

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***1*** und ***Bf2***, ***2***, vertreten durch ***3***, über die Beschwerde vom 30. März 2018 gegen

1. den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO und Hauptfeststellung zum 01.01.2014 mit Wirksamkeit ab 01.01.2015
2. den Bescheid über die Abänderung gemäß § 295 BAO des Grundsteuermessbescheides zum 01.01.2014 Hauptveranlagung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015 (§ 20 GrStG 1955)

des ***FA*** vom 27. Februar 2018, ***4*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. 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 Finanzamt hat gegenständliche Beschwerde mit folgender Sachverhaltsdarstellung an das BFG zur Entscheidung vorgelegt:

*„Im Zuge der Bearbeitung der Pächterbetriebe wurde festgestellt, dass zu AMA-***5*** Eigenflächen unter ***4*** vorhanden sind. Dies führte zur Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Hauptfeststellung - Einheitswertbescheid und Grundsteuermessbescheid vom 19.4.2016. Mit Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs.1 BAO betreffend Hauptfeststellung zum 1.1.2014 mit Wirksamkeit ab 1.1.2015 vom 27.2.2018 wurden die öffentlichen Gelder zu AMA-***5*** gemäß § 35 BewG 1955 bei den Eigenflächen berücksichtigt. Der Pachtbetrieb unter ***6*** wurde storniert. Somit kam es zu keiner Doppelerfassung der öffentlichen Gelder gemäß § 35 BewG. Die Wiederaufnahme beim Einheitswert führte zu einer Abänderung des Grundsteuermessbescheides gemäß § 295 BAO.“*

Das Finanzamt hat folgende Beweismittel genannt:

Einheitswertbescheid und Grundsteuermessbescheid betreffend Hauptfeststellung vom 19.4.2016, Erklärungen LuF 1B und LuF 3B (Pachtbetrieb), Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einheitswertbescheid vom 27.2.2018, Bescheid über die Abänderung gemäß § 295 BAO des Grundsteuermessbescheides vom 27.2.2018.

Das Finanzamt hat folgende Stellungnahme abgegeben:

„a) Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO – Einheitswertbescheid

In der Beschwerde werden die öffentlichen Gelder und die zu hohe Bodenklimazahl beeinsprucht.

*Demnach ist der in der Kundmachung des BMF zu BMF-010202/0100-VI/3/2014 kundgemachte Vergleichsbetrieb unter der laufenden ***7*** für die, den Beschwerdefall, betreffende Liegenschaft nicht vereinbar. Die benachbarte Straße führe zu laufenden Durchnässungen der Liegenschaft.*

*Gemäß § 35 BewG 1955 sind ab der Hauptfeststellung 2014 die öffentlichen Gelder laut AMA-Mitteilung ein Teil des Einheitswertes. Laut Mitteilung der AMA betragen die öffentlichen Gelder gemäß § 35 BewG 1955 3.857,51 Euro. Davon sind 33% im Einheitswert zu berücksichtigen. Der Einheitswert wird anhand des Ertragswertes ermittelt. Dabei werden die natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen unterschieden. Den natürlichen Ertragsbedingungen liegen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung zugrunde. In der betreffenden KG ***8*** war die letzte rechtskräftige Bodenschätzung vom 12.5.2004 ...*

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen ergeben sich auf Grund der im § 32 Abs. 3 Z 2 BewG 1955 angeführten Ertragsbedingungen. Da die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen nicht beanstandet wurden, wurde in der BVE auf diese nicht eingegangen. Bezüglich der natürlichen Ertragsbedingungen und Vergleichsbetriebe wird auf die ausführliche Begründung in der BVE verwiesen.

*b) Abänderung des Grundsteuermessbescheide gemäß § 295 BAO Da der Grundsteuermessbescheid ein vom Einheitswert abgeleiteter Bescheid ist, kann dieser nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die Feststellungen im Einheitswert unrichtig seien. Das Finanzamt Österreich, ***9***, beantragt die Beschwerde abzuweisen.“*

Angefochten ist der „Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs.1 BAO betreffend Hauptfeststellung zum 01.01.2014 mit Wirksamkeit ab 01.01.2015“, mit welchem das, dem Einheitswertbescheid zum 01.01.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015, vom 19.04.2016 zugrunde liegende Feststellungsverfahren gemäß § 303 Abs. 1

Bundesabgabenordnung (BAO) wiederaufgenommen und der Einheitswertbescheid vom 19.04.2016 aufgehoben sowie ein neuer Hauptfeststellungsbescheid erlassen wird.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs.4 BAO, weil Tatsachen bzw. Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren noch nicht bekannt gewesen sind. Durch das Fehlen der AMA-Betriebsnummer wurden die öffentlichen Gelder nicht berücksichtigt. Nunmehr wurde bekannt, dass die Bf. AMA-Gelder bezogen haben. Aufgrund der Gleichmäßigkeit der Besteuerung war das Ermessen insofern zu üben als die AMA-Gelder den Bf. zuzurechnen waren.

Mit dem „*Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015*“ im wiederaufgenommenen Verfahren wurde auf Grund der §§ 20 und 20c des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG 1955) in Verbindung mit § 186 der Bundesabgabenordnung (BAO) der Einheitswert für den Grundbesitz in ***10***, mit 3.000 Euro festgestellt. Die Zurechnung des Einheitswertes erfolgte zu ½ an ***Bf2*** und zu ½ an ***11***.

In der Begründung wurde die Berechnung dargestellt wie folgt:

[...]

Mit dem „*Bescheid über die Abänderung gemäß § 295 BAO des Grundsteuermessbescheides zum 01.01.2014 Hauptveranlagung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015 (§ 20 GrStG 1955)*“ wurde der Grundsteuermessbetrag für den im Feststellungsbescheid (Einheitswert) des Finanzamt ***12*** vom 27. Februar 2018 zu ***13*** angeführten Grundbesitz und für ***14*** und ***15*** mit 4,80 Euro festgesetzt.

Gegen alle vorgenannten Bescheide wurde mit Schriftsatz vom 30. März 2018 Beschwerde folgenden Inhalts eingebracht:

„1. Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO

*1.1. Bekämpft wird die Berechnung des Einheitswertes der ***16*** im Ausmaß von 2,3953 ha mit einem Betrag von EUR 3.000,00.*

*Die vom Finanzamt ***12*** dargelegte Berechnung ist unschlüssig und damit rechtswidrig.*

*1.2. Unter Berücksichtigung der Zu- und Abschläge kommt das Finanzamt ***12*** zwar zu einer Betriebszahl von 30, 9, berechnet die Summe öffentlicher Gelder aber von einem nicht nachvollziehbaren Ertragswert, was vollkommen rechtswidrig ist, zumal die öffentlichen Gelder nicht eine derartige Werterhöhung bedeuten können, dass der Einheitswert nahezu verdoppelt wird.*

1.3. Die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides resultiert bereits daraus, dass in der Kundmachung des Bundesministeriums für Finanzen BMF-010202/0100-VI/3/2014 für den in Frage stehenden geographischen Bereich keine Bodenklimazahl veröffentlicht wurde.

Die zur laufenden ***7*** veröffentlichte Bodenklimazahl ist mit der gegenständlichen Liegenschaft nicht vereinbar, zumal durch die dem Grundstück ***17*** benachbarte Straße laufend Durchnässungen hervorgerufen werden, da es die (dem öffentlichen Bereich zuzurechnende) Stadtgemeinde ***18*** bei Errichtung der Straße unterlassen hat, ein ordnungsgemäßes Kanalisationssystem zu errichten.

1.4. Ausgehend von einer für die Liegenschaft angemessenen ***19*** ergibt sich daher eine Betriebszahl von höchstens 25,7, sodass sich ein Ertragswert je Hektar von EUR 616,80 ergibt, für die Gesamtliegenschaft daher ein Ertragswert in Höhe von EUR 1.477,42.

1.5. Vollkommen aus der Luft gegriffen ist aber insbesondere der in der Begründung aufscheinende Basisbetrag „Summe öffentlicher Gelder“, der in dem rechtswidrigen Bescheid mit - vollkommen absurden - EUR 3.857,51 angenommen wurde.

1.6. Da die Direktzahlungen 2017 des Gesamtbetriebes der beiden Beschwerdeführer mit der ***5*** lediglich EUR 3.582,87 betragen haben, und dies noch dazu bei einer Summe der Flächen von 11,7665 ha, ist es geradezu dolos, im besten Fall grob fahrlässig, wenn im angefochtenen Bescheid für 2,3953 ha ein Betrag in Höhe von EUR 3.857,51 angenommen wird, also bei ca. 20% der Gesamtfläche des Betriebes um EUR 254,70 mehr als die Direktzahlungen 2017 für den Gesamtbetrieb betragen haben.

1.7. Unter Berücksichtigung der Direktzahlungen 2017 durch die AMA, die Gesamtbetriebsgröße des Betriebes der Beschwerdeführer mit der ***5*** und der Größe der bescheidgegenständlichen Liegenschaft ergibt sich daher ein Basisbetrag für „Summe öffentlicher Gelder“ nicht von EUR 3.857,51, sondern EUR 730,38. Unter Berücksichtigung des Anteils von 33 % ergibt sich daher für die Liegenschaft ein Gesamtbetrag von EUR 241,02, und nicht EUR 1.272,98.

1.8. Wenn man die beiden Beträge für den Ertragswert der Liegenschaft und den Betrag von 33% der öffentlichen Gelder gemäß § 35 BewG, nämlich ausschließlich der Direktzahlungen, addiert, kommt man nicht auf EUR 3.049,33, sondern insgesamt auf EUR 1.718,44. Der Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG) beträgt daher nicht EUR 3.000,00, sondern EUR 1.700,00. Dass in dem angefochtenen Bescheid insbesondere ein völliger Phantasiebetrag für die Summe öffentlicher Gelder herangezogen wird, ist - gelinde ausgedrückt - nicht nachvollziehbar.

2. Bescheid über die Abänderung gemäß § 295 BAO des Grundsteuermessbescheides zum 01.01.2014

Unter Berücksichtigung des Vorbringens zu Punkt 1 dieser Beschwerde wird in Abänderung des angefochtenen 2. Bescheides beantragt, den Steuermessbetrag anstelle von EUR 4,80 mit EUR 2,72 festzusetzen.“

Die Bf. beantragen, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und den Einheitswert mit EUR 1.700,00 zu bestimmen, den Steuermessbetrag mit EUR 2,72 festzusetzen sowie eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen.

Am 25. November 2020 erließ das Finanzamt zum Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich Hauptfeststellung des Einheitswertes zum 1.1.2014 eine abweisliche Beschwerdevorentscheidung folgenden Inhalts:

„Seit der land- und forstwirtschaftlichen Hauptfeststellung 2014 setzt sich der Einheitswert unter anderem aus den Ertragswerten für landwirtschaftliche Betriebe (§ 32 BewG 1955) und den öffentlichen Geldern (AMA-Zahlungen im Zeitpunkt der Hauptfeststellung 2014) im Sinne des § 35 BewG 1955 (§ 39 Abs. 2 Z 6 BewG 1955) zusammen.

Der für die Hauptfeststellung maßgebliche § 35 BewG 1955 in der Fassung BGBl I Nr. 112/2012 lautet: „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.“

Demnach sind die im Jahr 2013 ausbezahlten öffentlichen Gelder zu AMA-***5*** in Höhe von Euro 3.857,51 die Basis zur Berechnung des Einheitswertes. Gemäß § 35 BewG 1955 sind 33 % von den ausbezahlten öffentlichen Geldern in Höhe von Euro 3.857,51 im Einheitswertbescheid anzusetzen.

§ 30 Abs. 2 Z 1 BewG 1955 regelt, dass öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG 1955 bei der Einheitsbewertung zu berücksichtigen sind. Die Berücksichtigung der öffentlichen Gelder erfolgt aufgrund deren wesentlichen Ertragsfaktors eines landwirtschaftlichen Betriebes (ErlBem RV 1960 BlgNr. XXIV GPNR).

Laut § 32 Abs. 1 BewG 1955 gelten bei landwirtschaftlichen Betrieben die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten. Bei der Beurteilung der Ertragswerte sind insbesondere die natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu berücksichtigen (§ 32 Abs. 3 BewG 1955).

Nach § 32 Abs. 3 Z 1 BewG 1955 sind die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 Bodenschätzungsgesetz (BoSchätzG) 1970 maßgeblich. § 1 Abs. 2 Z 2 BoSchätzG 1970 besagt, dass zu den natürlichen Ertragsbedingungen die Bodenbeschaffenheit, die Geländegestaltung, die klimatischen Verhältnisse und die Wasserverhältnisse zählen. Die Feststellung der Ertragsfähigkeit dieser natürlichen Ertragsbedingungen erfolgt durch die

Bodenschätzung. Die Ergebnisse der Bodenschätzung bilden einen gesonderten Feststellungsbescheid gemäß § 11 Abs. 6 BoSchätzG 1970, welcher einen Monat nach öffentlicher Auflegung in Rechtskraft erwächst. Für die KG ***8*** ist die maßgebliche Bodenschätzung am 12.5.2004 in Rechtskraft erwachsen. Der Einheitswertbescheid ist ein vom Feststellungsbescheid der Bodenschätzung abgeleiteter Bescheid. Einwände gegen die natürlichen Ertragsbedingungen hätten gegen den Feststellungsbescheid der Bodenschätzung gelten gemacht werden müssen. Gemäß § 252 Abs. 1 BAO können Entscheidungen, welche einem Bescheid zugrunde liegen, die durch einen Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Rechtskräftig festgestellte Bodenschätzungsergebnisse gelten bis zum Abschluss eines neuerlichen Bodenschätzungsverfahrens. Sie wirken auch gegen Rechtsnachfolger. Basierend auf den rechtskräftig festgestellten Bodenschätzungsergebnissen vom 12.5.2004 ergibt sich für Ihren Betrieb eine Bodenklimazahl in der Höhe von 50,2.

Gemäß § 16 Abs. 1 BoSchätzG 1970 erfolgt die Ermittlung der Bodenklimazahl in dem die Ertragsmeßzahl (EMZ) eines Grundstückes durch dessen Flächeninhalt geteilt wird. Die Bodenklimazahl gibt die natürliche Ertragsfähigkeit der in Betracht kommenden Flächen (das sind die Flächen, welche im landwirtschaftlichen Betrieb bewertet sind) im Verhältnis zu der ertragsfähigsten Bodenfläche des Bundesgebietes (Hauptvergleichsbetrieb § 34 BewG 1955) mit der Wertzahl 100 an (§ 16 Abs. 2 BoSchätzG 1970).

Der Hauptvergleichsbetrieb stellt innerhalb des Bundesgebietes den landwirtschaftlichen Betrieb mit den besten natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dar und wird im Amtsblatt veröffentlicht. Durch die Veröffentlichung erlangt die Entscheidung Rechtskraft. (§ 34 BewG 1955 iVm § 44 BewG 1955). Der Hauptvergleichsbetrieb stellt einen nicht existenten landwirtschaftlichen Betrieb dar, welcher die besten Bedingungen aufweist. Er ist somit ein idealisierter, fiktiver Betrieb (vgl Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 44, Rz 2).

Zusätzlich zum Hauptvergleichsbetrieb werden Vergleichsbetriebe öffentlich kundgetan. Sie stellen eine Gleichmäßigkeit innerhalb des Bundesgebietes sicher und schaffen durch feststehende Ausgangspunkte Grundlagen für die Bewertung aller in der Natur tatsächlichen vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe. Das Bundesministerium für Finanzen stellt, nach Beratung mit dem Bewertungsbeirat, das Verhältnis fest, mit welchem die Ertragsfähigkeit der Vergleichsbetriebe bezogen auf die Flächeneinheit (Hektar) zum Hauptvergleichsbetrieb stehen. Diese Feststellung ist rechtsverbindlich (§ 34 BewG 1955).

Das Verhältnis der Ertragsfähigkeit zwischen Hauptvergleichsbetrieb und Vergleichsbetrieb bildet das Gerüst zur Bewertung aller übrigen landwirtschaftlichen Betriebe. Von den Merkmalen des Vergleichsbetriebes kann auf die Ertragsfähigkeit der übrigen

landwirtschaftlichen Betriebe geschlossen werden. Die Vergleichsbetriebe liefern so Anhaltspunkte zur praktischen Durchführung bei der vergleichenden Bewertung. Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 16.12.1969 zu Zahl 1255/68 dargelegt, dass die im Amtsblatt der Wiener Zeitung veröffentlichten Vergleichsobjekte zur Feststellung des Hektarsatzes nach den Vorschriften der §§ 32 bis 38 BewG 1955 zu erfolgen hat. Die Vergleichsbetriebe sind so auszuwählen, dass sie für die Gegend typische Betriebe darstellen und für möglichst viele andere Betriebe als Maßstab gelten. Der Vergleichsbetrieb ist grundsätzlich so auszuwählen, dass er gleichartige Ertragsbedingungen aufweist wie der einzustufende Betrieb. Grundsätzlich genügt der Vergleich mit einem Vergleichsbetrieb, welcher räumlich nicht allzu weit entfernt ist. Wobei zu beachten ist, dass der Vergleichsbetrieb nicht im selben Bundesland sein muss. Jedoch sollte das gewonnene Ergebnis den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen (vgl Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 34, Rz 4 - 7; § 38, Rz 7).

In der Betriebszahl wird die Ertragsfähigkeit zwischen einem Vergleichsbetrieb zum Hauptvergleichsbetrieb ausgedrückt. In dieser werden sowohl die natürlichen als auch die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt (vgl Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 36, Rz 1). Wie bereits erwähnt werden die natürlichen Ertragsbedingungen durch die Bodenschätzung ermittelt. Gemäß § 32 Abs. 3 Z. 2 fallen unter die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen Entfernung der Betriebsflächen zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsflächen sowie die regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Betriebsgröße. Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen werden iSd § 40 BewG durch Zu- oder Abschläge berücksichtigt.

Der Ertragswert wird im Hektarsatz zum Ausdruck gebracht. So ist der Hektarsatz der Ertragswert pro Hektar. Gemäß § 38 Abs. 1 BewG beträgt der Höchsthektarsatz 2.400 Euro. Der Höchsthektarsatz von 2.400 Euro wurde für den Hauptvergleichsbetrieb, welcher die Betriebszahl 100 hat, mit Abgabenänderungsgesetz 2012, welches mit BGBl I 2012/112 veröffentlicht wurde, festgelegt. Der Höchsthektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes stellt den Bewertungsmaßstab dar. Von diesem sind alle anderen Bewertungsansätze abzuleiten (vgl Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 38, Rz 1).

Der im Anhang bei ***20*** der ***21*** unter ***22*** am 4.3.2014 im Amtsblatt der Wiener Zeitung veröffentlichte Vergleichsbetrieb ist für den gesamten Bezirk ***23*** maßgeblich. Der Bezirk ***23*** umfasst eine Katasterfläche von rund ca 129.000 ha. Die Entfernung des landwirtschaftlichen Betriebes von ***24*** und ***25*** zum Vergleichsbetrieb von ***21*** beträgt rund ca 6 km Luftlinie. Im Vergleich zum gesamten Bezirk ***23*** kann gesagt werden, dass der Vergleichsbetrieb sich in unmittelbarer Nachbarschaft befindet.

In der Bodenklimazahl kommen die natürlichen Ertragsbedingungen zum Ausdruck. Die für den Vergleichsbetrieb veröffentlichte Bodenklimazahl dient lediglich als Information. Die

Bodenklimazahl wird für jeden landwirtschaftlichen Betrieb anhand seiner landwirtschaftlichen Flächen ermittelt. Für die Ermittlung der Bodenklimazahl ist die Ertragsmeßzahl, welche im Zuge der rechtskräftigen Bodenschätzung festgestellt wird, maßgeblich. Dem in der Beschwerde angeführten Argument, dass für den „*in Frage kommenden Bereich keine Bodenklimazahl veröffentlicht wurde*“ kann somit nicht gefolgt werden. Im Amtsblatt der Wiener Zeitung werden nur die Werte des Hauptvergleichsbetriebes und jener der Vergleichsbetriebe veröffentlicht. *Da der landwirtschaftliche Betrieb der Beschwerdeführer keinen Vergleichsbetrieb darstellt, erfolgt keine Veröffentlichung im Amtsblatt der Wiener Zeitung.*

Die Bodenklimazahl dient als Basis zur Ermittlung der Betriebszahl für den landwirtschaftlichen Betrieb. Von der Bodenklimazahl ausgehend werden je nach den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen Zu- bzw Abschläge iSd § 40 BewG vorgenommen. Im Fall der Beschwerdeführer gibt es einen Gesamtabschlag in Höhe von 38,50 %. Die Bodenklimazahl des landwirtschaftlichen Betriebes beträgt 50,2. Davon ist ein Abschlag in Höhe von 19,3 vorzunehmen.

Die Betriebszahl beträgt somit 30,9. Die ermittelte Betriebszahl wird auf den Höchsthektarsatz gemäß § 38 BewG angewendet und so der HA-Satz für den landwirtschaftlichen Betrieb festgestellt. Der Höchsthektarsatz beträgt 2.400. Die Formel zur Berechnung des HA-Satzes ist wie folgt:

Höchsthektarsatz/100xBetriebszahl des landwirtschaftlichen Betriebes (2.400/100x30,9). Der Hektarsatz für den landwirtschaftlichen Betrieb beträgt 741,60.

Aus oben angeführten Gründen war Ihrer Beschwerde der Erfolg zu versagen.

Angemerkt wird noch, dass gemäß § 262 Abs. 1 BAO über eine Beschwerde mit Beschwerdevoirentscheidung von der Abgabenbehörde, welche den angefochtenen Bescheid, erlassen hat, abzusprechen ist. Gemäß § 262 Abs. 2 lit. a) BAO hat eine Erlassung einer Beschwerdevoirentscheidung zu unterbleiben, wenn dies ausdrücklich beantragt wird. Mit Beschwerde vom 30.3.2018 wurde gleich „Beschwerde an das Bundesfinanzgericht“ beantragt. Da nicht explizit auf die Erlassung einer Beschwerdevoirentscheidung durch die den Bescheid erlassende Abgabenbehörde verzichtet wurde, war seitens der Abgabenbehörde eine Beschwerdevoirentscheidung zu erlassen.

Informativ wird noch angeführt, dass gemäß § 3 Abs. 1 BoSchätzG eine Nachschätzung der natürlichen Ertragsbedingungen beantragt werden kann, wenn sich diese wesentlich und nachhaltig verändert haben.“

Ebenfalls am 25. November 2020 erließ das Finanzamt eine abweisliche Beschwerdeentscheidung betreffend die Abänderung gemäß § 295 BAO des Grundsteuermessbescheides zum 1.1.2014. Das Finanzamt begründete wie folgt:

„Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Der Grundsteuermessbescheid ist ein von einem Feststellungsbescheid - in diesem Fall vom Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 - Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015 vom 27.2.2018 - abgeleiteter Bescheid.

Aus oben angeführten Gründen war Ihrer Beschwerde der Erfolg zu versagen.

Angemerkt wird noch, dass gemäß § 262 Abs. 1 BAO über eine Beschwerde mit Beschwerdeentscheidung von der Abgabenbehörde, welche den angefochtenen Bescheid, erlassen hat, abzusprechen ist. Gemäß § 262 Abs. 2 lit. a) BAO hat eine Erlassung einer Beschwerdeentscheidung zu unterbleiben, wenn dies ausdrücklich beantragt wird. Mit Beschwerde vom 30.3.2018 wurde gleich „Beschwerde an das Bundesfinanzgericht“ beantragt. Da nicht explizit auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung durch die den Bescheid erlassende Abgabenbehörde verzichtet wurde, war seitens der Abgabenbehörde eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen.“

Mit Schriftsatz vom 23. Dezember 2020, eingelangt am 28. Dezember 2020, wurde der Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gestellt.

II. Beweiserhebung

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

III. Rechtslage

III.1. Zum Einheitswert

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 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 Erstausszahlung 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 iGF 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).

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.

III.2. Zum Grundsteuermessbetrag

§ 295. (1) Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

§ 252. (1) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

IV. Erwägungen

IV.1. Zum Einheitswert

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

§ 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 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.

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.

Wie das Finanzamt folgerichtig ausgeführt hat, erfolgt, da der landwirtschaftliche Betrieb der Beschwerdeführer keinen Vergleichsbetrieb darstellt, keine Veröffentlichung im Amtsblatt der Wiener Zeitung.

Auf die Möglichkeit gemäß § 3 Abs. 1 BoSchätzG eine Nachschätzung der natürlichen Ertragsbedingungen zu beantragen, wenn sich diese wesentlich und nachhaltig verändert haben, wird hingewiesen.

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.

Nach den parlamentarischen Materialien zu § 35 BewG 1955 idF BGBl. I Nr. 112/2012 heißt es, dass die Berücksichtigung öffentlicher Gelder normiert werden soll und dass bei der Bewertung nur wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Artikel 2 lit. d der VO (EG) 73/2009 [idF VO (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009] gesondert zu berücksichtigen und in der Höhe von 33% des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen sind. Durch den neuen § 35 BewG wird eine *lex specialis* zu § 40 BewG geschaffen. (In § 40 BewG 1955 werden grundsätzlich Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert geregelt). Zunächst wird klargestellt, dass nur öffentliche Gelder der so genannten ersten Säule gesondert im Einheitswert tatsächlich zu berücksichtigen sind. Die gesonderte Berücksichtigung ist deswegen erforderlich, weil es sich um einen wesentlichen Ertragsfaktor eines landwirtschaftlichen Betriebes handelt. (RV 1960 BlgNR XXIV. GP 47). Die Zahlungen aus öffentlichen Geldern haben unzweifelhaft Einfluss auf den Ertrag eines Betriebes und sind im Rahmen der Ertragsbewertung entsprechend zu berücksichtigen (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 35, Rz 1 und die dort zitierte Judikatur).

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.

Der Strukturwandel in der Landwirtschaft führte verstärkt zu einem Wechsel des Eigentums an Grund und Boden zu Pachtflächen (Holzer, Agrarrecht⁴ 443-444). Die für die gegenständliche Beschwerdesache maßgebliche, in § 35 BewG genannte Verordnung (EG) 73/2009 enthält in Artikel 2 folgende Begriffsbestimmungen:

a) "Betriebsinhaber" bezeichnet eine natürliche oder juristische Person oder eine Vereinigung natürlicher oder juristischer Personen, unabhängig davon, welchen rechtlichen Status die Vereinigung und ihre Mitglieder aufgrund des nationalen Rechts haben, deren Betrieb sich im Gebiet der Gemeinschaft iSd Artikels 299 des Vertrages befindet und die eine landwirtschaftliche Tätigkeit ausübt;

b) "Betrieb" bezeichnet die Gesamtheit der vom Betriebsinhaber verwalteten Produktionseinheiten, die sich im Gebiet desselben Mitgliedstaats befinden und

d) "Direktzahlung" bezeichnet *eine direkt an den Betriebsinhaber geleistete Zuwendung* im Rahmen einer Einkommensstützungsregelung nach Anhang I.

Aus Artikel 2 dieser EU-Verordnung - *die Direktzahlung wird an einen Betriebsinhaber geleistet*, dessen Betrieb sich im Gebiet der Gemeinschaft befindet und der Betrieb besteht aus der Gesamtheit der vom Betriebsinhaber verwalteten Produktionseinheiten, - geht hervor, dass der Betriebsinhaber Eigentümer des Grund- und Bodens sein kann, aber nicht muss, es genügt die "*Verwaltung von Produktionseinheiten*". Genau diese Vorgaben fließen unmittelbar in den § 35 BewG ein.

Die Zurechnung des Zuschlages ist mit der Zurechnung des Wertes für Grund und Boden nicht zwangsweise gleich. Die Gewährung von öffentlichen Geldern hängt zwar eng mit bestimmter Bewirtschaftung des Grundes und Bodens zusammen, jedoch muss dieser Grund und Boden nicht zwingend im Eigentum stehen. In diesem Fall können überhaupt Einheitswerte ohne "Flächenbesitz" vorliegen, diese werden als "Pächtereinheitswerte" bezeichnet (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 35, Rz 9). Erfasst werden daher auch Direktzahlungen aus gepachteten Betrieben beim jeweiligen Pächter (Information zur Behandlung öffentlicher Gelder bei der Einheitsbewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zur Hauptfeststellung zum 01.01.2014 und für Fortschreibungen und Nachfeststellungen ab dem 01.01.2015; siehe BFG 21.01.2019, RV/5100190/2018).

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). Ein solcher Einheitswert kann auch gegenüber dem Pächter eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes als sogenannter Pächtereinheitswert festgestellt werden, unter der Voraussetzung, dass er diese "Direktzahlungen" *erhalten* hat. Das kann u.a. aus der Begriffsbestimmung des "Betriebsinhabers" und "Betriebes" des Artikels 2 der Verordnung (EG) 73/2009 abgeleitet werden (vgl. BFG vom 19.03.2020, RV/4100058/2020).

Wie das Finanzamt ausgeführt hat, haben in gegenständlichem Fall die Eigentümer Direktzahlungen bezogen haben.

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.

Zum Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung ist zu sagen, dass das Unterlassen der mündlichen Verhandlung trotz eines rechtzeitigen Antrages wohl Verfahrensvorschriften verletzt, dies jedoch nur dann zur Aufhebung durch den VwGH führt, 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.

IV.2. Zum Grundsteuermessbescheid

Grundlage für den angefochtenen Grundsteuermessbescheid ist der Hauptfeststellungsbescheid zum 1. Jänner 2014, vom 27.2.2018, mit dem der Einheitswert des landwirtschaftlichen Betriebes, ***10***, zufolge der Hauptfeststellung mit 3.000 Euro gemäß der §§ 20 und 20c BewG iVm § 186 BAO festgestellt wurde.

Der Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2014 kann nach § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass der im Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2014

festgestellte Einheitswert unrichtig sei. Leg. cit schränkt nämlich das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide ein. Werden Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen gegen den abgeleiteten Bescheid eingebracht, so ist die Bescheidbeschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (VwGH 19.3.32002, 2002/14/0005 in BFG vom 21.03.2016, RV/4100121/2016 uvam).

Die Beschwerde war daher auch in diesem Punkt 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 28. Jänner 2022