

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Juni 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 2. Juni 2017 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes 01.01.2015 Steuernummer ***BF1StNr1*** 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. Verfahrensgang

1. Verfahren vor der belangten Behörde:

Die belangte Behörde stellte mit Einheitswertbescheid, datiert mit 2. Juni 2017, zum 1.1.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015, den Einheitswert für den Grundbesitz des Beschwerdeführers ***Bf1*** (in der Folge als Bf bezeichnet) Grund1, Grund2 und Grund3 fest.

Festgestellt wurde ein landwirtschaftlicher Betrieb mit einem Einheitswert von 27.900 €. Berücksichtigt wurde bei der Zurechnung des Einheitswertes auch der Zuschlag aus öffentlichen Geldern in Höhe von 3.649,91 €.

Begründet wurde der Bescheid wie folgt:

Nutzung	Fläche	Hektarsatz (€)	Ertragswert (€)
---------	--------	----------------	-----------------

landwirtschaftlich genutzte Flächen	20,1117 ha	1.161,60	23.361,75
unproduktive Flächen	0,0227 ha		0,00
Forstwirtschaftlich genutzte Flächen	5,6286 ha	164,13	923,80
Zwischensumme			24.285,55

Öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG			
Summe öffentlicher Gelder	33 % von 11.076,50 €		3.655,24 €

Summe gesamt	27.940,79 €		
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)	27.900 €		

Die Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens erfolgte 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	62,0
Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen:	
Wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände	- 15 %
Betriebsgröße (20,1117 ha)	- 7%
Gesamtsumme Ab- Zuschläge	- 22 % d.s. – 13,6
Daher Betriebszahl (mindestens 1 bis höchstens 100)	48,4
Für die Betriebszahl 100 beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) gemäß § 38 BewG 2.400 €,	
für die Betriebszahl 48,4 daher $2.400/100 \times 48,4 = 1.161,60$ €	

Die Berechnung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt gemäß § 14 und Anlage 13 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 im politischen Bezirk	Fläche	Hektarsatz €/ha	Ertragswert (€)
1	0,3516 ha x	166,00 =	58,37
2	5,2770 ha x	164,00 =	865,43
Summe Wirtschaftswald-Hochwald	5,6286 ha		923,80
Summe forstwirtschaftlich genutzte Fläche	5,6286 ha	164,13	923,80

Am **21. Juni 2017**, erhob der Bf gegen den Einheitswertbescheid **Beschwerde**.

Er begründete dies im Wesentlichen damit, dass sich die Berechnungen sich nicht mit dem Gesetzestext des § 32 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 in der geltenden Fassung, decken würden, weil sich sein Betrieb durch die hohe Steuer- und Abgabenlast, die sich aus dem überhöhten Einheitswert ergibt, keinesfalls mit entlohten fremden Arbeitskräften gewinnbringend führen lasse und forderte eine gesetzeskonforme Bewertung.

Mit dem finanziellen Ertrag seines landwirtschaftlichen Betriebes sei er seit dem EU-Beitritt nicht in der Lage seine Familie zu ernähren. Die jährlich steigenden Sozialabgaben, die Inflation und die laufend sinkenden Direktzahlungen würden ständige Betriebsvergrößerungen erfordern, wozu er weder arbeitszeitlich noch finanziell in der Lage sei.

Auch sei die Einrechnung der Direktzahlungen in den Einheitswert fachlich nicht begründbar, da diese Zahlungen für einen nicht mehr ertragsbringenden Erzeugerpreis eingeführt worden seien. Schon gar nicht ginge die Anrechnung der Direktzahlungen von den Pachtflächen auf den Heimbetrieb, da für die Pachtflächen Pachtentgelt geleistet würde.

Der Hektarsatz für forstliche Flächen könne auch nicht steigen, weil der Reinertrag pro geschlägertem Festmeter Holz im Vergleich zur letzten Hauptfeststellung nur noch einen Bruchteil von damals darstelle.

Der Bf ersuchte um Übersendung der Bemessungs- und Bewertungsgrundlagen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 28. Mai 2018** wurde die Beschwerde von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen.

Dies wurde in einer gesonderten Bescheidbegründung vom 29. Mai 2018 wie folgt erklärt:

„...“

Zu Punkt 1 Ihres Vorbringens (§ 32. Bewertungsgesetz, Ertragswert):

Der Gang zur Ermittlung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes hat nach den Vorschriften der §§ 36 bis 39 Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955) zu erfolgen. Demnach ist von einem Hauptvergleichsbetrieb auszugehen, der die Betriebszahl 100 und einen Hektarsatz von 2.400 Euro hat. In der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 wurde dieser Hauptvergleichsbetrieb definiert). Es ist dies ein Betrieb, der gemäß § 34 Abs. 1 BewG 1955 die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufzuweisen hat. Dies wird nur dann erreicht, wenn die gesamte landwirtschaftliche Nutzfläche dieses Betriebes eine Bodenklimazahl von 100 aufweist. Einen solchen Betrieb gibt es jedoch in der Praxis nicht. Schon aus diesem Grund kann der Hauptvergleichsbetrieb nur ein fiktiver Betrieb sein. Unabhängig von diesen Ausführungen erhält gemäß § 44 BewG 1955 mit der Veröffentlichung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung der Inhalt dieser Kundmachung rechtsverbindliche Kraft und ist daher dem Finanzamt für eine nähere Überprüfung nicht zugänglich. Zudem ist es auf das Ergebnis der Bewertung Ihres Betriebes ohne Einfluss, ob es sich dabei um einen tatsächlich existenten oder nur um einen fiktiven Betrieb handelt. Dabei stellt der Gesetzgeber, wenn er den Begriff "Ertragswert" solcherart umschreibt, einen objektiven Bewertungsmaßstab auf und bedient sich dazu einer Fiktion (VwGH 17.05.1977, 1127/75). Für die Bewertung ist der erzielbare und nicht der tatsächlich erzielte Ertrag von Bedeutung, weil es eines objektiven Bewertungsmaßstabes bedarf, um zu vermeiden, dass sich bei der Einheitsbewertung unterschiedlich hohe Werte je nach der Intensität der Bodenbewirtschaftung durch den jeweiligen Betriebsinhaber ergeben (VwGH 27. 4. 1979, 0171/77). Der Hauptvergleichsbetrieb dient als Bewertungsbasis, die einen idealisierten Betrieb umschreibt. Dieser hat ausschließlich die Aufgabe, Ausgangspunkt für die Vergleichsmaßstäbe der weiteren Einwertung zu sein, indem dort die gemäß § 32 Abs. 2 BewG 1955 maßgebenden Bewertungskriterien aufgelistet und mit Ausgangswerten versehen sind.*

Die Einwertungen der in derselben Kundmachung veröffentlichten Vergleichsbetriebe müssen auf sie Bezug nehmen. Die Vergleichsbetriebe geben den Rahmen der möglichen Zu- und Abschläge für die Kriterien der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen vor, die im selben Ausmaß auf Betriebe, die keine Vergleichsbetriebe sind und gemäß § 38 Abs. 4 BewG zu bewerten sind, anzuwenden sind.

**)Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertungs-grundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 2014 (Beschreibung des Hauptvergleichsbetriebes und Feststellung der Betriebszahl für die landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe) GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014, verlautbart im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" am 4. März 2014.*

Zu Punkt 2 Ihres Vorbringens (Einrechnung der Direktzahlungen)

Die öffentlichen Gelder sind beim Einheitswert zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung) gemäß § 35 BewG 1955 dergestalt im Einheitswert zu berücksichtigen, in dem 33% der im Jahr vor dem Bewertungsstichtag, das ist das Jahr 2013, zugegangenen öffentlichen Gelder im Sinne des Artikel 2 lit. d der Verordnung (EG) Nr. 73/2009 in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1250/2009 vom 30. November 2009, Zahlungen der so genannten ersten Säule, als Zuschlag zu berücksichtigen sind. Es handelt sich dabei um einen gesetzlich normierten Bewertungsmodus, der für die Abgabenbehörde verbindlich ist (vgl. ua. BFG 10.01.2017, RV/4100647/2016). Laut Mitteilung der Agrarmarkt Austria (AMA) wurden im Jahr 2013 11.076,50 Euro an Sie ausbezahlt. Der Zuschlag beträgt daher gemäß § 35 BewG 3.655,24 Euro.

Zu Punkt 3 Ihres Vorbringens (Hektarsatz der Forstflächen)

Gemäß § 14 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen im Amtsblatt der Wiener Zeitung vom 5. März 2014, GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014, in der Fassung der Kundmachung vom 30. Dezember 2014, über die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens sind Betriebe mit nicht mehr als 10 Hektar Waldfläche pauschal nach einheitlichen Hektarsätzen zu bewerten.

Gemäß Anlage 13 dieser Kundmachung betragen die Hektarsätze für
den politischen Bezirk Hektarsatz

****2*** 164,00 €*

****1*** 166,00 €*

Aufgrund des niedrigen Einheitswertes bei derartigen Betriebsgrößen wurde auf Grundlage von regionalen Forststatistiken für jeden politischen Bezirk ein durchschnittlicher einheitlicher Hektarsatz ermittelt und pauschaliert festgelegt. Im Einzelfall sind Abweichungen beim Ertragswert eines Betriebes vom Durchschnitt möglich. Auf diese Abweichungen kann aber aufgrund der Verbindlichkeit des in der Verordnung festgelegten Wertes nicht eingegangen werden. Die Festlegungen dieser Kundmachung haben gemäß § 46 Abs. 2 und 3 BewG 1955 in Verbindung mit § 44 BewG 1955 rechtsverbindliche Kraft und sind daher durch das Finanzamt anzuwenden.

Zu Punkt 4 Ihres Vorbringens (Bemessungs- und Bewertungsgrundlagen)

Anlage

Bekanntgabe der Bewertungsgrundlagen zur Ermittlung des landwirtschaftlichen Hektarsatzes zum 1.1.2014 Hauptfeststellung für den landwirtschaftlichen Betrieb EW-AZ 39 983-1-0025/4

1) Natürliche Ertragsbedingungen

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 62,0 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/immobiliengrundstuecke/einheitsbewertung/Hauptfeststellung-LuF-2014.html>)

für die Ermittlung der ortsüblichen Verhältnisse angewandt wurde..."

Am 5. Juni 2018 erließ die belangte Behörde eine weitere gesonderte Bescheidbegründung, die sich von der ersten durch folgende Ergänzung unterscheidet:

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

Pkt. d. Richtlinie		Bezeichnung	Ab-/ Zuschläge in %	Summe
3.1.	Regionalwirtschaftliche Verhältnisse gem. § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a BewG 1955			
3.1.1	Regionale Lage	Peripher	-3,00	
3.1.2	Vermarktungsverhältnisse- und Entwicklungsdynamik	ungünstig	-3,00	
3.1.3	Entfernung zwischen Wirtschaftshof und zentralem Ort (Bezirkshauptort)	15 – 20 km	-2,00	
	Zwischensumme			-8,0 %
3.2.	Betriebliche Verhältnisse gem. § 32 Abs. 3 Z 2 lit. b und c BewG 1955			
3.2.1.	Aufschließung des Wirtschaftshofs	Hofzufahrt ungehindert möglich	± 0,0	
	Sonderverhältnisse		± 0,0	
3.2.2	Größe der Feldstücke (KG-Durchschnitt)	0,7 bis 1,0	-2,00	
3.2.3	Hangneigung (Maschinen- und Geräteeinsatz)	Flächenanteil in %	Abschlag in %	
	0 bis 17,9% (eben bis 10°)	100	0,0	
	18 bis 24,9% (11 bis 13°)			
	25 bis 34,9% (14 bis 19°)			
	35 bis 49,9% (20 bis 26°)			
	über 50% (ab 27°)			
	Summe Hangneigungen:	100		
			± 0,0	
3.2.4	Durchschnittliche Entfernung der Feldstücke zum Wirtschaftshof	>1,0 km bis 2,0 km	-2,0	
3.2.5	Sonderverhältnisse		±0,0	
	Zwischensumme			-4,0 %

3.4.	Übrige Umstände			
	3.4.1. Hagelgefährdung	gefährdet	-3,00	
3.4.2*			0,0	
			0,0	
	Zwischensumme			-3,0 %
	Summe der Ab- und Zuschläge für wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände-ortsübliche Verhältnisse (LA/LZ)			-15,0 %

Ermittlung der Betriebszahl und des landwirtschaftlichen Hektarsatzes

Bodenklimazahl

62,00

Summe der Ab- und Zuschläge für wirtschaftliche Verhältnisse

(§ 32 Abs. 3 Z 2 lit. a bis c BewG) und übrige Umstände -15,0 %

Ab- bzw. Zuschlag für Betriebsgröße (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit. d BewG)

(20,1117 ha) -7,0 %

Gesamtsumme Ab-/Zuschläge -22,0 % d.s.-13,6

Betriebszahl (mindestens 1 – höchstens 100)

48,4

Für die Betriebszahl 100 beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) gemäß § 38 Abs. 1 BewG 2.400 Euro, für die Betriebszahl 48,4 daher $2.400/100 \text{ mal } 48,4 = \text{€ } 1.161,60$

Dieser Hektarsatz wurde gemäß § 38 Abs. 4 Bewertungsgesetz 1955 nach dem Verhältnis der Ertragsfähigkeit des Betriebes zu denen der kundgemachten Vergleichsbetriebe ermittelt - Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 2014 (Beschreibung des Hauptvergleichsbetriebes und Feststellung der Betriebszahl für die landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe) GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014, verlautbart im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" am 4. März 2014.

Für den gegenständlichen Betrieb ist/sind insbesondere der/die u.a. Vergleichsbetriebe maßgebend:

Vorfest

<i>Laufende Nr:</i>	Beispiel: 3
<i>Nr. Bezeichnung</i>	B-003-705-Weichselbaum
<i>Bundesland</i>	Burgenland
<i>Gerichtsbezirk</i>	Jennersdorf
<i>Ortsgemeinde</i>	Weichselbaum
<i>Name und Anschrift</i>	Holzmann Roswitha; Maria Bild 49 8382 Weichselbaum
<i>Haupt-/Kleinproduktionsgebiet</i>	Südöstliches Flach- und Hügelland / 705 Südburgenländisches Obstbaugebiet
<i>Landwirtschaftlich genutzte Fläche in Hektar</i>	9,44
<i>Bodenklimazahl</i>	41,7
<i>Wirtschaftliche Ertragsbedingungen:</i>	
<i>Wirtschaftliche Verhältnisse (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit a bis c BewG) und übrige Umstände</i>	-23,5%
<i>Betriebsgröße (§ 32 Abs. 3 Z 2 lit d BewG)</i>	-15,0%
Betriebszahl	25,6

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.

Für den Vorstand


Unger

Mit Schreiben vom **25. Juni 2018 beantragte der Bf die Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht.

Der Vorlageantrag wurde damit begründet, dass die Beschwerdeentscheidung der belangten Behörde lediglich eine Standardabweisung sei ohne auf die Argumente des Bf einzugehen, wonach sich nach Bewertungsgrundsatz, land- und forstwirtschaftliche Betriebe ordnungsgemäß, gemeinüblich und mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaften lassen sollten. Dies sei weder beim Betrieb des Bf, sicherlich auch nicht bei dem von der belangten Behörde herangezogenen Vergleichsbetrieb möglich, sondern maximal bei riesigen Gutsbetrieben mit mehreren hundert Hektar Eigenfläche.

Zur Einrechnung der Direktzahlungen sei es auch traurig, nur auf die Gesetzeslage zu verweisen. Die Direktzahlungen seien keine neue Einkommensquelle sondern waren schon vor der neuen Hauptfeststellung Teil der landwirtschaftlichen Einkommen, als Ausgleich für die gewaltige Senkung der Erzeugerpreise nach dem EU - Beitritt und somit nicht zusätzlich zu besteuern.

Die Begründung der forstwirtschaftlichen Bewertung komme einem Abwimmeln der Argumente des Bf gleich. Fakt sei, dass die Erlöse für Holz seit vielen Jahren deutlich unter den Erlösen aus den 70er Jahren liegen und die Aufwendungen für benötigte Maschinen, Treibstoffe, Lohnkosten für Fremdarbeitskräfte und Sozialversicherung jährlich steigen, was auch für die Landwirtschaft gelte. Dadurch würden sich für den Bf laufend Einkommensverluste ergeben, für die er von Finanzverwaltung und Regierung mit höheren Abgaben auch noch bestraft werde. Die Bewertungsunterlagen würden keinen Vergleich zur vorangegangenen Hauptbewertung bieten.

Der Bf verlangte weiterhin eine deutliche Absenkung des Einheitswertes seines Betriebes, indem die Abschläge für wirtschaftliche Verhältnisse von -15 % auf mindestens - 50 % und die Abschläge für die Betriebsgröße von -7% auf mindestens - 50% angehoben würden. Dass dies möglich sei, würden die Veröffentlichungen des Bundesfinanzgerichtes zeigen, mit guten Anwälten, die sich der Bf nicht leisten könne, sei dies anscheinend erreichbar.

Der Bf bat auch um Bekanntgabe der zu erwartenden Kosten für die Entscheidungsfindung durch das Verwaltungsgericht (Bundesfinanzgericht).

2. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:

Am 30. Juli 2018 wurde der Akt dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Die belangte Behörde nahm in ihrem Vorlagebericht keine Stellung, sondern verwies auf die ausführliche Begründung in der Beschwerdeverentscheidung und beantragte, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf betreibt eine Land- und Forstwirtschaft in Ort. Die landwirtschaftlich genutzte Fläche beträgt 20,1117 ha, die forstwirtschaftlich genutzte Fläche 5,6286 ha.

Die im Einheitswertbescheid angeführten Parameter, Bodenklimazahl, Betriebszahl etc. sowie in der Beschwerdeverentscheidung erklärten Parameter, denen die Abschläge zu Grunde gelegt werden, werden grundsätzlich nicht bestritten.

Die im Jahr 2013 ausbezahlten Direktförderungen in Höhe von 11.076,50 € sind unstrittig.

Mit Einheitswertbescheid zum 1.1.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015 wurde der Einheitswert am 2.6.2017 festgesetzt.

Die Höhe der Abschläge sowie die Heranziehung eines Vergleichsbetriebes und die Einrechnung der Direktzahlungen, die zur Berechnung des Einheitswertes geführt haben, sind Streitgegenstand.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich auf Grund des von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht elektronisch vorgelegten Aktes sowie der eingesehenen Unterlagen.

Die Feststellungen betreffend Größe, Beschaffenheit etc. des gegenständlichen Grundstückes wurden vom Bf nicht bestritten und sind daher als erwiesen anzusehen.

Der Verfahrensgang vor der belangten Behörde, nunmehr Finanzamt Österreich, sowie dem Bundesfinanzgericht durch den Einheitswertbescheid, die Bescheidbeschwerde, die Beschwerdeverentscheidung, den Vorlageantrag und schließlich die Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht evident.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtsgrundlagen

Bewertungsgesetz idF BGBl. I Nr. 77/2016:

§ 20 BewG Hauptfeststellung.

(1) Die Einheitswerte werden allgemein festgestellt (Hauptfeststellung) in Zeitabständen von je neun Jahren für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und des Grundvermögens, für die Betriebsgrundstücke und die Gewerbeberechtigungen.

(2) Der Hauptfeststellung werden die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt. Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

(3) Die gemäß Abs. 1 festzustellenden Einheitswerte werden erst mit Beginn des jeweiligen Folgejahres wirksam. Bis zu diesem Zeitpunkt gelten die zur vorangegangenen Hauptfeststellung festgestellten Einheitswerte, soweit nicht die Voraussetzungen für die Durchführung von Fortschreibungen oder Nachfeststellungen gemäß §§ 21 und 22 gegeben sind; beim Vorliegen der erwähnten Voraussetzungen sind Fortschreibungen und Nachfeststellungen auch zu den Hauptfeststellungszeitpunkten gemäß Abs. 1 Z 1 durchzuführen.

§ 20a *Die gemäß § 20 zum 1. Jänner 1997 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und der Betriebsgrundstücke gemäß § 60 Abs. 1 Z 2 ist zum 1. Jänner 2001 durchzuführen, wobei § 20 Abs. 3 sinngemäß Anwendung findet.*

§ 20b *Die in § 20a zum 1. Jänner 2001 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und der Betriebsgrundstücke gemäß § 60 Abs. 1 Z 2 gilt zum 1. Jänner 2001 als durchgeführt. Dabei sind die Wertverhältnisse vom 1. Jänner 1988 sowie die gemäß Abschnitt II Artikel I des BGBl. Nr. 649/1987 festgesetzten Hektarsätze für die Betriebszahl 100 maßgebend. Die im Zusammenhang mit der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1988 ergangenen Kundmachungen sind weiterhin rechtsverbindlich. Die zur Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1988 festgestellten Einheitswerte gelten, soweit nicht die Voraussetzungen für die Durchführung von Fortschreibungen oder Nachfeststellungen gemäß §§ 21 und 22 gegeben sind, weiter. Dies gilt sinngemäß auch für die Wohnungswerte gemäß § 33.*

§ 20c Die gemäß § 20 in Verbindung mit § 20a und § 20b zum 1. Jänner 2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und der Betriebsgrundstücke gemäß § 60 Abs. 1 Z 2 ist zum 1. Jänner 2014 durchzuführen, wobei § 20 Abs. 3 sinngemäße Anwendung findet.

§ 32 Bewertungsgrundsatz, Ertragswert.

(1) Für landwirtschaftliche Betriebe gelten die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten.

(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 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.

(3) Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind die wesentlichen Umstände zu berücksichtigen, die den Wirtschaftserfolg beeinflussen oder von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist. Demgemäß sind insbesondere zu berücksichtigen:

1. Die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970 (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse);

2. die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:

a) regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes,

b) Entfernung der Betriebsflächen zum Hof,

c) Größe und Hangneigung der Betriebsflächen und

d) Betriebsgröße.

...

§ 34 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 (§ 44). 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 (Bundesländer) 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.

§ 35. Berücksichtigung von öffentlichen Geldern

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.

§ 36. Ermittlung der Betriebszahlen

(1) Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde zu legen; hiebei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend (§ 16 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233).

(2) 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. Dies gilt insbesondere

hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln. Als regelmäßig im Sinne des Satzes 1 ist nicht anzusehen, daß Nebenbetriebe, Obstbau- und andere Sonderkulturen, Alpen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11) zu den Betrieben gehören.

(3) Zugepachtete Flächen, die zusammen mit einem Vergleichsbetrieb bewirtschaftet werden, können bei der Feststellung der Betriebszahl mitberücksichtigt werden; in diesem Fall ist der Hektarsatz des Betriebes nicht durch Anwendung der für ihn festgestellten Betriebszahl zu ermitteln. Für seine Ermittlung sind vielmehr die für alle übrigen Betriebe geltenden Vorschriften anzuwenden. Dabei sind die zugepachteten Flächen außer Betracht zu lassen.

§ 37. Gang der Bewertung

Zur Feststellung des Einheitswertes wird 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. Unterbleibt ein Abschlag oder ein Zuschlag, so ist Einheitswert der Vergleichswert, soweit nicht noch Grundstücksflächen nach § 31 Abs. 1 und 3 und öffentliche Gelder gemäß § 35 einzubeziehen sind.

§ 38. Ermittlung des Hektarsatzes

(1) Für die Betriebszahl 100, das heißt für den Hauptvergleichsbetrieb (§ 34), beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) 2 400 Euro.

(2) Der Bundesminister für Finanzen bestimmt mit Verordnung, mit welchen Ertragswerten pro Hektar (Hektarsätzen) die im § 39 Abs. 2 Z 1 lit. a und b genannten Grundstücksflächen anzusetzen sind.

(3) Für die übrigen Vergleichsbetriebe ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes.

(4) Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe ermittelt. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a, b und c ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen.

§ 39. 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.

(2) Bei der Feststellung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes sind die folgenden Teile des Betriebes gesondert zu bewerten:

1. durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe

a) Alpen, das sind Vegetationsflächen oberhalb und außerhalb der höhenbezogenen Dauersiedlungsgrenze, die vorwiegend durch Beweidung während der Sommermonate genutzt werden, sowie die in regelmäßigen Abständen gemähten Dauergrasflächen im Almbereich;

b) Vegetationsflächen, deren Ertragsfähigkeit so gering ist, daß sie in ihrem derzeitigen Zustand land- und forstwirtschaftlich nicht bestellt werden können;

2. nach den Vorschriften des § 46 forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen;

3. nach den Vorschriften des § 48 Abs. 2 und 4 weinbaumäßig genutzte Grundstücksflächen;

4. nach den Bestimmungen des § 49 gärtnerisch genutzte Grundstücksflächen mit Ausnahme der Hausgärten;

5. mit ihrem Einzelertragswert Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, soweit sie, losgelöst von ihrer Zugehörigkeit zu diesem Betrieb, zum übrigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören würden;

6. öffentliche Gelder nach den Vorschriften des § 35.

(3) Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, die unproduktives Land sind, scheiden für die Bewertung aus; als unproduktives Land gilt alles Land, das durch keinerlei Nutzung einen Ertrag abwirft und das auch bei geordneter, verständiger Wirtschaftsweise nicht in Kultur genommen werden kann. Unbeschadet der Bestimmungen des 1. Satzes sind jene Flächen, die zwar nicht in Kultur genommen werden können, aber anderwärtig genutzt werden, gemäß Abs. 2 Z 1 lit. b gesondert zu bewerten.

(4) Weicht der Wert, der sich für den landwirtschaftlichen Betrieb bei Anwendungen der Abs. 2 und 3 ergeben würde, nur unerheblich von dem Wert ab, der sich bei Anwendung des maßgebenden Hektarsatzes auf den ganzen Betrieb ergibt, so kann von der Anwendung dieser Bestimmungen abgesehen und der maßgebende Hektarsatz auf den ganzen Betrieb angewendet werden.

§ 40. Abschläge und Zuschläge.

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

1. Abschlüsse 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 Abschlüsse 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. 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. 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.

...

3.1.2. Rechtliche Würdigung

Strittig ist im gegenständlichen Fall der Einheitswert zum 1. Jänner 2014 basierend auf der Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2015.

Festzuhalten ist, dass sich die Beschwerde des Bf nicht gegen das Ausmaß der Flächen im Einheitswertbescheid richtet, auch nicht gegen die verwendeten Parameter, auf denen die Zu- und Abschläge basieren, sondern nur gegen deren Höhe bzw. hauptsächlich gegen die Höhe des Einheitswertes, der auf Grund dessen von der belangten Behörde festgesetzt wurde.

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

Die Alternative zu Einheitswerten wären umfangreiche und aufwändige Aufzeichnungsverpflichtungen bzw. die Zugrundelegung des Verkehrswertes, der in der Regel noch wesentlich höher als der Einheitswert ist und für den Betriebsinhaber finanziell eine massive Schlechterstellung bedeuten würde.

Somit ist die Hauptfeststellung von dem Gedanken der Modernisierung und Anpassung an aktuelle Ertragsfaktoren (öffentliche Gelder) und der Vereinfachung in der Verwaltung geprägt (so auch BFG 02.04.2020, RV/7100820/2018 unter Verweis auf SWK, *Wakounig/Trauner/Kamleitner*, Die land- und forstwirtschaftliche Hauptfeststellung 2014, Linde, S. 13 ff).

Der Bf beruft sich im Wesentlichen darauf, dass die **Heranziehung eines Vergleichsbetriebes** mit entlohnenden fremden Arbeitskräften nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten bei der Landwirtschaft des Bf vergleichbar sei und eine Entlohnung fremder Arbeitskräfte nur bei großen Gutsbetrieben möglich sei. Er sieht dadurch eine Verletzung der Bestimmung des § 32 BewG. Er richtet seine Beschwerde aber nicht gegen den konkret herangezogenen Vergleichsbetrieb, sondern generell gegen die Heranziehung eines fiktiven Vergleichsbetriebes, bei dem entlohnte fremde Arbeitskräfte unterstellt werden, die in der Realität beim Betrieb des Bf weder leistbar noch realistisch wären.

Dazu ist grundsätzlich zu sagen, dass sich der Einheitswert sich nicht nach durchschnittlichen Betriebseinnahmen eines Jahres bestimmt, sondern vielmehr das Achtzehnfache des nach den Regeln des Bewertungsgesetzes bestimmten Jahresreinertrages darstellt und demnach mit Betriebseinnahmen eines Jahres nicht verglichen werden kann (siehe VwGH 19.2.1979, 2176/76).

Nach § 32 Abs. 1 BewG wird für landwirtschaftliche Betriebe der Grundsatz über die Bewertung nach Ertragswerten aufgestellt. § 32 Abs. 2 BewG definiert den Begriff „Ertragswert“ mit dem Achtzehnfachen des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann. In diesem Zusammenhang ist davon auszugehen, dass der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen, ordnungsgemäß, gemeinüblich und mit entlohten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird, wobei auch zu unterstellen ist, dass der Betrieb schuldenfrei und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgebäuden ausgestattet ist.

Der Gesetzgeber stellt also bei der Umschreibung des Begriffes „Ertragswert“ einen objektiven Bewertungsmaßstab auf und bedient sich dazu einer Fiktion.

Würde er das nicht tun und der Bewertungsmaßstab die tatsächliche Wirtschaftsführung durch den jeweiligen Betriebsinhaber sein, ergäbe das zB bei einem landwirtschaftlichen Musterbetrieb mit hohen Erträgen und einem entsprechend hohen Einheitswert entsprechend hohe, davon abgeleitete Abgaben und Beiträge, während sich bei einem von seinem Inhaber vernachlässigten Betrieb ein geringerer Einheitswert und damit entsprechend niedrigere Abgaben- und Beitragsbelastung ergeben würde (in diesem Sinn siehe VwGH 27.09.1977, 825/76). Solche Unterschiede versucht der Gesetzgeber zu vermeiden.

Deshalb wird bei der Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes gemäß § 34 Abs. 1 BewG von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken.

Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern, werden gemäß § 34 Abs. 2 BewG vom Bundesminister für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat Vergleichsbetriebe ausgewählt und hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit ins Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb gesetzt.

Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt. Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

Im Abs.1 des § 38 Bewertungsgesetz wird der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) für den Hauptvergleichsbetrieb (Betriebszahl 100) mit 2.400,00 € festgestellt. In diesem Sinn ist die belangte Behörde auch bei der Berechnung der Betriebszahl des Bf korrekt vorgegangen, wie sich aus Seite 4 des gegenständlichen Bescheides ergibt.

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. Diese Vorgangsweise sichert eine gleichmäßige Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe im gesamten Bundesgebiet, da der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes im Wege der vergleichenden Bewertung festgestellt wird.

Die vergleichende Bewertung nach § 34 BewG besteht darin, dass die oft schwierige Ermittlung des gemäß § 32 Abs. 1 BewG als Grundlage für die Feststellung des Ertragswertes maßgebenden erzielbaren Reinertrages gewissermaßen umgangen und an Hand äußerer Merkmale im Hinblick auf den Betrieb mit der Betriebszahl 100 und im Hinblick auf weitere Vergleichsbetriebe mehr oder weniger unmittelbar auf den Ertragswert des zu bewertenden Betriebes geschlossen wird (vgl. *Twaroch/Wittmann/Frühwald*, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 34/Allgemeines).

Gemäß § 36 BewG sind für die natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse maßgebend.

Es ist gemäß § 38 Abs. 4 BewG in Hinblick auf die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wie regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen vom Hof und Größe und Hangneigung der Betriebsflächen von ortsüblichen/durchschnittlichen Verhältnissen auszugehen, wobei hinsichtlich der Betriebsgröße gem. § 36 Abs. 1 von den tatsächlichen Verhältnisse auszugehen ist. Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind jedoch gemäß § 36 Abs. 2 BewG ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse die in der betreffenden Gegend als regelmäßig anzusehenden Verhältnisse zu unterstellen (so auch BFG 21.01.2019, RV/5100190/2018).

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 in Höhe von 2.400,00 € ergibt sich schließlich der Hektarsatz des zu bewertenden Betriebes.

Nach § 38 BewG ist der Hektarsatz für landwirtschaftliche Betriebe nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe zu ermitteln.

Demzufolge musste sich die belangte Behörde an diese gesetzlichen Vorgaben halten und anhand eines Vergleichsbetriebes die Berechnungen durchführen, wie die belangte Behörde in der Begründung zu ihrer Beschwerdeentscheidung richtig ausgeführt hat.

Ein weiteres Argument des Bf ist, dass er keine Begründbarkeit der **Einrechnung von Direktzahlungen in den Einheitswert** oder deren Anrechnung von den Pachtflächen auf den Heimbetrieb erkennen kann, da dafür Pachtentgelt geleistet werde.

In diesem Zusammenhang übersieht der Bf jedoch, dass die belangte Behörde dabei keinen Spielraum hat und, wie sie schon richtig in der Begründung zur Beschwerdeentscheidung ausgeführt hat, an die gesetzlichen Vorgaben gebunden ist. Gemäß § 35 BewG sind öffentliche Gelder aus Direktzahlungen gemäß Art. 2 lit. d der VO EG 73/2009 (idF VO EG 1250/2009 vom 30.11.2009) iHv 33 % des im Vorjahr ausbezahlten Betrages bei der Bewertung zu berücksichtigen. Diese öffentlichen Gelder fließen unabhängig von der Bodenbonität und sollen zu einer Annäherung der Einkommensverhältnisse führen (Landwirtschaftskammer Niederösterreich, Einheitswert-Hauptfeststellung, Fragen und Antworten zur Neuregelung ab 01.01.2015).

Diese Bestimmung des § 35 BewG idF BGBl. I Nr. 77/2016 (siehe oben Punkt 3.1.1.) besagt, dass die gegenständlichen öffentlichen Gelder bei der Bewertung in Höhe von 33 % der dem jeweiligen Betriebsinhaber zu berücksichtigen sind.

Die Regierungsvorlage zum EU-AbgÄG 2016 enthält dazu folgende Erläuterungen:

"Bei der Einheitsbewertung sind öffentliche Gelder zu berücksichtigen. Durch Verweis auf die neuen unionsrechtlichen Regelungen soll klargestellt werden, dass darunter die in § 1 Abs 2 Direktzahlungs-Verordnung 2015 aufgezählten Zahlungen fallen. Gemäß § 35 BewG wird auf die im Vorjahr gewährten Direktzahlungen abgestellt. Wenn in einem Kalenderjahr sowohl die Zahlung für das vorangegangene Antragsjahr als auch die Zahlung für das aktuelle Antragsjahr gewährt werden, können sich gravierende Änderungen beim Einheitswert ergeben. Durch die Umstellung auf die Gewährung der Erstausszahlung für das jeweilige Antragsjahr sollen solche Verwerfungen samt dem damit verbundenen Mehraufwand bei der Erstellung von Einheitswertbescheiden vermieden werden."

Diese Neufassung des § 35 BewG gilt für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen ab dem 1. Jänner 2015 (vgl dazu § 86 Abs 16).

Nach der Kommentierung von *Twaroch/Wittmann/Frühwald* im Kommentar zum Bewertungsgesetz, Rz 1 zu § 35 BewG ist § 35 BewG 1955 eine *lex specialis* gegenüber § 40 BewG 1955 (vgl. ErlBem RegVlg 1960 BlgNR XXIV GPNR). Die Berücksichtigung im Rahmen der Ertragsbewertung ergibt sich daraus, dass die Zahlungen aus öffentlichen Geldern

unzweifelhaft Einfluss auf den Ertrag eines Betriebes haben. Würde diese Regelung nicht bestehen, wären diese Beträge mit dem 18-fachen Jahresertrag anzusetzen, was allerdings zu Verzerrungen führen würde (siehe dazu auch BFG 02.04.2020, RV/7100820/2018).

Der Bf hat im Jahr 2013 Gelder im Ausmaß von 11.076,50 € erhalten sodass der Ansatz in einer Höhe von 33 % gemäß § 35 BewG gesetzeskonform vorgenommen wurde.

Der Ansatz mit 33 % ist dezidiert im Gesetz geregelt, weswegen diesbezüglich keinerlei Spielraum besteht (siehe dazu ua. BFG 21.01.2019, RV/5100190/2018 oder BFG 22.02.2018, RV/7103422/2018).

Ein Entfall der Anrechnung, wenn diese Prämien einen Ersatz für nicht ertragsbringende Erzeugerpreise enthalten, wie der Bf in seiner Beschwerde argumentiert, ist dem Gesetz ebenso wenig zu entnehmen, wie ein Entfall für auf gepachtete Flächen entfallende Beträge (siehe einheitliche Rechtsprechung des BFG in den beiden genannten Entscheidungen wie auch BFG 03.10.2017, RV/5101225/2017 und die von der belangten Behörde genannten Entscheidung BFG 10.01.2017, RV/4100647/2016).

Diese Zahlungen an die einzelnen Betriebe werden von der AMA elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt und 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, Agrarrecht*⁴ 443-444), was bedeutet, dass die Gewährung von öffentlichen Geldern zwar eng mit bestimmter Bewirtschaftung des Grund und Bodens zusammen, jedoch muss dieser Grund und Boden nicht zwingend im Eigentum stehen muss.

Daher können Einheitswerte ohne „Flächenbesitz“ vorliegen, die als „Pächtereinheitswerte“ bezeichnet werden (siehe *Twaroch/Wittmann/Frühwald*, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 35, Rz 9).

Aus diesem Grund werden daher auch Direktzahlungen aus gepachteten Betrieben beim jeweiligen Pächter berücksichtigt (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 02.04.2020, RV/7100820/2018 oder BFG 21.01.2019, RV/5100190/2018).

Der Bf beantragt in seinem Vorlageantrag eine deutliche **Hebung der Abschläge für wirtschaftliche Verhältnisse und die Betriebsgröße** auf jeweils mindestens 50 %.

Wie der Bf auf diese Prozentzahl kommt, legt er nicht dar, er bezieht sich dabei pauschal auf Judikatur des Bundesfinanzgerichtes, die dies in anderen Fällen ermöglichen soll, ohne eine konkrete Entscheidung zu nennen.

Auch die Umstände, ob zB eine Vergleichbarkeit mit diesen anderen Fällen überhaupt gegeben sein kann, wie zB hinsichtlich Betriebsgröße, örtliche Gegebenheiten oder andere Faktoren legt der Bf nicht dar.

Der Bf übersieht dabei, dass die Prozentsätze für Zu- oder Abschläge für wirtschaftliche Verhältnisse und Betriebsgröße an ganz bestimmte Parameter gebunden sind, an die die belangte Behörde in ihrer Beurteilung gebunden ist und nicht pauschal angehoben oder gesenkt werden können.

Diese Parameter sind genau in der Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe (Hauptvergleichsbetrieb und Vergleichsbetriebe kundgemacht im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 4. 3. 2014) festgelegt, einsehbar auf der homepage des Bundesministeriums für Finanzen unter <https://www.bmf.gv.at/themen/steuern/immobilien-grundstuecke/grundbesitzabgaben-einheitsbewertung/hauptfeststellung-luf-2014.html>

Faktoren wie Vermarktungsverhältnisse, Entwicklungsdynamik, Hangneigung, Hagelgefährdung etc. sind dabei zu berücksichtigen und an konkrete Prozentsätze gebunden, die die belangte Behörde auf das Grundstück des Bf im Rahmen ihres Spielraums ohnehin angewendet hat.

Insbesondere sind auch die Abschläge hinsichtlich der Betriebsgröße des Bf mit dem höchstmöglichen Abschlag von 7 % berücksichtigt worden, wie aus der nachstehenden Tabelle der Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-) Betriebe eindeutig zu entnehmen ist.

Betriebsgröße		Abschläge	Betriebsgröße		Zuschläge
Landw. Fläche in Hektar		Nutzungsform A, Gr	Landw. Fläche in Hektar		Nutzungsform A, Gr
von	bis	in %	von	bis	in %
0	3	-20	45,0001	50	2
3,0001	6	-17	50,0001	55	4
6,0001	10	-15	55,0001	60	6

10,0001	15	-13	60,0001	65	8
15,0001	20	-10	65,0001	70	10
20,0001	25	-7	70,0001	80	12
25,0001	30	-5	80,0001	90	14
30,0001	35	-3	90,0001	100	15
35,0001	40	-1	100,0001	200	17
40,0001	45	0	200,0001	300	18
			300,0001		20

Demzufolge sind die Prozentsätze der Abschläge von der belangten Behörde konform der rechtlichen Vorgaben berücksichtigt worden und können nicht noch weiter erhöht werden.

Aus den genannten Gründen war der Beschwerde kein Erfolg beschieden und spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gem. Art 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs 1 VwGG 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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu.

Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Demzufolge ist die Revision nicht zulässig.

Wien, am 31. Jänner 2022