

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 6. Februar 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 29. Dezember 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

1. Mit Einheitswertbescheid vom 29.12.2016 wurde für den Beschwerdeführer (Bf.) der Einheitswert für den landwirtschaftlichen Betrieb zum 01.01.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 01.01.2015) mit 19.100 € festgestellt.
2. Am 06.02.2017 langte am Finanzamt eine Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid vom 29.12.2016 ein. Darin wurde ausgeführt, dass gemäß § 32 Abs. 2 BewG der Ertragswert das Achtzehnfache des Reinertrages sei. Dabei werde unter anderem unterstellt, dass der Betrieb mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet werde. Sein rinderhaltender Betrieb erfordere 70 Wochenarbeitsstunden. Diese mit dem Landarbeiter Kollektivvertrag entlohnt, würden dazu führen, dass kein Reinertrag übrig bleibe.
3. Mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 05.06.2017 wurde die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 abgewiesen. Zusammenfassend vertrat die Abgabenbehörde die Ansicht, dass der Hauptvergleichsbetrieb die Bewertungsbasis für die Ermittlung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes sei und es nicht auf den tatsächlich erzielten Ertrag ankomme.

4. Am 03.07.2017 wurde beim Finanzamt ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid durch das Bundesfinanzgericht eingebracht.

5. Die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 wurde von der Abgabenbehörde am 24.07.2017 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

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

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Bf. betreibt eine Land- und Forstwirtschaft im Bezirk Rohrbach. Die landwirtschaftlich genutzte Fläche beträgt 17,2111 ha, die forstwirtschaftlich genutzte Fläche 22,1565 ha.

### **2. Beweiswürdigung**

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

### **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 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 01.03.2014):

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):

Die Berechnung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt bei Betrieben mit einer Fläche zwischen 10 ha bis einschließlich 100 ha gemäß Abschnitt 2 (§§ 9) obiger Kundmachung.

#### **4. Erwägungen**

Strittig ist der festgestellte Einheitswert, da nach Ansicht des Bf. in seinem Betrieb kein Reinertrag übrig bleibt.

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).

§ 32 Abs. 2 BewG definiert den Begriff „Ertragswert“ als das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann.

Der Gesetzgeber stellt einen objektiven Bewertungsmaßstab auf und bedient sich dazu einer Fiktion:

Bei der Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes wird von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken (§ 34 Abs. 1 BewG). Wenn nun in § 38 Abs. 1 BewG der Hektarsatz für diesen Hauptvergleichsbetrieb mit 2.400 € festgestellt wird, kann darin kein Widerspruch zu § 32 Abs. 2 BewG erblickt werden.

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

Der Einheitswert eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ist unter Zugrundelegung der Ergebnisse der Bodenschätzung im Vergleich zu den in Frage kommenden Vergleichsbetrieben zu ermitteln. Folglich ist der vom Bf. behauptete nicht erzielte Reinertrag für die Feststellung des Einheitswertes im geltenden System irrelevant.

Der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes wird 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 (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 34/Allgemeines).

Das Finanzamt hat die Ermittlung des Einheitswertes gesetzeskonform und sachgerecht durchgeführt. Weder die ermittelte Betriebszahl von 23,1 noch der für das landwirtschaftliche Vermögen ermittelte Hektarsatz in Höhe von 554,40 € sind zu beanstanden.

Gegen die Berechnung des Durchschnittshektarsatzes des forstwirtschaftlichen Vermögens iHv 252,84 €/ha wurden explizit keine Einwendungen erhoben.

#### Berechnung des Einheitswertes zum 01.01.2014

| Nutzung - Fläche            | Fläche              | Hektarsatz | Einheitswert |
|-----------------------------|---------------------|------------|--------------|
| Landwirtschaftliche Fläche  | 17,2111 ha          | 554,40 €   | 9.541,83 €   |
| Forstwirtschaftliche Fläche | 22,1565 ha          | 252,84 €   | 5.602,11 €   |
| Zwischensumme               |                     |            | 15.143,94 €  |
| Summe öffentlicher Gelder   | 33% von 12.060,65 € |            | 3.980,01 €   |
| Summe                       |                     |            | 19.123,95 €  |
| Einheitswert gerundet       |                     |            | 19.100 €     |

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, sondern nur die „historischen Einheitswerte“ als ungeeignete Bemessungsgrundlage für die Abgabenbemessung angesehen. Die Miteinbeziehung der regionalwirtschaftlichen und betrieblichen Verhältnisse durch Zu- und Abschläge und die Berücksichtigung öffentlicher Gelder führt nicht zur Verfassungswidrigkeit der Regelung.

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.

Die Entscheidung orientiert sich an der Gesetzeslage. Diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. Juli 2021