

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***1***, über die Beschwerde vom 25. November 2015 gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 01.01.2015 des Finanzamtes ***2*** vom 31. Oktober 2015, EW-AZ ***3***, 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 ***2*** hat gegenständliche Beschwerde mit folgender Sachverhaltsdarstellung an das BFG zur Entscheidung vorgelegt:

„In der Beschwerde vom 20.11.2015 wird vorgebracht, dass

- 1. die Höhe des Einheitswertes zu hoch sei, weil die forstwirtschaftliche Fläche kein Hochwald sei und die Erhöhung des Hektarsatzes von 2.289,00 Euro auf 2.400,00 eine künstliche Ertragssteigerung wäre;*
- 2. der Einheitswert für das landwirtschaftliche Wohngebäude verringert werden müsste, weil die Gebäude durch die Abnutzung nicht besser werden würden und diese Abnutzung nicht berücksichtigt wurde.“*

Das Finanzamt hat dazu folgende Stellungnahme abgegeben:

„Zu Punkt 1.

Gemäß § 14 der aufgrund § 46 Abs. 2 und 3 im „Amtsblatt der Wiener Zeitung“ veröffentlichten Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 05.03.2014, GZ. BMF-010202/0104-

VI/3/2014, idF Kundmachung vom 30.12.2014, werden Betriebe mit nicht mehr als 10 Hektar Waldfläche (Anm.: Kleinstbetriebe), abweichend von § 9 bis 13, nach Anlage 13 bewertet, wobei Christbaumkulturen auf Waldboden über 0,5 Hektar, Auwald und Schutzwald bundesweit einheitlich (Anm.: nach Anlage 11 u. 12) bewertet werden.

*Die (einzige) der wirtschaftlichen Einheit zugehörnde Waldparzelle in der KG ***5***, GSt.-Nr. ***6*** (0,6622 ha) nach der Anlage 13 zu bewerten. In der Anlage 13 wurden bezirksweise einheitliche Hektarsätze kundgemacht. Diese sind für die Abgabenbehörde rechtsverbindlich und – abweichend von den in § 9 der Kundmachung für Betriebe von über 10 bis 100 Hektar Forstbetriebsfläche („Kleinwald“) festgelegten Bewertungskriterien - unabhängig von Bestandsalter, Baumart oder Wachstum anzuwenden. Der für den Bezirk Waidhofen an der Thaya in der Anlage 13 kundgemachte Hektarsatz beträgt 193 Euro. Der Ansatz dieses Hektarsatzes im angefochtenen Einheitswertbescheid entsprach daher den gesetzlichen Vorgaben.*

Die im angefochtenen Einheitswertbescheid verwendete Bezeichnung „Wirtschaftswald-Hochwald“ hat aufgrund der vereinfachten Wertermittlung bei Kleinstbetrieben keinen Einfluss auf die Höhe des festgestellten Einheitswertes und ist mangels Zugehörigkeit zum Bescheidspruch auch nicht mit Beschwerde anfechtbar. Inwieweit die Bezeichnung (bewertungsrechtlich) korrekt ist, kann mangels Auswirkung auf den Spruch des Bescheides dahingestellt bleiben.

Die Erhöhung des Hektarsatzes gemäß § 38 BewG auf 2.400 Euro erfolgte mit BGBl. I 112/2012 und war erstmals für die Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Jänner 2014 anzuwenden (§ 86 Abs. 14 BewG).

Sowohl der im angefochtenen Bescheid angenommene Hektarsatz für das forstwirtschaftliche Vermögen (193 Euro) als auch der (erhöhte) Hektarsatz für den Hauptvergleichsbetrieb ((2.400 Euro) entsprechen den gesetzlichen Vorgaben.

Es wird daher die Abweisung der Beschwerde in diesem Beschwerdepunkt beantragt.

Zu Punkt 2.

Wie bereits in der Begründung der Beschwerdeentscheidung ausgeführt, ist der Wohnungswert nicht Spruchbestandteil des angefochtenen Einheitswertbescheides.

Es wird daher die Zurückweisung der Beschwerde in diesem Beschwerdepunkt beantragt.“

Angefochten ist der Feststellungsbescheid vom 31. Oktober 2015, „Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015“, mit welchem auf Grund der §§ 20

und 20c des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG 1955) in Verbindung mit § 186 der Bundesabgabenordnung (BAO) der Einheitswert für den Grundbesitz in ***4*** mit 2.600 Euro festgestellt wurde. Die Zurechnung des Einheitswertes erfolgte zu 1/1 an ***Bf1***.

In der Begründung wurde die Berechnung dargestellt wie folgt:

[...]

Forstwirtschaftliches Vermögen bis einschließlich 10 ha

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).

[...]

Der Bescheid enthält den „Hinweis“:

[...]

Mit Schreiben vom 20. November 2015, beim Finanzamt eingelangt am 25. November 2015, wurde gegen den spruchgegenständlichen Bescheid Beschwerde eingebracht.

Der Bf. wendet ein zu Punkt 1), die forstwirtschaftliche Fläche sei kein Hochwald, sondern nach Rodung und Aussetzung in den Jahren 1993/1994 ein junger Wald ohne Ertragsaussichten. Außerdem sei im Winter 2014/2015 ein Viertel des Jungwaldes komplett zerstört worden. 2011 sei der Ha-Satz-Ertragswert mit 2.289 Euro berechnet worden, 2015 für das Jahr 2014 bereits mit 2.400 Euro. Das sei eine künstliche Ertragssteigerung. Der Ha-Satz sei demnach um 111 Euro mehr gegenüber dem Vorjahr. Der Boden könne nicht jedes Jahr mehr hergeben. Zu Punkt 2) führt der Bf. aus, der Einheitswert für den Wohnungswert sei 1982 um 35% erhöht worden. Im Laufe der Jahre würden die Gebäude nicht besser, es erfolge eine Abnutzung, welche nicht berücksichtigt worden sei.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. Dezember 2017 als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt begründete wie folgt:

„Gemäß § 46 Abs. 1 BewG 1955 gehören alle Flächen, welche einem forstwirtschaftlichen Zweck dienen, bewertungsrechtlich zum forstwirtschaftlichen Vermögen. Waldflächen im Sinne

des Forstgesetzes sind gemäß der zitierten Bestimmung jedenfalls dem forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen. Dabei kommt es nicht auf die tatsächliche Holznutzung an.

Die berufungsgegenständlichen Flächen sind im Kataster als Wald ausgewiesen. In § 3 Abs. 1 ForstG 1975 wird die gesetzliche Vermutung aufgestellt, dass Grundflächen, welche im Grenz- oder im Grundsteuerkataster der Benützungsart Wald zugeordnet sind, jedenfalls Wald im Sinne des Forstgesetzes sind. Diese Vermutung kann nur durch einen Rodungsbescheid, einen Feststellungsbescheid der Forstbehörde, dass kein Wald im Sinne des ForstG vorliegt, oder durch Antrag auf Rodung von Flächen, der nicht durch Bescheid bewilligt werden muss, widerlegt werden. Auch durch Änderung im Kataster durch das Vermessungsamt kann die Waldeigenschaft korrigiert werden.

Derartiges liegt in Ihrem Falle nicht vor, weshalb die Flächen dem forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen sind. Aus diesem Grund ist die Beschwerde abzuweisen.

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.

Eine Beschwerde gegen den Wohnungswert ist nicht zulässig, da dieser nicht Bestandteil des Bescheidspruches ist.“

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 09.02.2018, eingelangt am 12.02.2018, Vorlageantrag eingebracht. Der Bf. führt im Wesentlichen aus, der Wald sei als Hochwald bewertet, was nicht stimme. Auf den Ertragswert sei nicht eingegangen worden. Der Wohnungswert des landwirtschaftlichen Wohngebäudes sei sehr wohl Bestandteil des Einheitswertbescheides.

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch vorgelegten Aktenteile des Finanzamtes zu EW-AZ ***3***.

III. Rechtslage

Gemäß § 20c BewG 1955 ist die zum 01.01.2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 01.01.2014 durchzuführen.

Nach § 32 BewG 1955 gelten für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten (Abs. 1). Ertragswert ist das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann (Abs. 2). Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind die wesentlichen Umstände zu berücksichtigen, die den Wirtschaftserfolg beeinflussen (natürliche Ertragsbedingungen, wirtschaftliche Ertragsbedingungen - Abs. 3).

Gemäß § 34 BewG 1955 wird für die Bewertung von landwirtschaftlichen Betrieben von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen. Die Bodenklimazahl dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit 100 anzunehmen (Abs. 1). Für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) stellt das BMF nach Beratung im Bewertungsbeirat mit rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetrieb stehen. Diese Feststellungen sind im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundzumachen. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes so auszuwählen, dass sie für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben sie einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben (Abs. 2). Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem

Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt, die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100 (Abs. 3).

Bei der Festlegung der Betriebszahlen sind nach § 36 BewG 1955 die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde zu legen; hierbei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung gemäß § 16 Bodenschätzungsgesetz (BoSchätzG) 1970 iG Abs. 1 maßgebend. Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse solche zu unterstellen, die in der betreffenden Gegend für die Bewirtschaftung als regelmäßig anzusehen sind (Abs. 2). 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.

Kundmachung des BMF über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen (GZ BMF-010202/0104-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 05.03.2014):

Gemäß § 14 werden Betriebe abweichend von § 9 bis § 13 mit nicht mehr als 10 Hektar Waldfläche nach Anlage 13 bewertet.

IV. Erwägungen

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

Zu Punkt 1) der Beschwerde:

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

§ 32 Abs. 1 BewG 1955 stellt für landwirtschaftliche Betriebe den Grundsatz über die Bewertung nach Ertragswerten auf. Absatz 2 dieser Gesetzesstelle definiert den Begriff "Ertragswert": Er ist das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann. Dabei ist davon auszugehen, dass der Betrieb unter gewöhnlichen Verhältnissen, ordnungsgemäß, gemeinüblich und mit entlohten fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem ist zu unterstellen, dass der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgebäuden ausgestattet ist.

Der Gesetzgeber stellt also, wenn er den Begriff "Ertragswert" solcherart umschreibt, einen objektiven Bewertungsmaßstab auf und bedient sich dazu einer Fiktion. Dies mit gutem Grunde. Denn würde Bewertungsmaßstab die tatsächliche Wirtschaftsführung durch den jeweiligen Betriebsinhaber sein, dann würde sich dies etwa bei einem landwirtschaftlichen Betrieb in hohen Erträgen und einem entsprechend hohen Einheitswert (mit entsprechend hohen, davon abgeleiteten Abgaben und Beiträgen) spiegeln, während ein von seinem Inhaber vernachlässigter Betrieb einen geringeren Einheitswert (mit entsprechend niedrigerer Abgaben- und Beitragsbelastung) aufzuweisen hätte (vgl. VwGH 27.9.1977, Zl. 825/76). Derartige Unterschiede versucht der Gesetzgeber zu vermeiden. Deshalb wird bei der Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken (§ 34 Abs. 1 BewG).

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

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

Im Bewertungsgesetz, nämlich im Absatz 1 des § 38, wird der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) für den Hauptvergleichsbetrieb (Betriebszahl 100) mit 2.400 € festgestellt. Für die Vergleichsbetriebe ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes. Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe ermittelt. Gerade diese Vorgangsweise sichert eine gleichmäßige Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe im gesamten Bundesgebiet.

Der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes wird somit im Wege der vergleichenden Bewertung festgestellt.

Die vergleichende Bewertung nach § 34 BewG 1955 besteht darin, dass die oft schwierige Ermittlung des gemäß § 32 Abs. 1 BewG 1955 als Grundlage für die Feststellung des Ertragswertes maßgebenden erzielbaren Reinertrages gewissermaßen umgangen und an Hand äußerer Merkmale im Hinblick auf den Betrieb mit der Betriebszahl 100 und im Hinblick auf weitere Vergleichsbetriebe mehr oder weniger unmittelbar auf den Ertragswert des zu bewertenden Betriebes geschlossen wird (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 34/Allgemeines).

Gemäß § 36 BewG 1955 sind für die natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse maßgebend. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen vom Hof und Größe und Hangneigung der Betriebsflächen) ist von ortsüblichen (durchschnittlichen) Verhältnissen auszugehen (§ 38 Abs. 4 BewG). Für die Betriebsgröße sind gemäß § 36 Abs. 1 tatsächliche Verhältnisse zu unterstellen. Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse die in der betreffenden Gegend als regelmäßig anzusehenden Verhältnisse zu unterstellen (§ 36 Abs. 2 BewG).

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen können sich nun (bezogen auf die natürlichen Ertragsbedingungen) ertragsmindernd oder ertragserhöhend auswirken.

Die Betriebszahl drückt das Verhältnis der Ertragsfähigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes zum Vergleichsbetrieb und zum Hauptvergleichsbetrieb aus. Durch Multiplikation der Betriebszahl mit dem Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes (2.400 €) ergibt sich schließlich der Hektarsatz des zu bewertenden Betriebes.

Der Einheitswert eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ist daher unter Zugrundelegung der Ergebnisse der Bodenschätzung im Vergleich zu den in Frage kommenden Vergleichsbetrieben zu ermitteln. Folglich ist der tatsächliche Reinertrag des Betriebes nicht ausschlaggebend. Aufgrund der voran angeführten Gesetzesbestimmungen und der darin festgelegten vergleichenden Bewertung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe ist es unerheblich, ob ein konkreter Betrieb positive Reinerträge erwirtschaftet oder nicht. Der Einheitswert bestimmt sich nicht nach durchschnittlichen Betriebseinnahmen eines Jahres. Es ist auch kein Beweis darüber nötig, dass in der durchschnittlichen Landwirtschaft positive Reinerträge erwirtschaftet werden könnten.

Bewertungsmaßstab für forstwirtschaftliche Betriebe ist zwar ebenso wie für landwirtschaftliche Betriebe der Ertragswert, doch wird dieser entsprechend der völlig anderen Gestaltung der Ertragsverhältnisse bei forstwirtschaftlichen Betrieben anders ermittelt als bei landwirtschaftlichen Betrieben. Bei einem Großteil der forstwirtschaftlichen Betriebe (Hochwald) wird der Ertragswert nicht durch eine vergleichende Bewertung, sondern aus Nachhaltsbetrieben mit einem regelmäßigen Altersklassenverhältnis (Idealbetriebe) abgeleitet.

Wälder mit einer Flächengröße bis 10 Hektar (Kleinstwälder) werden aus Gründen der Vereinfachung nach Pauschalsätzen getrennt nach Gerichtsbezirken bewertet, wobei auch die Bringungslage (drei Stufen) berücksichtigt wird.

Gemäß § 14 der aufgrund § 46 Abs. 2 und 3 im „Amtsblatt der Wiener Zeitung“ veröffentlichten Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 05.03.2014, GZ. BMF-010202/0104-VI/3/2014, idF Kundmachung vom 30.12.2014, werden Betriebe mit nicht mehr als 10 Hektar

Waldfläche (Anm.: Kleinstbetriebe), abweichend von § 9 bis 13, nach Anlage 13 bewertet, wobei Christbaumkulturen auf Waldboden über 0,5 Hektar, Auwald und Schutzwald bundesweit einheitlich (Anm.: nach Anlage 11 u. 12) bewertet werden.

Wie das Finanzamt bereits ausgeführt hat, hat die im angefochtenen Einheitswertbescheid verwendete Bezeichnung „Wirtschaftswald-Hochwald“ aufgrund der vereinfachten Wertermittlung bei Kleinstbetrieben keinen Einfluss auf die Höhe des festgestellten Einheitswertes. Der Begriff wurde in der Begründung des Bescheides als Bezeichnung für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen verwendet.

Zu Punkt 2) der Beschwerde:

Hinsichtlich des Wohnungswertes ist zu sagen, dass dieser nicht Gegenstand des Bescheidspruches ist. Das Finanzamt hat lediglich am Ende des Bescheidformulars den Hinweis aufgenommen, dass sich der Wohnungswert des landwirtschaftlichen Wohngebäudes nicht geändert hat. Dies dient lediglich zur Information.

Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist grundsätzlich berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Die Änderungsbefugnis („nach jeder Richtung“) ist jedoch durch die *Sache* begrenzt. *Sache* ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (zB VwGH 27.9.2012, 2010/16/0032; 25.4.2013, 2012/15/0161; 17.12.2020, Ra 2020/16/0137; 1.2.2021, Ra 2018/16/0121 in Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 279, III. Abänderung des angefochtenen Bescheides [Rz 10 – 19]. Nur der Spruch eines Bescheides ist rechtskraftfähig (zB VwGH 19.9.1989, 86/14/0092; BFG 26.7.2021, RV/7100251/2012); nur er ist somit mit Bescheidbeschwerde anfechtbar. Über den Wohnungswert wurde mit dem beschwerdegegenständlichen Bescheid nicht abgesprochen, er ist nicht Gegenstand des Spruches und somit auch nicht Gegenstand des Verfahrens. Über diesen Punkt hatte das BFG daher nicht abzusprechen.

Die Beschwerde war daher in allen Punkten 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 21. Jänner 2022