

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***1***, ***2***, über die Beschwerde vom 24. April 2016 gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 01.01.2015 des Finanzamtes ***3*** vom 11. Februar 2016, ***4*** 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. Sachverhalt und Verfahrensgang

Das Finanzamt ***3*** hat gegenständliche Beschwerde mit folgender Sachverhaltsdarstellung an das BFG zur Entscheidung vorgelegt:

„Gesetzwidrigkeit der Kundmachung BMF-010202/0100-VI/3/2014 und Verfassungswidrigkeit des § 38 BewG. Zu der im Vorlageantrag behaupteten Gesetzwidrigkeit der Kundmachungen BMF-010202/0109-VI//2014 u. BMF-010202/0112-VI/3/2014 ist festzustellen, dass diese im Beschwerdefall gar nicht zur Anwendung gelangten.“

Das Finanzamt hat in seiner Stellungnahme ausgeführt:

„Zum abschließenden Vorwurf im Vorlageantrag, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, im Gegensatz zu den anderen Einkunftsarten, fiktiv auf Grundlage des Einheitswertes ermittelt werden ist festzustellen, dass die ertragsteuerliche Gewinnermittlung nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist. Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass es dem Bf. freisteht, seine Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft nicht pauschal gemäß den für die Gewinnermittlung aus der Land- u. Forstwirtschaft ergangenen Pauschalierungsverordnungen, sondern gemäß § 4 Abs. 1 bzw. § 4 Abs. 3 EStG 1988 zu ermitteln.“

Angefochten ist der Feststellungsbescheid vom 11. Februar 2016, „Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015“, mit welchem auf Grund der §§ 20 und 20c des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG 1955) in Verbindung mit § 186 der Bundesabgabenordnung (BAO) der Einheitswert für den Grundbesitz in ***5*** festgestellt wurde. Die Zurechnung des Einheitswertes erfolgte zu 1/1 an ***1***..

In der Begründung wurde die Berechnung dargestellt wie folgt:

[...]

Forstwirtschaftliches Vermögen über 10 ha bis einschließlich 100 ha

Die Berechnung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt gemäß Abschnitt 2 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 5. März 2014 (GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014) in der Fassung der Kundmachung vom 30. Dezember 2014.

[...]

Mit Bescheid vom 22.03.2016 wurde über Antrag die Rechtsmittelfrist bis 25.04.2016 verlängert, sowie wurden in der Anlage die Bewertungsgrundlagen der Landwirtschaft wie folgt bekannt gegeben:

„Hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen sind gem. § 32 Abs. 3 Z 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955) ist die aufgrund der gem. § 11 Abs. 6 Bodenschätzungsgesetz 1970 (BoSchätzG 1970) rechtskräftig festgestellten Bodenschätzungsergebnisse errechnete **Bodenklimazahl (BKZ)** in Höhe von ***6*** heranzuziehen.

2) Wirtschaftliche Ertragsbedingungen

Für die Zu- und Abschläge für wirtschaftlichen Ertragsbedingungen gem. § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a bis c BewG 1955 - regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen zum Hof und Größe und Hangneigung der Betriebsflächen sowie übrige Umstände - sind gemäß § 38 Abs. 4 BewG 1955 ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen. Die ortsüblichen Verhältnisse sind unter Bezugnahme auf die am 4. März 2014 im Amtsblatt zur Wiener Zeitung rechtsverbindlich kundgemachten Vergleichsbetriebe ermittelt. Dieser Bezug wird dadurch hergestellt, dass die für die Vergleichsbetriebe maßgebliche interne Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe (siehe Homepage BMF <https://www.bmf.gv.at/steuern/immobilien-grundstuecke/einheitsbewertung/Hauptfeststellung-LuF-2014.html>) für die Ermittlung der **ortsüblichen Verhältnisse** angewandt wurde.

Im gegenständlichen wurden folgende ortsübliche Verhältnisse bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen unterstellt:

[...]

Innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist wurde mit Schreiben vom 24.04.2016, eingelangt am 27.04.2016 Beschwerde eingebracht.

Der Bf. verweist grundsätzlich auf die Daten der Grünen Berichte. Im Kalenderjahr 2015 sei auch der Trend eindeutig klar gewesen, dass die Einkommen rückläufig seien und entsprechend des gesetzlichen Ertragswertes ein Reinverlust erwirtschaftet werde in der Form, dass der Lohnansatz nicht erwirtschaftet werden könne und keine Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitales erfolge.

Durch die jährliche neue Feststellung des Versicherungswertes gem. §23 BSVG als Hundertsatz des Einheitswertes steige die jährliche Beitragslast exponentiell an. Diese könne nicht über den Markt erwirtschaftet werden, weshalb um der gesetzlichen Definition gerecht zu werden, der Einheitswert im selbigen Ausmaß oder mehr zu reduzieren wäre. Die Kombination des Einheitswertes als Berechnungsgrundlage der SVA -Beiträge mit der jährlichen Aufwertungszahl ergebe eine Substanzwertbesteuerung.

Der konkrete Bescheid in dieser Höhe würde das Ertragswertsystem durch fiktive gesetzliche Ertragszahlen des Bewertungsgesetzes 1955 durch das Bauern Sozialversicherungsgesetz mit der exponentiellen wachsenden Beitragslast aushebeln.

Der dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu Grunde gelegte Ertragswert pro Hektar repräsentiere keinen Wert der dem tatsächlichen Ist Einkommen entspreche und somit keine tragende Basis bilden könne. Die empirisch nachvollziehbaren Daten aus dem Grünen Bericht untermauerten die willkürliche Annahme dieses Gesetzeswertes, die der Abschöpfung von Abgaben dienten und nicht die Erfüllung der gesetzlichen Definition zum Zweck habe.

Es sei unzulässig eine Position in der DB Kalkulation, konkret die Betriebsprämie, die eine Ausgleichsfunktion aufgrund des gesunkenen Erzeugerpreises habe, in die Bewertung miteinzubeziehen.

Der Bf. beantragt, die Einvernahme des Betriebsleiters ***1***, die Durchführung einer mündl. Verhandlung, die Anpassung des Hektarsatzes, die dem gesetzlichen Ertragswert (Definition Einheitswert) entspreche, konkret auf Null und somit Berücksichtigung des Faktoreinkommens Arbeit und Eigenkapitalverzinsung.

Die Anpassung des Einheitswertes auf die Höhe, dass die gesetzliche Definition erfüllt werde, die Aufhebung der Koppelung des Einheitswertes an Abgaben die ausschließlich über eine fiktive gesetzliche Kapitalkomponente ermittelt würden und sich nicht am tatsächlichen Einkommen und Gewinn orientierten.

Der Bf. regt die Überprüfung von Gesetzen durch den Verfassungsgerichtshof bezüglich der Abgabekoppelungen an diesen Einheitswert hinsichtlich der Gleichheitswidrigkeit gegenüber anderen Abgaben die auf dem tatsächlichen Gewinn und Einkommen beruhen an.

Am 27.07.2018 erging eine abweisliche Beschwerdeentscheidung mit folgender Begründung:

„Mit Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015) vom 11.02.2016 wurde der Einheitswert des landwirtschaftlichen Betriebes des Beschwerdeführers (Bf.) mit 23.300 Euro festgestellt.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 24.04.2016 bringt der Bf. nach einer allgemein gehaltenen Sachverhaltsdarstellung folgende Beschwerdepunkte vor (Anm.: Beschwerdevorbringen kursiv)

1. *Grundsätzlich wird auf die Daten der Grünen Berichte verwiesen. Im Kalenderjahr 2015 ist auch der Trend eindeutig klar, dass die Einkommen rückläufig sind und entsprechend des gesetzlichen Ertragswertes ein Rein vertust erwirtschaftet wird in der Form, dass der Lohnansatz nicht erwirtschaftet werden kann und keine Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals erfolgt.*

Dazu ist festzustellen, dass bei der Ermittlung des Ertragswertes iSd § 32 BewG keine individuelle Ermittlung des Reinertrags, sondern eine vergleichende Bewertung zu erfolgen hat, Maßgebend ist demnach nicht der tatsächlich erzielte Ertrag der einzelnen Betriebe, sondern der - nach den maßgeblichen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes ermittelte - erzielbare Ertrag.

2. *Durch die neue jährliche Feststellung des Versicherungswertes gern. § 23 BSVG als Hundertsatz des Einheitswertes steigt die jährliche Beitragslast exponentiell an. Diese kann nicht über den Markt erwirtschaftet werden weshalb um der gesetzlichen Definition gerecht zu werden der Einheitswert im selben Ausmaß oder mehr zu reduzieren wäre.*

Die im § 23 BSVG geregelte Bindung der Beiträge in der Kranken- und Pensionsversicherung an den Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes hat nach den für die vergleichende Bewertung maßgeblichen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes keine (unmittelbare) Bedeutung. Es ist jedoch davon auszugehen, dass sämtliche in einem landwirtschaftlichen Betrieb nachhaltig anfallenden Betriebsausgaben vom Gesetzgeber bei der Ermittlung des Ertragswertes (Hektarsatzes) für den Hauptvergleichsbetrieb (Anm.: zum 1.1.2014: 2.400 Euro) berücksichtigt wurden.

3. *Der konkrete Bescheid hebt das Ertragswertsystem durch fiktive willkürliche gesetzliche Ertragszahlen des Bewertungsgesetzes durch das Bauern*

Sozialversicherungsgesetz mit der exponentiellen wachsenden Beitragslast aus. Ein tatsächlicher Reinverlust wird unsachlich als gesetzlicher Reinertrag behandelt mit der gesetzlichen Folge, dass die daran gekoppelte Abgabenlast steigt und somit den Reinverlust vergrößert.

Dazu ist nochmals festzustellen, dass bei der Ermittlung des Ertragswertes iSd § 32 BewG keine individuelle Ermittlung des Reinertrags, sondern eine vergleichende Bewertung erfolgt. Maßgebend ist demnach nicht der in den einzelnen Betrieben tatsächlich erzielte Ertrag, sondern der - nach den maßgeblichen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes ermittelte - erzielbare Ertrag. Einwendungen, dass die Auslegung der anzuwendenden Bestimmungen des Bewertungsgesetzes bei der Feststellung des Einheitswertes durch die Abgabenbehörde nicht gesetzeskonform erfolgte, werden nicht vorgebracht.

4. *Der dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu Grunde gelegte Ertragswert pro Hektar repräsentiert keinen Wert der dem tatsächlichen Ist Einkommen entspricht und somit keine tragende Basis bilden kann. Die empirisch nachvollziehbaren Daten aus dem Grünen Bericht untermauern die willkürliche Annahme dieses Gesetzeswertes die der Abschöpfung von Abgaben dienen und nicht die Erfüllung der gesetzlichen Definition zum Ziel hat.*

Auf die Ausführungen unter Punkt 3. wird verwiesen.

5. *Es ist unzulässig eine Position in der DB Kalkulation konkret die Betriebsprämie die eine Ausgleichsfunktion aufgrund des gesunkenen Erzeugerpreises hat in die Bewertung miteinzubeziehen.*

Gemäß § 35 BewG sind die öffentlichen Gelder beim Einheitswert zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung) dergestalt im Einheitswert zu berücksichtigen, dass 33 % der im Jahr vor dem Bewertungsstichtag (im Jahr 2013) zugegangenen öffentlichen Gelder im Sinne des Artikel 2 lit. d der Verordnung (EG) Nr. 73/2009 idF der Verordnung (EG) 1250/2009, also Zahlungen der sogenannten ersten Säule, als Zuschlag zu berücksichtigen sind. Dazu zählen vor allem Betriebsprämien, Flächenprämien und Tierprämien.

Es handelt sich dabei um einen gesetzlich normierten Bewertungsmodus, der für die Abgabenbehörde verbindlich ist (vgl. BFG 10.01.2017, RV/4100647/2016). Laut Mitteilung der Agrarmarkt Austria (AMA) wurden im Jahr 2013 8.817,65 Euro ausbezahlt. Der Zuschlag gemäß § 35 BewG beträgt daher 2.909,82 Euro.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass der Bf. nicht die Zugrundelegung eines unrichtigen Sachverhaltes oder die unrichtige Anwendung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen durch die Abgabenbehörde bemängelt, sondern die für die Feststellung des Einheitswertes maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen per se für

problematisch hält. Die Beurteilung aber, ob der Bf. durch den angefochtenen Bescheid, beispielsweise wegen Anwendung einer verfassungswidrigen gesetzlichen Bestimmung, in seinen Rechten verletzt werde, steht der Abgabenbehörde nicht zu, da gemäß Art. 18 B-VG die Abgabenbehörden die geltenden gesetzlichen Bestimmungen zu vollziehen haben.“

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 19.08.2019, eingelangt am 27.08.2018, Vorlageantrag eingebracht.

Der Bf. regt ergänzend an *„den Antrag an den Verfassungsgerichtshof zu stellen, die Kundmachung des BMF zur GZ BMF -010202/0100-VI/3/2014 gemäß §34 BeWG die Ab- und Zuschläge des §32 BeWG näher bestimmt und die Kundmachungen des BMF GZ:BMF-010202/0112-VI/3/2014-GZ BMF-010202/0109-VI/3/2014 wegen Gesetzeswidrigkeit sowie die Bestimmung des §38 Abs1 BewG wegen Verfassungswidrigkeit aufzuheben.“*

Der Bf. stellt weiters Anträge, den nunmehr ermittelten Einheitswert im Sinne des §32 Abs. 2 BewG anzupassen, in eventuelle den negativen Ertragswert auszuweisen; die Abkehr von der Schutzbehauptung, dass aus verwaltungsökonomischen Gründen die Bewertung in dieser dubiosen Form anhand eines Utopiebetriebes notwendig sei; die Benennung des wissenschaftlichen Wirtschaftsmodells bei dem der tatsächliche Betriebserfolg im wirtschaftlichen Umfeld nach Angebot und Nachfrage(Marktwirtschaft) erzielt werde; die Benennung weiterer Berufsgruppen in Österreich die nach maximal erzielbaren einkommensunabhängigen Parametern besteuert würden; die Eruiierung der Deckungsgleichheit der 2400 EUR/ha zwischen tatsächlichen Kalkulationsmodellen der Marktwirtschaft und der gesetzlichen idealisierten Feststellung dieses Wertes.

Weiters stelle er den Antrag einer Begründung, weshalb die Einkunftsart Land- und Forstwirtschaft nach dem Einkommenssteuergesetz mit einem Prozentsatz des Einheitswertes Eingang in das Steuergesetz finde und die anderen Einkunftsarten nach einer tatsächlichen Gewinnermittlung der Steuer unterzogen würden.

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch vorgelegten Aktenteile des Finanzamtes.

III. Rechtslage

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.

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).

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).

Die Bestimmung des § 35 BewG 1995 wurde mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012 eingeführt. Der für den Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 2014 maßgebende Text des § 35 BewG 1955 BGBl. I Nr. 112/2012, lautet wie folgt:

"Bei der Bewertung sind nur wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Artikel 2 lit. d der Verordnung (EG) 73/2009 in der Fassung der Verordnung (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009 gesondert zu berücksichtigen und in Höhe von 33 v.H. des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen."

Der § 35 BewG 1955 wurde durch das EU-Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I Nr. 77/2016 (kurz EU-AbgÄG 2016) geändert, gilt für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen ab dem 1. Jänner 2015, und lautet in der mit 2.8.2016 in Kraft getretenen Fassung nunmehr wie folgt:

„Bei der Bewertung sind 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. Diese

öffentlichen Gelder sind in Höhe von 33 vH der dem jeweiligen Betriebsinhaber für das Antragsjahr gewährten Erstauszahlung unter Berücksichtigung allfälliger Vorschusszahlungen anzusetzen.“

Bei der Festlegung der Betriebszahlen sind nach § 36 BewG 1955 die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde zu legen; 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). Zupachtete Flächen, die zusammen mit einem Vergleichsbetrieb bewirtschaftet werden, können bei der Feststellung der Betriebszahl mitberücksichtigt werden (Abs. 3).

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.

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).

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).

Abschläge oder Zuschläge sind gemäß § 40 BewG 1955 nur zu machen, wenn die tatsächlichen Verhältnisse der im § 36 Abs. 2 bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Betriebszahl oder bei der Ermittlung des Hektarsatzes unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und außerdem die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt. Gemäß Abs. 2 ist für die Bemessung der Abschläge und Zuschläge von dem Unterschiedsbetrag auszugehen zwischen dem Ertrag, der beim Vorliegen der regelmäßigen Verhältnisse zu erzielen wäre und dem Ertrag, den der landwirtschaftliche Betrieb in seinem tatsächlichen Zustand nachhaltig erzielen kann. Der Unterschiedsbetrag ist mit 18 zu vervielfachen.

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.

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

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.

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.

IV. Erwägungen

Vorweg wird auf die Beschwerdeverentscheidung verwiesen, welcher Argumentation sich das BFG anschließt. Ergänzend wird ausgeführt:

Der Einheitswert bestimmt sich nicht nach durchschnittlichen Betriebseinnahmen eines Jahres, er ist vielmehr das Achtzehnfache des nach den Regeln des Bewertungsgesetzes bestimmten Jahresreinertrages und kann demnach mit Betriebseinnahmen eines Jahres überhaupt nicht verglichen werden (vgl. VwGH 19.2.1979, 2176/76).

§ 32 Abs. 1 BewG 1955 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 entlohten 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.

Der Gesetzgeber stellt also, wenn er den Begriff "Ertragswert" solcherart umschreibt, einen objektiven Bewertungsmaßstab auf und bedient sich dazu einer Fiktion. Dies mit gutem Grunde. Denn würde Bewertungsmaßstab die tatsächliche Wirtschaftsführung durch den jeweiligen Betriebsinhaber sein, dann würde sich dies etwa bei einem landwirtschaftlichen Betrieb in hohen Erträgen und einem entsprechend hohen Einheitswert (mit entsprechend hohen, davon abgeleiteten Abgaben und Beiträgen) spiegeln, während ein von seinem Inhaber vernachlässigter Betrieb einen geringeren Einheitswert (mit entsprechend niedrigerer Abgaben- und Beitragsbelastung) aufzuweisen hätte (vgl. VwGH 27.9.1977, Zl. 825/76). Derartige Unterschiede versucht der Gesetzgeber zu vermeiden. Deshalb wird bei der Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes 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).

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 1955 besteht darin, dass die oft schwierige Ermittlung des gemäß § 32 Abs. 1 BewG 1955 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).

Gemäß § 36 BewG 1955 sind für die natürlichen Ertragsbedingungen 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.

Der Einheitswert eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ist daher unter Zugrundelegung der Ergebnisse der Bodenschätzung im Vergleich zu den in Frage kommenden Vergleichsbetrieben zu ermitteln. Folglich ist der tatsächliche Reinertrag des Betriebes nicht ausschlaggebend.

Der sogenannte "Grüne Bericht" ist für die Durchführung der Bewertung nicht maßgeblich, denn diese richtet sich nach den gesetzlichen Anforderungen des Bewertungsgesetzes (vgl. BFG 17.07.2019, RV/2100533/2018).

Aufgrund der voran angeführten Gesetzesbestimmungen 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.

Nach § 35 BewG 1955 sind wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Artikel 2 lit. d der Verordnung (EG) 73/2009 in der Fassung der Verordnung (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009 zu berücksichtigen und in Höhe von 33% des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen.

Damit wird klargestellt, dass nur öffentliche Gelder der so genannten ersten Säule gesondert im Einheitswert tatsächlich zu berücksichtigen sind. Diese Zahlungen an die einzelnen Betriebe

werden von der AMA elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt. Sie sind vom Finanzamt als Grundlage für den Zuschlag heranzuziehen.

Zusammenfassend kann daher gesagt werden, dass der Einheitswert von den in § 35 BewG genannten "Direktzahlungen", die auf Basis der Gestaltung der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP), 1. Säule, bezogen werden, berechnet werden kann, da die Zahlungen aus öffentlichen Geldern unzweifelhaft Einfluss auf den Ertrag eines Betriebes haben und im Rahmen der Ertragsbewertung entsprechend zu berücksichtigen sind. (RV 1960 BlgNR XXIV. GP 47; vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 35, Rz 1 und die dort zitierte Judikatur).

Abschließend ist zu sagen, dass die letzte tatsächlich durchgeführte Hauptfeststellung der Einheitswerte für alle wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Jänner 1988 (Wirksamkeit ab 1. Jänner 1989), also vor mehr als 25 Jahren, stattgefunden hat. In mehreren höchstgerichtlichen Entscheidungen wurde befunden, dass die Einheitswerte als Besteuerungsgrundlage grundsätzlich zulässig, jedoch zu aktualisieren sind. Daher sind die Einheitswerte an aktuelle ökonomische Verhältnisse anzupassen.

Gemäß § 20c Bewertungsgesetz (BewG) sind die Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum Stichtag 1. Jänner 2014 festzustellen (1. Stabilitätsgesetz 2012). Die näheren gesetzlichen Bestimmungen für diese Hauptfeststellung wurden insbesondere im Abgabenänderungsgesetz 2012 geregelt.

Die neuen Einheitswertbescheide sind steuerlich (z.B. Grundsteuer, Einkommensteuer) gem. § 20 Abs. 3 BewG ab 1. Jänner 2015 wirksam. Auf die Beitragsgrundlagen für die Sozialversicherung der Bauern wirkt sich der neue Einheitswert erst ab dem Jahr 2017 aus.

Die Kundmachungen (mit Verordnungscharakter), z.B. mit der Auflistung der zu Grunde liegenden landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe für die Hauptfeststellung, werden im ersten Quartal 2014 im Amtsblatt zur Wiener Zeitung veröffentlicht (vgl. auch "Hauptfeststellung der Einheitswerte für die Land und Forstwirtschaft 2014", BMF 2014).

Der VfGH hat zur GZ B 298/10 vom 6.10.2010 erkannt, dass der Gleichheitsgrundsatz es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, ein mit Typisierungen und Schätzungen operierendes Bewertungsverfahren zu wählen. Der VfGH hat auch das System der EW-Bewertung 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.

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 (vgl. 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 10.01.2017, RV/4100647/2016) abgelehnt, in der hinsichtlich der pauschalen Hektarsätze ein Verordnungsprüfungsverfahren angeregt wurde.

Ablehnungsbeschlüsse sind zwar keine "Sachentscheidungen", sie bilden jedoch ein starkes Indiz für die verfassungsrechtliche Unbedenklichkeit (vgl. Pfau, Das Bundesfinanzgericht als Antragsteller im Normenprüfungsverfahren, ÖStZ 2014/566, 349).

Das Bundesfinanzgericht hat bei seiner Entscheidung - ebenso wie die Abgabenbehörde - von den rechtsverbindlich kundgemachten Gesetzen und Verordnungen auszugehen.

Das Bundesfinanzgericht vermag in dem Beschwerdevorbringen eine Verfassungswidrigkeit nicht zu erkennen.

Soweit der Bf. pauschal „*die Überprüfung von Gesetzen*“ durch den Verfassungsgerichtshof bezüglich der Abgabekoppelungen an diesen Einheitswert hinsichtlich der Gleichheitswidrigkeit gegenüber anderen Abgaben die auf dem tatsächlichen Gewinn und Einkommen beruhen anregt, ist diese substanzlos.

Zu der im Vorlageantrag behaupteten Gesetzwidrigkeit der Kundmachungen BMF-010202/0109/VI//2014 u. BMF-010202/0112/VI/3/2014 ist festzustellen, dass **diese** im Beschwerdefall gar nicht zur Anwendung gelangten.

Wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat, steht es dem Bf. frei, seine Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft nicht pauschal gemäß den für die Gewinnermittlung aus der Land- u. Forstwirtschaft ergangenen Pauschalierungsverordnungen, sondern gemäß § 4 Abs. 1 bzw. § 4 Abs. 3 EStG 1988 zu ermitteln.

Von Parteien beantragte Beweise sind gemäß § 183 Abs. 3 BAO aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises (Abs.1). Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (Abs.2).

Grundsätzlich handelt es sich um Rechtsfragen, welche vom h.o. Gericht zu beurteilen waren. Wird die mündliche Verhandlung trotz eines rechtzeitigen Antrages unterlassen, so verletzt dies Verfahrensvorschriften. Dies führt jedoch nur dann zur Aufhebung durch den VwGH, wenn die Verletzung als „wesentlich“ zu beurteilen ist (zB VwGH 28.11.2001, 97/13/0138; 27.1.2009, 2008/13/0199; 29.7.2010, 2006/15/0215; 20.12.2012, 2009/15/0033). In vorliegendem Fall

konnte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung unterbleiben, da das gefertigte Gericht auch bei Durchführung der mündlichen Verhandlung zu keinem anderen Ergebnis gelangen hätte können.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

V. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

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

Wien, am 17. Jänner 2022