

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Diana Sammer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***3***, ***7***, über die Beschwerde vom 19. September 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 24. August 2016 betreffend Einheitswert zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015), EWAZ ***1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Erklärung zur Hauptfeststellung

Die beschwerdeführende Partei reichte am 3.8.2014 die Erklärung zur Hauptfeststellung des Einheitswertes land- und forstwirtschaftlicher Betriebe LuF1 ein. Unter Pkt. 8.2.1.1. wurde angegeben, dass die Fläche im Hochwald, auf der die Holzbringung nicht mittels Traktor mit Anbauseilwinde oder Forstschlepper möglich sei, 01 ha 10 a 00 m² betrage.

2. Einheitswertbescheid- Hauptfeststellung zum 1.1.2014

Mit Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015) vom 24.8.2016 zu EWAZ ***1*** stellte das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt (in der Folge kurz: belangte Behörde) den Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb GB ***2*** wie folgt fest:

„1) Art des Steuergegenstandes: landwirtschaftlicher Betrieb

2) Einheitswert: 11.100 Euro

3) Zurechnung:

3, geb. ***8***

Anteil $\frac{1}{2}$ in Höhe von 4.844,83 Euro

Zuschlag aus öffentlichen Geldern in Höhe von 1.410,33 Euro

Summe 6.255,16 Euro

4, geb. ***9***

Anteil $\frac{1}{2}$ in Höhe von 4.844,84 Euro“

Die Zustellung des an ***3*** und Miteigentümer adressierten Bescheides erfolgte an Herrn ***3*** als Vertreter iSd § 81 BAO unter Hinweis auf die Zustellfiktion nach § 101 BAO.

In der Bescheidbegründung wurde die Berechnung wie folgt dargestellt: „

Nutzung	Fläche	Hektarsatz(€)	Ertragswert (€)
Landwirtschaftlich genutzte Flächen	18,0926 ha	266,40	4.819,87
Forstwirtschaftlich genutzte Flächen	20,1458 ha	245,70	4.949,87
Zwischensumme			9.769,74
Öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG			
Summe öffentlicher Gelder	33% von 4.309,03		1.421,98
Summe			

<i>Summe gesamt</i>			11.191,72
<i>Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)</i>			11.100

Landwirtschaftliches Vermögen

Die Bewertung erfolgt auf Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 (GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014).

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Bodenklimazahl 18,1

Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen:

Wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände -28,90 %

Betriebsgröße (18,0926 ha) -10,00 %

Gesamtsumme Ab-/Zuschläge -38,90 % d.s. -7,0

daher Betriebszahl (mindestens 1 bis höchstens 100) 11,1

Für die Betriebszahl 100 beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) gemäß § 38 BewG 2.400 Euro,

für die Betriebszahl 11,1 daher $2.400/100 \times 11,1 = € 266,40$

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.

Der Berechnung des Hektarsatzes für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Wirtschaftswald-Hochwald:

Anteil schlepperfahrbares Gelände an der Wirtschaftswald-Hochwaldfläche	94,28 Prozent
Bringungslage im Wirtschaftswald-Hochwald	1

Baumartengruppe	Altersgruppe	Wachstumsstufe	Fläche (ha)	Hektarsatz (€/ha)	Hundertsatz (%)	Ertragswert (€)
FI, TA, LÄ, ZI	0-40	Schlecht	0,4300	215,00	26	24,04
FI, TA, LÄ, ZI	0-40	Mittel	1,9000	430,00	26	212,42
FI, TA, LÄ, ZI	41-80	Schlecht	0,3000	215,00	100	64,50
FI, TA, LÄ, ZI	41-80	Mittel	2,6300	430,00	100	1,130,90
FI, TA, LÄ, ZI	41-80	Gut	1,2300	700,00	100	861,00
FI, TA, LÄ, ZI	Über 80	mittel	1,7000	430,00	145	1.059,95
Summe FI, TA, LÄ, ZI, DO			8,1900	409,38		3.352,81

Baumartengruppe	Altersgruppe	Wachstumsstufe	Fläche (ha)	Hektarsatz (€/ha)	Hundertsatz (%)	Ertragswert (€)
Anderes NH	0-40	Schlecht	1,4000	65,00	30	27,30
Anderes NH	0-40	Mittel	1,1000	140,00	30	46,20
Anderes NH	41-80	Schlecht	1,0000	65,00	100	65,00
Anderes NH	41-80	Mittel	1,1348	140,00	100	158,87
Anderes NH	41-80	Gut	2,2000	250,00	100	550,00
Anderes NH	Über 80	Schlecht	0,3000	65,00	135	26,33
Anderes NH	Über 80	Mittel	1,7210	140,00	135	325,27
Anderes NH	Über 80	gut	1,2000	250,00	135	405,00

<i>Summe anderes NH</i>	<i>10,0558</i>	<i>159,51</i>		<i>1.603,97</i>
-------------------------	----------------	---------------	--	-----------------

<i>Baumartengruppe</i>	<i>Altersgruppe</i>	<i>Wachstumsstufe</i>	<i>Fläche (ha)</i>	<i>Hektarsatz (€/ha)</i>	<i>Hundertsatz (%)</i>	<i>Ertragswert (€)</i>
<i>Laubholz</i>	<i>0-40</i>	<i>mittel</i>	<i>0,2000</i>	<i>115,00</i>	<i>40</i>	<i>9,20</i>
<i>Laubholz</i>	<i>41-80</i>	<i>mittel</i>	<i>0,4000</i>	<i>115,00</i>	<i>100</i>	<i>46,00</i>
<i>Laubholz</i>	<i>41-80</i>	<i>gut</i>	<i>0,3000</i>	<i>210,00</i>	<i>100</i>	<i>63,00</i>
<i>Laubholz</i>	<i>Über 80</i>	<i>mittel</i>	<i>0,1000</i>	<i>115,00</i>	<i>165</i>	<i>18,98</i>
<i>Summe Laubholz</i>			<i>1,0000</i>	<i>137,18</i>		<i>137,18</i>

Summendarstellung:

<i>Waldkategorie</i>	<i>Fläche (ha)</i>	<i>Hektarsatz (€/ha)</i>	<i>Ertragswert (€)</i>
<i>Wirtschaftswald-Hochwald</i>	<i>19,2458 x</i>	<i>264,68 =</i>	<i>5.093,96</i>
<i>Nichtholzbodenflächen</i>	<i>0,9000 x</i>	<i>10,00 =</i>	<i>9,00</i>
<i>Summe Waldkategorien</i>	<i>20,1458</i>		<i>5.102,96</i>
<i>3% Abschlag aufgrund Streulage bzw.</i>			<i>-153,09</i>

*Riemenparzellen**Summe forstwirtschaftliche*

<i>genutzte Fläche</i>	<i>20,1458</i>	<i>4.949,87</i>
------------------------	----------------	-----------------

Durchschnittshektarsatz: 245,70 €/ha“

Die Feststellung erfolgte aufgrund der Erklärung und der Aktenlage.“

3. Beschwerde

Die fristgerecht eingebrachte Beschwerde vom 19.9.2016 richtete sich gegen die Höhe des festgestellten Einheitswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens.

Zur Begründung wurde Folgendes eingewandt:

„Im angefochtenen Bescheid wurde der forstwirtschaftliche Ertragswert mit € 4.949,87.- festgesetzt.

Der Einheitswert wurde zu hoch festgestellt, weil der darin enthaltene forstwirtschaftliche Ertragswert zu hoch bemessen wurde.

Beschwerdegründe:

Aufgrund von Übertragungsfehlern sind im vorliegenden Einheitswertbescheid nachstehende Sachverhalte falsch dargestellt. Diese sind wie angeführt zu korrigieren, um die tatsächlichen Verhältnisse des forstwirtschaftlichen Ertragswertes korrekt auszuweisen.

1. Bringungslage (Wirtschaftswald - Hochwald)

Im Einheitswertbescheid wird der Anteil des schlepperbefahrbaren Geländes mit 94,28 % angegeben, woraus sich die Bringungslage 1 ergibt.

In unserem forstwirtschaftlichen Betrieb sind jedoch 10 ha 10 a 30 m² nicht schlepperbefahrbar.

Wie aus meinen begründeten Ausführungen hervorgeht, wurde der Hektarsatz unseres forstwirtschaftlichen Betriebes zu hoch bemessen.“

4. Ergänzungsersuchen

Mit Ersuchen um Ergänzung/Auskunft vom 19.5.2017 betreffend die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid vom 19.9.2016 ersuchte die belangte Behörde um Klärung der Ergänzungspunkte:

„Sachlage

In Ihrer Erklärung und in Ihrer Beschwerde werden unterschiedliche Angaben gemacht. Welche dieser Angaben sind nun aus Ihrer Sicht die tatsächlich zutreffenden?

1. Erklärung LuF 1 vom 03.08.2014 (Eingang FA 03.08.2014)

Zu Punkt 8.2.1.1 Wie groß ist die Fläche im Hochwald, auf der die Holzbringung nicht mittels Traktor mit Anbauseilwinde oder Forstschlepper möglich ist?

01ha 10a 00m²

2. Beschwerde vom 19.09.2016 (Eingang FA 21.09.2016)

Nicht schlepperfahrbares Gelände: 10ha 10a 30m²

Ergänzungspunkte:

Für die Erledigung Ihrer Beschwerde und als Vorbereitung für eine mögliche Begehung (Walderhebung) Ihres Waldbesitzes werden Sie ersucht:

1.) auf beiliegenden Ausdrucken aus dem Niederösterreich Atlas die Flächen im Wirtschaftswald Hochwald der gegenständlichen wirtschaftlichen Einheit eindeutig zu markieren, bei der die Holzbringung mittels eines Forstschleppers oder Traktors mit Anbauseilwinde nicht möglich ist.

- Es ist dabei nicht erforderlich, mit Forstschlepper oder Traktor bis zum zu schlägernden Baum fahren zu können, weil mit solchen Geräten ein Zuzug bis zu 50 Meter zu berücksichtigen ist.*
- Die Beurteilung der Bringungslage beschränkt sich ausschließlich auf Flächen im Wirtschaftswald-Hochwald. Die übrigen Waldkategorien (Niederwald, Auwald, Schutzwald, Christbaumkulturen, Kurzumtriebsflächen und Forstwege) sowie nicht forstwirtschaftlich genutzte Flächen sind daher gesondert einzuzeichnen.*

2.) auf den beiliegenden Ausdrucken aus dem Niederösterreich Atlas Korrekturen und Ergänzungen hinsichtlich der bereits eingezeichneten Forststrassen und Forstwege anzubringen.

3.) die Länge der Forststrassen und der Forstwege sowie die durchschnittliche Wegbreite für Forststrassen und Forstwege bekannt zu geben und diese anhand von jeweils 5 Messungen zu dokumentieren, welche ebenfalls auf den beiliegenden Karten zu verzeichnen sind.

Es wird Ihnen mit diesem Schreiben Gelegenheit gegeben, bis zum 30.06.2017 die angeforderten Unterlagen vorzulegen. Wenn Sie davon nicht fristgerecht Gebrauch machen, wird nach Aktenlage entschieden.“

5.Vorhaltbeantwortung

Mit Eingabe vom 6.6.2017 übermittelte die beschwerdeführende Partei nochmals die Beschwerde vom 19.9.2016 und beantwortete die Frage der belangten Behörde, wie groß die Fläche im Hochwald auf der die Holzbringung nicht mittels Traktor mit Anbauseilwinde oder Forstschlepper möglich sei, mit „10,1030 ha“.

Auf einem Ausdruck aus dem NÖ Atlas erfolgte durch die beschwerdeführende Partei eine Kennzeichnung von Flächen, die Landwirtschaft seien und solche die nicht mittels Traktor befahrbar seien.

6.Beschwerdevorentscheidung

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.7.2017 als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

„Aufgrund der im Nö Atlas ausgeschiedenen Wege ergibt sich eine durchschnittliche Wegedichte von ca. 3250 lfm Wege für die Gesamtfläche Ihrer Wirtschaftswald-Hochwaldfläche (ca. 160 lfm Wege/ha) und damit eine rechnerische Rückedistanz (=Transportentfernung vom Waldort bis zu einem Weg), welche sich durch stichprobeweise Messungen verifizieren lässt, von ca. 30m.

Außerdem weisen größere Waldflächen Ihrer Wirtschaftswald-Hochwaldfläche lt. Nö-Atlas geringere Hangneigungen auf.

Die Beurteilung der Bringungslage hat anhand der Holzerntebedingungen im Wirtschaftswald Hochwald zu erfolgen. Dafür ist gemäß § 9 Z 1 zweiter Satz der Kundmachung die Schlepperbefahrbarkeit maßgebend. Schlepperbefahrbarkeit ist dann gegeben, wenn die Holzbringung mittels eines Forstschleppers oder Traktors mit Anbauseilwinde möglich ist.

Es ist dabei nicht erforderlich, mit Forstschlepper oder Traktor bis zum zu schlägernden Baum fahren zu können, weil mit solchen Geräten üblicherweise ein Zuzug bis zu 50 Meter möglich ist.

Da nun aufgrund des dichten Wegenetzes eine weitgehend flächendeckende Bringung des Wirtschaftswaldes mithilfe von Forstschleppern oder Traktoren mit Anbauseilwinde möglich ist und zum Teil Waldflächen mit geringerer Hangneigungen in Ihrer Wirtschaftswald-Hochwaldfläche auftreten, liegt für diese wirtschaftliche Einheit Bringungslage 1 vor.

Beilagen (werden gesondert übermittelt):

*Wirtschaftliche Einheit des AZ ***1*** auf Basis Nö-Atlas im Maßstab 1:5.000*

Legende Hangneigung“

7.Vorlageantrag vom 12.1.2018

Mit als Vorlageantrag zu wertendem Schriftsatz vom 10.8.2017 beantragte die beschwerdeführende Partei die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Ergänzend wurde ausgeführt:

„Da der Einheitswert nach meiner Beschwerde vom 19.09.2016 noch nicht neu berechnet worden ist. Ich stelle daher den

Antrag

den Abgabenbescheid zum 1. Jänner 2015 dahingehend abzuändern, dass die Abgaben für Land-Forstwirtschaft neu berechnet werden. Da das Wegenetz von mir und meinem Miteigentümer selbst errichtet wurde und nur als Rückewege vorgesehen sind und keiner Forststraße entsprechen. Es wurden keine Mittel von Land und Bund in Anspruch genommen.

Die von mir angegebenen Hangneigungen den Gegebenheiten entsprechen. Falls Zweifel an meinen Angaben bestehen, können Sie gerne eine Vor Ort Begehung durchführen.“

8.Vorlage der Beschwerde an das BFG

Mit Vorlagebericht vom 16.2.2018 – eine Kopie davon erging an die beschwerdeführende Partei - legte die belangte Behörde die Beschwerde gegen den Einheitswert dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Das Finanzamt gab eine Stellungnahme mit folgendem Inhalt ab:

„Das Finanzamt ist der Ansicht, dass die Errichtung des Wegenetzes durch den BF selbst unbeachtlich ist, lediglich das Vorhandensein ist maßgeblich. Betreffend der Hangneigung legt das Finanzamt das Kartenmaterial des NÖ Atlas bzw. BEV zugrunde. Der Abgabepflichtige hat dem FA kein Beweismittel vorgelegt, das die Unrichtigkeit des Kartenmaterials begründen würde.“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

3 und ***4*** sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft ***2***, bestehend aus den Grundstücken Nr. ***5*** sowie der Liegenschaft ***2*** bestehend aus dem Grundstück Nr. ***6***.

Zum Betrieb der beschwerdeführenden Partei gehören landwirtschaftlich genutzten Flächen von in Summe 18,0926 ha sowie forstwirtschaftlich genutzten Flächen von in Summe 20,1458 ha.

Für die landwirtschaftlich genutzten Flächen im Ausmaß von 18,0926 ha beträgt die Bodenklimazahl 18,1. Nach Ab- bzw. Zuschlägen für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen beträgt die Betriebszahl 11,1 und ergibt sich daraus Ertragswert von € 266,40.

Die forstwirtschaftlich genutzten Fläche (Wirtschaftswald Hochwald) umfasst ein Ausmaß von 20,1458 ha.

Die Berechnung des Hektarsatzes für den Wirtschaftswald-Hochwald erfolgte auf Basis des NÖ Atlas bzw. BEV (Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen), nach welchem die durchschnittliche Wegedichte (durch stichprobenweise Messungen) berechnet und eine

rechnerische Rückedistanz von ca 30 m festgestellt wurde. Dabei wurden auch größere Waldflächen mit geringerer Hangneigung festgestellt.

Daraus ergibt sich ein Anteil schlepperbefahrbares Gelände von 94,28 Prozent und sohin die Bringungslage im Wirtschaftswald – Hochwald 1.

Die Beschwerde richtet sich insofern gegen den Einheitswert hinsichtlich des forstwirtschaftlichen Vermögens, als die Festsetzung des forstwirtschaftlichen Ertragswertes mit € 4.949,87 aufgrund der von der belangten Behörde festgestellten Bringungslage 1 im Wirtschaftswald-Hochwald zu hoch bemessen worden sei.

Die Ausmaße der land-und forstwirtschaftlichen Flächen generell, sowie jene der einzelnen Baumartengruppen, ebenso wie der Ertragswert und Hektarsatz der landwirtschaftlich genutzten Flächen blieben unbestritten.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde dem BFG elektronisch vorgelegten Aktenteile EWAZ ***1***.

Aus dem Kartenmaterial des NÖ Atlas ergeben sich die grundlegenden Daten (Wege, Hangneigung) für die Berechnung der Bringungslage.

Die beschwerdeführende Partei bestritt die Schlepperbefahrbarkeit von 94,23%, konnte jedoch keine Beweise für eine andere als das Kartenmaterial gegebene Sachlage vorbringen bzw. Zweifel an der Richtigkeit der Daten des NÖ Atlas hervorrufen.

Der als erwiesen angenommene Sachverhalt basiert auf den automationsunterstützten Datenbanken der Finanzverwaltung und der Aktenlage.

Die Angaben der beschwerdeführenden Partei in der Erklärung LuF 1 vom 3.8.2014, Pkt. 8.2.1.1. sind widersprüchlich mit jenen in der Beantwortung des Vorhaltes vom 6.6.2017, wonach bei ersterem eine nicht schlepperbefahrbare Fläche von 1, 10 ha, bei zweiterem eine solche von 10,1030 ha angegeben wurde. Die Begründung der beschwerdeführenden Partei für diese Differenzen, nämlich ein Übertragungsfehler, erscheint dem BFG insofern nicht nachvollziehbar, als einerseits die von der belangten Behörde – aufgrund ihrer eigenen Ermittlungen - festgestellte Schlepperbefahrbarkeit bei 1,1523 ha liegt (und sohin nahezu der ursprünglichen Angabe der beschwerdeführenden Partei entspricht) und andererseits die beschwerdeführende Partei keinerlei nachvollziehbare Argumentation vorbringen kann, die ihre Aussage stützen könnten, dass mehr als 10 ha nicht schlepperbefahrbar seien. Die Kennzeichnung einer bestimmten Fläche auf dem Ausdruck des NÖ-Atlas im Ausmaß von ca.

der Hälfte der forstwirtschaftlich genutzten Fläche als nicht schlepperbefahrbar, ist dafür nicht ausreichend, da hier insbesondere auch Flächen beinhaltet sind, auf welchen Forstwege ausgewiesen sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage

Gemäß § 20 Abs. 1 BewG 1955 werden die Einheitswerte für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens in Zeitabständen von je neun Jahren allgemein festgestellt (Hauptfeststellung).

Gemäß § 20c BewG 1955 ist die zum 1. Januar 2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte (EW) für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Januar 2014 durchzuführen.

Die für die Einheitswertermittlung forstwirtschaftlicher Betriebe (für den konkreten Fall) maßgeblichen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes (kurz: BewG) in der zum 1.1.2014 geltenden Fassung, BGBl. I Nr. 63/2013, lauten auszugsweise:

§ 32 BewG 1955

Bewertungsgrundsatz, Ertragswert

(1) ...

(2) Ertragswert 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, ordnungsmäßig, 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.

(3) ...

4) Die Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe, Sonder- und Obstkulturen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11), die zu dem Betrieb gehören, werden unbeschadet der §§ 33 und 40 nicht besonders bewertet, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes berücksichtigt. Dabei sind Zuschläge gemäß § 40 für Sonder- und Obstkulturen, die keine Dauerkulturen sind, der

wirtschaftlichen Einheit des Bewirtschafters zuzurechnen, während Zuschläge für Dauerkulturen beim Ertragswert des Eigentümers der wirtschaftlichen Einheit, auf der sie sich befinden, zu erfassen sind. Sofern der Bewirtschafter keinen land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitz im Eigentum hat, bildet der Zuschlag einen landwirtschaftlichen Betrieb in jener Gemeinde, in der die Hofstelle des Pächters gelegen ist, oder bei Fehlen einer Hofstelle, in jener Gemeinde, in der sich der wertmäßig überwiegende Anteil der Sonder- und Obstkulturen befindet.

.....

§ 34 BewG 1955

Hauptvergleichsbetrieb, Vergleichsbetriebe, Betriebszahl

(1) Für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes wird von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 1 aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken. Die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dieses Hauptvergleichsbetriebes sind vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat durch Verordnung rechtsverbindlich festzustellen und im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“ kundzumachen. Die Bodenklimazahl (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233) dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

(2) Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern und Grundlagen durch feststehende Ausgangspunkte zu schaffen, stellt das Bundesministerium für Finanzen für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) nach Beratung im Bewertungsbeirat mit rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetriebe stehen. Diese Feststellungen sind im 'Amtsblatt zur Wiener Zeitung' kundzumachen. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes so auszuwählen, dass die Vergleichsbetriebe für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben diese einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben.

(3) Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb im Sinne des Abs. 1 wird jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Betriebszahl). Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

§ 39 BewG 1955

Ermittlung der Vergleichswerte und Einheitswerte

(1) Der Vergleichswert ergibt sich unbeschadet der Bestimmungen der Abs. 2 bis 4 für alle Betriebe aus der Vervielfachung des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Fläche des Betriebes. Wege, Gräben, Hecken, Grenzraine und dergleichen, die Teile eines landwirtschaftlichen Betriebes sind, sind der Grundstücksfläche, zu der sie gehören, zuzurechnen und, unbeschadet des § 40, gemeinschaftlich mit dieser zu bewerten. [...] "

§ 40 BewG 1955

Abschläge und Zuschläge.

Für die Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert gelten die folgenden Vorschriften:

1. Abschläge oder Zuschläge sind nur zu machen, wenn

a) 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

b) die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt und

c) die Abweichung nicht durch Be- und/oder Verarbeitung im Sinne des § 2 Abs. 4 Z 1 der Gewerbeordnung 1994 oder durch Buschenschank (§§ 2 Abs. 1 Z 5 und 111 Abs. 2 Z 5 Gewerbeordnung 1994) begründet ist.

2. für die Bemessung der Abschläge und Zuschläge ist 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.

§ 44 BewG 1955

Bekanntgabe und Wirkung der Entscheidung.

Nach Beratung im Bewertungsbeirat trifft das Bundesministerium für Finanzen 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. War der Einheitswert eines Vergleichsbetriebes bereits vor der

Bekanntgabe seiner Betriebszahl festgestellt, so gilt die Feststellung des Einheitswertes als nicht erfolgt.

§ 46 BewG 1955

Begriff und Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens.

(1) Zum forstwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen (forstwirtschaftlicher Betrieb). Einem forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen insbesondere Flächen, die Wald im Sinne des Forstgesetzes 1975 sind.

(2) Für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens sind die §§ 30 bis 32 Abs. 2 und 4, §§ 35, 39 Abs. 1 zweiter Satz, § 39 Abs. 2 Z 1 lit. b, §§ 40, 41, 42 und 44 entsprechend anzuwenden, soweit sich nicht aus den folgenden Absätzen etwas anderes ergibt. Eingeschlagenes Holz rechnet nur insoweit zum Überbestand an umlaufenden Betriebsmitteln, als es den betriebsplanmäßigen jährlichen Einschlag übersteigt.

(3) Der forstwirtschaftliche Ertragswert ist ausgehend vom Hektarsatz eines nicht aussetzenden Betriebes mit regelmäßigen Altersklassen (Normalwaldbetrieb) und günstigen forstwirtschaftlichen Bewirtschaftungsbedingungen abzuleiten. Die Hektarsätze für das forstwirtschaftliche Vermögen ergeben sich nach dem Verhältnis zum Normalwaldbetrieb und sind nach den verschiedenen in Betracht kommenden Baumarten, Ertragsklassen und erzielbaren Holzpreisen sowie vom Umstand, ob auf Grund der forstwirtschaftlichen Betriebsgröße eine überwiegend regelmäßige Nutzung möglich ist, zu differenzieren. Weichen die tatsächlichen Verhältnisse davon ab, erfolgt eine Berücksichtigung durch Zu- oder Abschläge. Zu diesem Zweck kann der Bundesminister für Finanzen nach Beratung in der forstwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirates mit rechtsverbindlicher Kraft feststellen

- 1. von welchem Wert für die Flächeneinheit (Hektar) eines Betriebes mit überwiegend regelmäßiger forstwirtschaftlicher Nutzung und regelmäßigen Altersklassenverhältnis auszugehen ist (Hektarsatz);*
- 2. mit welchem Hundertsatz des nach Z 1 festgestellten Hektarsatzes die einzelnen Altersklassen anzusetzen sind;*
- 3. mit welchem Hektarsatz Mittelwald-, Niederwald- und Auwaldbetriebe, Schutz- oder Bannwälder und sonstige in der Bewirtschaftung eingeschränkte Wälder oder derartige Flächen innerhalb anderer Betriebe anzusetzen sind;*

4. *die forstwirtschaftliche Betriebsgröße, ab der überwiegend regelmäßige forstwirtschaftliche Nutzungen möglich sind.*

(4) Bei der Feststellung der Hektarsätze nach Abs. 3 sind die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen wie insbesondere Betriebsklassen, Holzarten, Standortbedingungen und Schäden weiters hinsichtlich der Vermarktungsmöglichkeiten und des Holzbestandes zugrunde zu legen. Hinsichtlich der übrigen Umstände und der Bewirtschaftungsbedingungen sind regelmäßige Verhältnisse zu unterstellen. Dies gilt insbesondere hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln und der Betriebsgröße. Als regelmäßig im Sinne des zweiten Satzes ist anzusehen, dass Nebenbetriebe, ausgenommen solche gemäß § 40 Z 1 lit. c, Sonderkulturen, Rechte und Nutzungen (§ 11) sowie Gebäude nicht vorhanden sind und Nebennutzungen nicht erzielt werden.

(5) Der ermittelte Ertragswert ist durch einen Abschlag zu vermindern oder durch einen Zuschlag zu erhöhen, wenn die tatsächlichen Verhältnisse der im Abs. 4 zweiter bis vierter Satz bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Hektarsätze unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und diese Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt. § 40 Z 2 gilt entsprechend. Das Wohngebäude des Betriebsinhabers oder der seiner Wohnung dienende Gebäudeteil gehört abweichend von § 32 Abs. 4 nicht zum forstwirtschaftlichen Vermögen. Gehört das Wohngebäude zu Grundstücksflächen, die gemäß Abs. 6 zu bewerten sind, findet § 33 entsprechend Anwendung.

(6) Bei der Feststellung des Einheitswertes eines forstwirtschaftlichen Betriebes sind landwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen unbeschadet der Bestimmungen des § 39 Abs. 2 Z 1 durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe zu bewerten. Die Bestimmungen des § 39 Abs. 2 Z 3, 4 und 5 sowie § 39 Abs. 3 und 4 gelten entsprechend.

Kundmachung des BMF über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen (GZ BMF-010202/0104-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 5.3.2014):

Nach § 9 der Anlage werden für Betriebe mit nicht mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche kundgemacht:

1. In der Anlage 9 die nach Baumartengruppen, Wachstumsstufen und Bringungslagen getrennten Hektarsätze für die Holzbodenflächen des Wirtschaftswald-Hochwaldes. Für die Beurteilung der Bringungslage ist die Schlepperbefahrbarkeit im Wirtschaftswald-Hochwald maßgeblich. Die Zuordnung der Wachstumsstufen ergibt sich über die Mittelhöhe der jeweiligen Baumartengruppe.

2....

Anlage 9

Bestimmung der Bringungslage (BL 1 bis BL 3) im Wirtschaftswald-Hochwald

Die Holzerntebedingungen werden durch drei Bringungslagen beschrieben:

- *Der Bringungslage 1 entsprechen günstige Holzerntebedingungen, die durch schlepperbefahrbares Gelände auf mehr als zwei Drittel der Wirtschaftswald-Hochwaldfläche gekennzeichnet sind.*
- *Der Bringungslage 2 entsprechen minder günstige Holzerntebedingungen, die durch schlepperbefahrbares Gelände auf mehr als einem Drittel bis zu zwei Drittel der Wirtschaftswald-Hochwaldfläche gekennzeichnet sind.*
- *Der Bringungslage 3 entsprechen ungünstige Holzerntebedingungen, die durch schlepperbefahrbares Gelände auf bis zu einem Drittel der Wirtschaftswald-Hochwaldfläche gekennzeichnet sind.*

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Erwägungen

Grundlagen für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens bilden die gemäß § 46 Abs. 3 BewG vom Bundesminister für Finanzen verordneten Kundmachungen. Laut Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen (GZ. BMF-010202/0104-VI/3/2014 vom 28. Februar 2014, verlautbart im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" am 5. März 2014 in der Fassung der Kundmachung vom 30. Dezember 2014) werden Betriebe mit nicht mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche gemäß den §§ 9 ff nach den Anlagen 9 ("Hektarsätze im Wirtschaftswald-Hochwald bei Betrieben mit nicht mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche"), 10 ("Hundertsätze im Wirtschaftswald-Hochwald in Abhängigkeit vom Bestandsalter bei Betrieben mit nicht mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche"), 11 ("Hektarsätze für Ausschlagwald und Auwald bei Betrieben mit nicht mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche (Euro je Hektar)") und 12 ("Hektarsätze für Sonderbetriebsklassen bei Betrieben mit nicht mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche (Euro je Hektar)") bewertet.

Die Beurteilung der Bringungslage hat anhand der Holzerntebedingungen im Wirtschaftswald-Hochwald zu erfolgen. Dafür ist gemäß § 9 Z 1 zweiter Satz der Kundmachung die Schlepperbefahrbarkeit maßgebend.

Schlepperbefahrbarkeit ist dann gegeben, wenn die Holzbringung mittels eines Forstschleppers oder Traktors mit Anbauseilwinde möglich ist.

Es ist dabei nicht erforderlich, mit Forstschlepper oder Traktor bis zum zu schlägernden Baum fahren zu können, weil mit solchen Geräten üblicherweise ein Zuzug bis zu 50 Meter möglich ist.

Damit von einem schlepperbefahrbaren Gelände gesprochen werden kann, ist die Befahrbarkeit des Bodens, das Relief, die Bringungsrichtung und vorhandene Feinerschließung zu berücksichtigen. Keine Rolle spielt dabei, ob die Flächen ganzjährig befahrbar sind, ob im Betrieb eine entsprechende Maschinenausstattung vorhanden ist und wie die Flächen aktuell bestockt und bewirtschaftet werden.

Im Rahmen des Einheitswertbescheides wurde der Anteil des schlepperbefahrbaren Geländes der Wirtschaftswald-Hochwaldfläche mit 94,28 Prozent ermittelt.

Die beschwerdeführende Partei bestreitet diesen Prozentsatz. Sie führt in ihrer Beschwerde aus, dass die Angabe in der Erklärung LuF 1 vom 3.8.2014 aufgrund eines Übertragungsfehlers falsch gewesen und diese entsprechend von 1,100 ha auf 10 ha 10 a 30 m² ha zu korrigieren sei. Die im Einheitswert genannte Bringungslage 1, welche sich aus dem Anteil der traktor- bzw. schlepperbefahrbaren Waldfläche in Höhe von 94,28% ergebe, sei falsch, da 10,103 ha des forstwirtschaftlichen Betriebes nicht schlepperbefahrbar sei.

Im Rahmen des Vorhalteverfahrens gab die beschwerdeführende Partei am 6.6.2017 die nicht schlepperbefahrbare Fläche mit 10,1030 ha an. Im Vorlageantrag führte sie an, dass das Wegenetz von Herrn ***3*** und seinem Miteigentümer errichtet worden sei. Die Wege entsprächen jedoch keinen Forststraßen, sondern seien nur als Rückewege vorgesehen. Die von ihm angegebenen Hangneigungen würden den Gegebenheiten entsprechen.

Die belangte Behörde hat unter Zuhilfenahme des Geografischen Informationssystems des Landes Niederösterreich, (NÖ Atlas), die Flächen einzeln anhand des hinterlegten Geländemodelles auf ihre Schlepperbefahrbarkeit überprüft. Dabei zeigte sich, dass aufgrund des dichten Wegenetzes eine weitgehend flächendeckende Bringung des Wirtschaftswaldes mit Schleppern oder Traktoren möglich ist, die Grundstücke also schlepperbefahrbar sind. Dies ergibt sich unter anderem aus der rechnerischen Rückedistanz von ca. 30 m. Zudem sind zum Teil Waldflächen mit geringeren Hangneigungen gegeben. Somit wurde von einer nicht schlepperbefahrbaren Fläche von 1,1523 ha ausgegangen.

Ausgehend von den Ausführungen der belangten Behörde, dass die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke weitgehend schlepperbefahrbar sind, sieht es das BFG als erwiesen an, dass von den insgesamt bewerteten forstwirtschaftlich genutzten Flächen von 20,1458 ha 18,9935 ha (somit 94,28 %) mit Schleppern bzw. Traktoren befahrbar sind. Damit sind die Voraussetzungen für das Vorliegen der Bringungslage 1, nämlich das Vorliegen eines schlepperbefahrbaren Geländes von mehr als zwei Drittel der Wirtschaftswald-Hochwaldfläche, erfüllt.

Festzuhalten ist, dass die Situation der Forstfläche mit hinterlegtem Geländemodell aus dem öffentlich zugänglichen geographischen Informationssystem des Landes Niederösterreich NÖ Atlas bzw. BEV (Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen) überprüft wurde.

Wenn die beschwerdeführende Partei auf das von ihr selbst errichteten Wegenetz hinweist und darauf, dass dieses nur als Rückewege vorgesehen sei und keiner Forststraße entspreche, so kann für die Beschwerde daraus nichts gewonnen werden. Geht es doch schon rein dem Wortlaut nach nicht um die Bezeichnung oder um die Art der Schaffung dieser Wege, sondern darum, dass die Wege, egal ob Forstwege, Rückewege oder Forststrassen **schlepper“befahrbar“** sind. Dass diese Wege – im dem Ausmaß wie im NÖ Atlas ersichtlich – vorhanden und (schlepper)befahrbar sind, wurde auch von der beschwerdeführenden Partei nicht bestritten. Dass eine Holzbringung über diese Wege nicht möglich wäre, wurde von der beschwerdeführenden Partei ebenfalls nicht behauptet.

Hinsichtlich der Hangneigung liegen die Daten aus dem NÖ-Atlas bzw dem Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen vor und konnte die beschwerdeführende Partei mit ihren Vorbringen keine berechtigten Zweifel an diesen Daten aufzeigen.

Das Bundesfinanzgericht sieht es daher aufgrund der Stellungnahme der amtlichen Bodenschätzung bzw. den Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung vom 20.7.2017 sowie in Zusammenschau mit den Auswertungen aus dem NÖ-Atlas als erwiesen an, dass eine Fläche von 18,9935 ha schlepperbefahrbar ist und damit die Bringungslage 1 vorliegt. Dem Beschwerdevorbringen konnte somit nicht gefolgt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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.

Eine ordentliche Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG unzulässig, da sich das Bundesfinanzgericht bei der Lösung der anstehenden Rechtsfragen auf die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. auf den eindeutigen Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen stützen konnte.

Wien, am 18. Jänner 2022