Bewirtschafterin an forstgesetzliche Bestimmungen hält.

Auch der Argumentation der beschwerdeführenden Partei, dass die Wirtschaftspläne der ÖBf AG „zum weitaus überwiegenden Teil nur Fortschreibungen von historischen Ist Aufnahmen“ wären, kann nicht gefolgt werden.

Wie bereits in der Beweiswürdigung ausgeführt, ist die ÖBf-AG verpflichtet den Grundbesitz der Republik Österreich nachhaltig zu bewirtschaften. Als Grundlage hierfür werden Wirtschaftspläne für die mittel- bis langfristige Bewirtschaftung erstellt. Ein Waldwirtschaftsplan stellt als Planungsinstrument eine Art „Businessplan“ für einen nachhaltig bewirtschafteten Waldbetrieb dar.

Eine Forsteinrichtung als Grundlage für jeden Wirtschaftsplan wird in jedem ÖBf-Betrieb in der Regel alle zehn Jahre durchgeführt (vgl dazu *Weinfurter*, 80 Jahre Bundesforste, Geschichte der Österreichischen Bundesforste).

Das Fachwissen der ÖBf AG wurde in der Vergangenheit nicht nur im eigenen Betrieb, sondern auch bereits in zahlreichen Beratungsprojekten Ausland und den privaten Forstbetrieben eingesetzt.

Die ÖBf-Daten wurden auch vom beigezogenen Sachverständigen der beschwerdeführenden Partei lediglich hinsichtlich der Schutzwaldabgrenzung angezweifelt.

Weiters führt die beschwerdeführende Partei aus, dass die Kaufpreisfindung ein wesentliches Indiz für die überhöhte Bewertung gewesen sei.

Dem ist zu entgegnen, dass es dem gesetzlichen Auftrag entspricht, dass die ÖBf-AG als Verwalterin des Liegenschaftsbestandes des Bundes die bestmögliche Verwertung dieses, in privilegierter Lage im ***3*** gelegene Forst- und Jagdgutes angestrebt hat. Weder die Kaufpreishöhe noch die Anzahl der potentiellen Käufer finden jedoch bei der Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens gem. § 46 BewG Berücksichtigung.

In welchen Punkten das Verkaufs-Exposé den Verkaufsgegenstand sehr einseitig positiv darstellt, konnte nicht schlüssig dargelegt werden.

Die ins Treffen geführte Begutachtung in der Stellungnahme ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht ausreichend, stützt sich diese doch im Wesentlichen auf Wahrnehmungen des Sachverständigen im Zuge von Lokalaugenscheinen bei der Errichtung der Forststraße ***2***. Eine im Gutachten dokumentierte, eigenständige Befundaufnahme fehlt. Wie aus der (in der Beweiswürdigung festgehaltenen) Aufnahme ersichtlich, erschließt der Forstweg lediglich den äußersten südöstlichen Bereich des Forstbetriebes. Bei einem diesbezüglichen Lokalaugenschein können wohl kaum auf die gesamte Fläche Rückschlüsse gezogen werden. Im Übrigen baut die gutachterliche Stellungnahme weitgehend auf den Daten des Verkaufs-Exposés – mit Ausnahme der Schutzwaldabgrenzung – auf.

Das Bundesfinanzgericht folgt daher der flächenmäßigen Aufteilung der belangten Behörde in Wirtschaftswald-Hochwald, Standortschutzwald und Nichtholzboden, die auf Grundlage des Verkaufs- Exposés basieren, welches schlüssig und nachvollziehbar ist.

Betreffend den Hektarsätzen wird Folgendes ausgeführt:

Wie bereits in der forstfachlichen Stellungnahme der Behörde ausgeführt, sind die in der Beschwerde angeführten Schäden einerseits durch Steinschlag und Lawinen, andererseits durch Rotfäule sind gem. § 2 Kundmachung Forst HF2014 bei der Bewertung des Wirtschaftswaldes berücksichtigt worden. Als ungeschädigt wurden lediglich 5% des Wirtschaftswaldes eingestuft. Beim Schutzwald sind diese Schäden bereits in den pauschalen niedrigen Schutzwaldhektarsätzen enthalten.

Die schwierigen Bringungsverhältnisse wurden gem. § 3 Kundmachung Forst HF 2014 über die Minderungssätze abgebildet. Beim Schutzwald sind schwierige Bringungsverhältnisse bereits in den pauschalen (niedrigen) Schutzwaldhektarsätzen einkalkuliert.

Dem Vorbringen im Vorlageantrag, dass die Bringung über fremden Grund und Boden in der Praxis scheitern wird, muss Folgendes entgegengehalten werden: Österreich ist ein Gebirgsland, daher muss in vielen Forstbetrieben die Holzbringung über fremden Grund und Boden erfolgen. In den meisten Fällen werden einvernehmliche Lösungen auf zwischenbetrieblicher Ebene ohne Befassung der Forstbehörde gefunden. Sofern keine Lösung zustande kommt, kann auf die gesetzliche Regelung gem. § 66 ForstG zurückgegriffen werden. Ebenso können Entschädigungsfragen im Zusammenhang mit der Holzbringung über fremden Grund und Boden unter Zuhilfenahme der Forstbehörde (§ 67 ForstG) gelöst werden.

Beurteilung Schutzwald gem. [§ 21 Forstgesetz 1975](#)

Im Vorlageantrag bzw. in der Stellungnahme vom 7.10.2020 wird im Wesentlichen vorgebracht, die gesamte Fläche sei als Schutzwald gem. [§ 21 Forstgesetz 1975](#) zu qualifizieren.

Im Regelfall ist davon auszugehen, dass Schutzwald auch in der vergangenen Hauptfeststellungsperiode als Schutzwald erklärt und bewertet wurde. Werden nunmehr Teile oder die ganze Fläche der Forstbetriebsfläche, welche bisher im Wirtschaftswald miterfasst waren, als Schutzwald erklärt, unterliegt dies der freien Beweiswürdigung der Abgabenbehörde.

Mangels Definition im BewG gilt der Begriff des Schutzwaldes iSd [§ 21 Forstgesetz 1975](#) auch für die abgabenrechtliche Feststellung der forstlichen Einheitswerte. Solange keine forstbehördliche Schutzwaldfeststellung iSd [§ 23 Forstgesetz 1975](#) vorliegt, an die die Abgabenbehörde gebunden wäre, liegt eine Vorfrage gem. [§ 116 BAO](#) vor.

Eine Vorfrage ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet (zB VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219), ein vorweg zu klärendes rechtliches Moment, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde ist.

Eine Vorfrage ist somit eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet.

[§ 21 Forstgesetz 1975](#) definiert den Begriff des Schutzwaldes. Demzufolge sind gem. Abs. 1 Standortschutzwälder (Wälder auf besonderen Standorten) im Sinne dieses Bundesgesetzes Wälder, deren Standort durch die abtragenden Kräfte von Wind, Wasser oder Schwerkraft gefährdet ist und die eine besondere Behandlung zum Schutz des Bodens und des Bewuchses sowie zur Sicherung der Wiederbewaldung erfordern. Diese sind

1. Wälder auf Flugsand- oder Flugerdeböden,
2. Wälder auf zur Verkarstung neigenden oder stark erosionsgefährdeten Standorten,
3. Wälder in felsigen, seichtgründigen oder schroffen Lagen, wenn ihre Wiederbewaldung nur unter schwierigen Bedingungen möglich ist,
4. Wälder auf Hängen, wo gefährliche Abrutschungen zu befürchten sind,
5. der Bewuchs in der Kampfzone des Waldes,
6. der an die Kampfzone unmittelbar angrenzende Waldgürtel.

Objektschutzwälder im Sinne dieses Bundesgesetzes sind Wälder, die Menschen, menschliche Siedlungen oder Anlagen oder kultivierten Boden insbesondere vor Elementargefahren oder schädigenden Umwelteinflüssen schützen und die eine besondere Behandlung zur Erreichung und Sicherung ihrer Schutzwirkung erfordern.

Dass ein Objektschutzwald vorläge ist auch den Vorbringen bzw. den vorliegenden Unterlagen nicht zu entnehmen.

Voraussetzung für das Vorliegen eines Schutzwaldes iSd [§ 21 Forstgesetz 1975](#) ist das Vorliegen der in [§ 21 Abs. 1 Forstgesetz 1975](#) taxativ angeführten Merkmale.

Die Zuordnung der Waldeigenschaft kann die Abgabenbehörde eigenständig treffen, solange die Forstbehörde als jene Behörde, die zur Beurteilung der Vorfrage als Hauptfrage berufen ist, keine anderslautende Feststellung trifft.

Die Bewertung des Schutzwaldes erfolgt nach (niedrigen) pauschalen Hektarsätze. Es handelt sich somit um eine bewertungsrechtliche Begünstigung, weshalb eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Bewertungsgesetz²⁹, § 46 Anm 7).

Bestehen Zweifel, ob ein Wald oder Teile desselben Schutzwald sind, so hat die Behörde gem. [§ 23 Forstgesetz 1975](#) auf Antrag des Waldeigentümers zu entscheiden.

Die beschwerdeführende Partei hat auch nach mehrmaligen Ersuchen seitens der Abgabenbehörde bzw. des Bundesfinanzgerichts einen diesbezüglichen Antrag bei der Behörde zu stellen, keine Feststellung erwirkt. Verwiesen wurde lediglich auf die von ihr in Auftrag gegebene forstfachliche Stellungnahme, die auch Bezug auf die Qualifikation als Schutzwald gem. [§ 21 Forstgesetz 1975](#) nimmt.

Gem. [§ 9 Abs. 1 LBG](#) hat ein Bewertungsgutachten

1. den Zweck des Gutachtens, den Bewertungsstichtag, den Tag der Besichtigung der Sache und die dabei anwesenden Personen sowie die verwendeten Unterlagen;
 2. den Befund mit einer Beschreibung der Sache nach ihren Wertbestimmungsmerkmalen und ihren sonstigen, für die Bewertung bedeutsamen Eigenschaften tatsächlicher oder rechtlicher Art;
 3. die Bewertung unter Darlegung des angewendeten Wertermittlungsverfahrens und der Gründe für die Auswahl des angewendeten Verfahrens oder der allenfalls angewendeten Verfahrensverbinding
- zu enthalten.

Wie bereits ausgeführt, ist der Stellungnahme keine eigenständige, detaillierte Befundaufnahme zu entnehmen ist. Die Wahrnehmungen des Sachverständigen im Zuge von Lokalaugenscheinen bei der Errichtung der Forststraße sind nicht ausreichend.

Die in der Stellungnahme angeführten Merkmale des stockenden Waldbestandes haben keinen Einfluss auf die Abgrenzung zwischen Wirtschaftswald und Schutzwald, da gem. [§ 21 Abs. 1 Forstgesetz 1975](#) beim Standortschutzwald (Wälder auf besonderen Standorten) ausschließlich die im Forstgesetz angeführten Standortmerkmale für die Abgrenzung maßgeblich sind.

Auch die Kaufpreisbildung und die Frage, ob und in welchem Umfang Holznutzungen wirtschaftlich getätigt werden können sind für die Abgrenzung zwischen Schutzwald und Wirtschaftswald ohne Bedeutung.

Bewirtschaftungserschwernisse im Wirtschaftswald fließen laut Kundmachung über die Lagemerkmale, die Gelände- und Bringungsverhältnisse und die allgemeinen Bedingungen für den Forstwegebauch, die sonstigen Ertragsminderungen und die mittlere Transportentfernung in die Bewertung ein.

Die Einstufung der höchstgelegenen Waldflächen als Kampfzone des Waldes wurde bereits berücksichtigt.

Der forstfachlichen Stellungnahme, es lägen aufgrund eigener Wahrnehmung und in der Stellungnahme festgehaltenen Überlegungen keine anderen Flächen als Schutzwald- und

Ödflächen vor, wird daher seitens des Bundesfinanzgericht nicht gefolgt.

Auch dem Argument der beschwerdeführenden Partei, laut Waldentwicklungsplan läge ein Schutzwald vor, muss entgegengetreten werden. Der Waldentwicklungsplan gem. [§ 9 Forstgesetz 1975](#) ist als Planungsgrundlage Basis für forstpolitische Entscheidungen, um die Abstimmung der gesamten, den Wald berührenden Raumplanung zu erleichtern.

Der Waldentwicklungsplan weist großräumig den IST-Zustand der Waldwirkungen, das sind Nutz-, Schutz-, Wohlfahrts- und Erholungswirkung gem. § 6 ForstG aus. Aufgrund des kleinen Kartenmaßstabes ist der Waldentwicklungsplan nicht parzellenscharf und es muss auf die genaue Darstellung von Flächen kleiner als 10 ha verzichtet werden.

Aufgrund des vorgegebenen Maßstabes kann auch die oft kleinflächige Verzahnung von Schutzwald und Wirtschaftswald – wie diese speziell in den Gebirgslagen auftritt – nicht dargestellt werden.

Weiters darf der forstgesetzliche Begriff „Schutzwaldes“ nicht mit dem Raumplanungsbegriff „Wald mit vorherrschender Schutzfunktion“ im Sinne der VO über den Waldentwicklungsplan verwechselt werden (Vgl. Bobek/Plattner/Reindl, § 21 ForstG, Anm 1).

Auch in der Richtlinie für den Waldwirtschaftsplan (BMLFUW, 2012, GZ BMLFUW-LE.3.1.10/0003-IV74a/2012) wird darauf hingewiesen, dass diese Ansprache und Beschreibung nicht mit Schutzwaldfeststellungsverfahren gem. § 23 ForstG gleichzusetzen ist.

Der Waldentwicklungsplan kann somit nicht als Instrument für die Abgrenzung zwischen Wirtschaftswald und Schutzwald im konkreten Forstbetrieb herangezogen werden.

Das Bundesfinanzgericht sieht daher keinen Grund von der Bewertung der Abgabenbehörde abzugehen.

Zulässigkeit 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.

Da die oben genannten Voraussetzungen nicht vorliegen und es sich um eine Tatsachenfrage handelt, die im Wege der Beweiswürdigung zu lösen war, ist eine Revision nicht zuzulassen.

Salzburg, am 3. März 2021