

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Z1***, ***Z1-Adr***, über die Beschwerde vom 3. April 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 21. März 2016 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes 01.01.2014 zu Recht erkannt:

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

A. Mit Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 01.01.2015) vom 21.03.2016 stellte das Finanzamt den Einheitswert für den Grundbesitz (landwirtschaftlichen Betrieb) der Beschwerdeführerin (Bf.) mit insgesamt 10.500 € fest.

B. Am 03.04.2016 erhob die Bf. gegen den Einheitswertbescheid fristgerecht Beschwerde. Als Beschwerdegründe brachte sie vor, dass die immer häufiger auftretenden Trockenperioden in der Vergangenheit zu Grundfutterausfällen geführt hätten, weshalb in den Jahren 2014 und 2015 Grundfutter zugekauft habe werden müssen. Außerdem sei im Jahr 2015 ein Drittel des Grünlandes von Engerlingen befallen worden, weshalb es im Jahr 2016 zu erheblichen Ertragseinbußen gekommen sei und die Flächen neu angesät werden mussten. Da mit derartigen Plagen alle vier Jahre zu rechnen sei, werde um Berücksichtigung der immer häufiger auftretenden Ertragsausfälle samt den damit verbundenen Zusatzkosten (Saatgut, etc.) in den Abschlägen für wirtschaftliche Ertragsbedingungen ersucht.

C. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05.06.2017 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 als unbegründet ab und führte aus, dass

Dürreperioden grundsätzlich in den Bodenschätzungsergebnissen sowie extreme Trockenheitsperioden in Regionen unter 600 mm Jahresniederschlag in den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt werden würden. Die tatsächlich erzielten Einkommen sowie die Schadensereignisse einzelner Jahre würden bei der Einheitswertermittlung hingegen außer Betracht bleiben, da die Ertragswerte im Wege der vergleichenden Bewertung ermittelt werden würden. Die Katastrophenschäden könnten ebenfalls nicht berücksichtigt werden, da diese bei der Einwertung der Vergleichsbetriebe keine Berücksichtigung gefunden hätten.

D. Am 29.06.2017 brachte die Bf. gegen die Beschwerdeentscheidung einen Vorlageantrag ein. Da die Bodenschätzungsergebnisse schon länger zurückliegen würden, müsse den ertragsmindernden Tatsachen (Dürreperioden sowie Schädlingsbefall) bei der Berechnung der Hektarsätze mehr Gewicht zukommen und sich in einem niedrigeren Einheitswert niederschlagen.

E. Die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 wurde am 25.08.2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

F. Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 09.12.2020 wurde die Beschwerde mit Stichtag 01.02.2021 der Gerichtsabteilung GA ***GA*** zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. betreibt eine Land- und Forstwirtschaft im Bezirk Rohrbach. Die landwirtschaftlich genutzte Fläche beträgt 14,8350 ha, die forstwirtschaftlich genutzte Fläche 4,6707 ha.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht übermittelten Teilen des Aktes EW-AZ ***00***.

3. Rechtslage

1. Gemäß § 20c BewG 1955 ist die zum 01.01.2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 01.01.2014 durchzuführen.

2. Nach § 32 BewG 1955 gelten für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten (Abs. 1). Ertragswert ist das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann (Abs. 2). Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind

die wesentlichen Umstände zu berücksichtigen, die den Wirtschaftserfolg beeinflussen (natürliche Ertragsbedingungen, wirtschaftliche Ertragsbedingungen – Abs. 3).

3. Gemäß § 34 BewG 1955 wird für die Bewertung von landwirtschaftlichen Betrieben von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen. Die Bodenklimazahl dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit 100 anzunehmen (Abs. 1). Für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) stellt das BMF 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. Diese Feststellungen sind im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundzumachen. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes so auszuwählen, dass sie für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben sie einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben (Abs. 2). Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt, die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100 (Abs. 3).

4. Nach § 35 BewG 1955 sind bei der Bewertung wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Art. 2 lit. d der VO (EG) 73/2009 idF der VO (EG) 1250/2009 vom 30.11.2009 gesondert zu berücksichtigen und in Höhe von 33 % des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen.

5. Bei der Festlegung der Betriebszahlen sind nach § 36 BewG 1955 die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde zulegen; hierbei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung gemäß § 16 Bodenschätzungsgesetz (BoSchätzG) 1970 iG Abs. 1 maßgebend. Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse solche zu unterstellen, die in der betreffenden Gegend für die Bewirtschaftung als regelmäßig anzusehen sind (Abs. 2). Zugepachtete Flächen, die zusammen mit einem Vergleichsbetrieb bewirtschaftet werden, können bei der Feststellung der Betriebszahl mitberücksichtigt werden (Abs. 3).

6. Nach § 37 BewG 1955 wird zur Feststellung des Einheitswertes für alle landwirtschaftlichen Betriebe der Vergleichswert nach den §§ 38 und 39 ermittelt. Bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 40 ist der Vergleichswert durch einen Abschlag zu vermindern oder durch einen Zuschlag zu erhöhen.

7. Nach § 38 BewG 1955 beträgt der Ertragswert je Hektar für die Betriebszahl 100 (den Hauptvergleichsbetrieb) 2.400 € (Abs. 1). Das BMF bestimmt mit VO, mit welchen Ertragswerten pro Hektar (Hektarsätzen) die im § 39 Abs. 2 Z 1 lit. a und b genannten Grundstücksflächen anzusetzen sind (Abs. 2). Für die übrigen Vergleichsbetriebe ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes (Abs. 3). Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen ihrer Vergleichsbetriebe ermittelt (Abs. 4).

8. Der Vergleichswert ergibt sich nach § 39 BewG 1955 ... für alle Betriebe aus der Vervielfachung des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Fläche des Betriebes (Abs. 1). Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, die unproduktives Land sind, scheiden für die Bewertung aus (Abs. 3).

9. Nach § 44 BewG 1955 trifft das BMF nach Beratung im Bewertungsbeirat 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.

10. Für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens sind gemäß § 46 BewG 1955 die §§ 30 bis 32 Abs. 2 und §§ 35, ...39, 44 BewG entsprechend anzuwenden.

11. Kundmachung des BMF über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 01.01.2014 (GZ BMF-010202/0100-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 04.03.2014):

Nach § 2 wird der landwirtschaftliche Hauptvergleichsbetrieb durch die in den §§ 3 und 4 näher beschriebenen Merkmale und Bedingungen verkörpert.

12. Kundmachung des BMF über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen (GZ BMF-010202/0104-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 05.03.2014):

Gemäß § 14 werden Betriebe abweichend von § 9 bis § 13 mit nicht mehr als 10 Hektar Waldfläche nach Anlage 13 bewertet.

4. Erwägungen

Strittig ist die Höhe des festgestellten Einheitswertes, da nach Ansicht der Bf. durch Dürreperioden sowie Schädlingsbefall sich ein niedriger Hektarsatz und dadurch verringerter Einheitswert ergeben müsste.

Durch die Erfassung des Einheitswertes ist weiterhin gewährleistet, dass eine Pauschalierung durchgeführt werden kann und keine Aufzeichnungen geführt werden müssen. Dadurch kann auch die Grunderwerbsteuer vom Einheitswert festgesetzt werden (und nicht vom Verkehrswert). Die Böden werden nicht neu bewertet, aber aufgrund der Faktoren, die Einfluss auf den neuen Einheitswert haben, kann der alte Einheitswert nicht einfach mit dem neuen Einheitswert verglichen werden (Landwirtschaftskammer Niederösterreich, Einheitswert-Hauptfeststellung, Fragen und Antworten zur Neuregelung ab 01.01.2015).

-zu den Einwendungen hinsichtlich der Einnahmen und Ertragslage

§ 32 Abs. 1 BewG stellt für landwirtschaftliche Betriebe den Grundsatz über die Bewertung nach Ertragswerten auf. Absatz 2 dieser Gesetzesstelle definiert den Begriff „Ertragswert“: Er ist das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann. Dabei ist davon auszugehen, dass der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen, ordnungsgemäß, gemeinüblich und mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem ist zu unterstellen, dass der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgebäuden ausgestattet ist.

Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern, werden vom Bundesminister für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat Vergleichsbetriebe ausgewählt und hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit ins Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb gesetzt (§ 34 Abs. 2 BewG). Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt. Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

Im Bewertungsgesetz, nämlich im Absatz 1 des § 38, wird der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) für den Hauptvergleichsbetrieb (Betriebszahl 100) mit 2.400 € festgestellt. Für die Vergleichsbetriebe ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes. Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe ermittelt. Gerade diese Vorgangsweise sichert eine gleichmäßige Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe im gesamten Bundesgebiet.

Der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes wird somit im Wege der vergleichenden Bewertung festgestellt. Die vergleichende Bewertung nach § 34 BewG besteht darin, dass die oft schwierige Ermittlung des gemäß § 32 Abs. 1 BewG als Grundlage für die Feststellung des Ertragswertes maßgebenden erzielbaren Reinertrages gewissermaßen umgangen und an Hand äußerer Merkmale im Hinblick auf den Betrieb mit der Betriebszahl 100 und im Hinblick auf weitere Vergleichsbetriebe mehr oder weniger unmittelbar auf den Ertragswert des zu bewertenden Betriebes geschlossen wird.

Gemäß § 36 BewG sind für die natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse maßgebend.

Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen vom Hof und Größe und Hangneigung der Betriebsflächen) ist von ortsüblichen (durchschnittlichen) Verhältnissen auszugehen (§ 38 Abs. 4 BewG). Für die Betriebsgröße sind gemäß § 36 Abs. 1 tatsächliche Verhältnisse zu unterstellen. Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können,

sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse die in der betreffenden Gegend als regelmäßig anzusehenden Verhältnisse zu unterstellen (§ 36 Abs. 2 BewG).

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen können sich nun (bezogen auf die natürlichen Ertragsbedingungen) ertragsmindernd oder ertragserhöhend auswirken. Die Betriebszahl drückt das Verhältnis der Ertragsfähigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes zum Vergleichsbetrieb und zum Hauptvergleichsbetrieb aus. Durch Multiplikation der Betriebszahl mit dem Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes (2.400 €) ergibt sich schließlich der Hektarsatz des zu bewertenden Betriebes. Nach § 38 BewG ist der Hektarsatz für landwirtschaftliche Betriebe nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe zu ermitteln.

-zu den Einwendungen, dass Dürreperioden und Schädlingsbefall nicht entsprechend berücksichtigt wurden

Da die natürlichen Ertragsbedingungen beim landwirtschaftlichen Vermögen im Wege der Bodenschätzung ermittelt werden, sind Klimaveränderungen (Dürreperioden) grundsätzlich bereits in den Bodenschätzungsergebnissen berücksichtigt. Die rechtskräftig festgestellten Bodenschätzungsergebnisse gelten bis zum Abschluss eines neuerlichen Bodenschätzungsverfahrens. Jahresniederschlagsmengen unter 600 mm können allerdings durch einen gesonderten Abschlag bei der Einheitsbewertung (wirtschaftlichen Ertragsbedingungen) erfasst werden, soweit diese noch nicht in den rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnissen berücksichtigt worden sind. Die Auswirkungen von extremen Trockenheitsperioden in Regionen unter 600 mm Jahresniederschlag werden seit der Hauptfeststellung zum 01.01.2014 im Rahmen der landwirtschaftlichen Hektarsatzermittlung berücksichtigt. Die Höhe des Abschlages richtet sich nach den Einwertungen der hierfür maßgeblichen Vergleichsbetriebe (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz § 32, Rz 19). Eine individuelle höhere Berücksichtigung von Klimaveränderungen bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen würde dem System der vergleichenden Bewertung entgegenwirken und ist daher nicht zulässig.

Schadensereignisse (Schädlingsbefall) beeinflussen selbstverständlich auch das landwirtschaftliche Einkommen in den betreffenden Jahren wesentlich.

Für die Feststellung des Einheitswertes sind aber nicht die in einzelnen Jahren tatsächlich erzielten Einkommen und die Schadensereignisse dieser Jahre maßgeblich, sondern die im Wege der vergleichenden Bewertung ermittelten Ertragswerte.

Die von der Bf. im Rahmen der Hektarsatzermittlung geforderte Berücksichtigung als Abschlag bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen kommt ebenfalls nicht in Betracht. Hinsichtlich des Schädlingsbefalles ist festzuhalten, dass derartige Umstände nicht berücksichtigt werden

können, da sie auch bei der Einwertung der rechtsverbindlich kundgemachten Vergleichsbetriebe keine Berücksichtigung gefunden haben.

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

Die Abgabenbehörde hat die Ermittlung des Einheitswertes gesetzeskonform und sachgerecht durchgeführt.

Der Verfassungsgerichtshof hat zur GZ B 298/10 vom 06.10.2010 erkannt, dass der Gleichheitsgrundsatz es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, ein mit Typisierungen und Schätzungen operierendes Bewertungsverfahren zu wählen. Der Verfassungsgerichtshof hat auch das System der Einheitsbewertung nicht in Frage gestellt.

Aus den angeführten Gründen konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

5. Zur 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.

Im gegenständlichen Fall ergaben sich die Rechtsfolgen aus dem Gesetz. Diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. Mai 2021