

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30. Juni 2016 gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 01.01.2015 des ***FA*** vom 30. November 2015, ***1***, 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 wird beanstandet, dass der Hauptvergleichsbetrieb ein fiktiver, in der Natur nicht existenter Betrieb sei und die Erhöhung des Höchsthektarsatzes von 2.289 auf 2.400 Euro der Einkommensentwicklung in der Landwirtschaft widerspreche. Weiters wird in der Beschwerde die Anrechnung öffentlicher Gelder kritisiert, weil diese fachlich nicht begründbar wäre. Im Vorlageantrag wird erstmals die Berücksichtigung eines Abschlages für Hangneigung im Ausmaß von 12 % begehrt.

Ein vom Bodenschätzer am 12.07.2018 durchgeführter Lokalaugenschein führte zu folgendem Ergebnis:

****3*** bilden ein Trennstück (Weide) mit einer maximalen Hangneigung von 10°*

****4*** ist eine (nicht zu berücksichtigende) Hutweide*

****5*** ist ein Trennstück (Weide) mit einer durchschnittlichen Hangneigung von 12°*

****6*** besteht aus 2 Trennstücken (Mähwiese u. Weide), die Hangneigung beträgt unter 6°*

****7*** bilden ein Trennstück (Acker) mit einer Hangneigung unter 6°*

****8*** ist ein Trennstück (Wiese) mit einer Hangneigung unter 4°*

Als Beweismittel wurde die Stellungnahme der Bodenschätzer vorgelegt.

In seiner Stellungnahme hat das Finanzamt ausgeführt:

„Wenn der Bf. im Vorlageantrag auf die Begründung der Beschwerde vom 04.07.2015 (gemeint wohl 04.07.2016) verweist, ist vorweg darauf hinzuweisen, dass die in der Beschwerde kritisierte Anrechnung öffentlicher Gelder (§ 35 BewG) im angefochtenen Bescheid gar nicht erfolgte und die Beschwerde in diesem Punkt daher ins Leere geht.

*Zu dem im Vorlageantrag erstmals begehrten Abschlag für Hangneigung ist festzustellen, dass die Hangneigung laut dem am 12.07.2018 vom Bodenschätzer vorgenommen Lokalaugenschein, nur beim Grundstück ***9*** (0,6757 ha) mehr als 10° (mehr als 17,9 %) beträgt. Daraus ergibt sich Abschlag von -1,1 % (bisher 0 %).*

Andererseits ist der Abschlag für die durchschnittliche Feldstückgröße (durchschnittliche Trennstückgröße) von – 2 % auf 0 % zu verringern, weil die bisher unterstellten 0,71 ha auf 1,05 ha zu ändern ist (6,3288 ha dividiert durch 6 Trennstücke). Die Summe der Abschlüsse beträgt aufgrund dieser Feststellungen nunmehr 13,1 % (bisher 14,0 %).

Bei Berücksichtigung dieser Änderungen ergibt sich ein Hektarsatz von 319,20 Euro und ein gerundeter Einheitswert von unverändert 3.900 Euro.

Es wird daher die Abweisung der Beschwerde beantragt.“

Angefochten ist der Feststellungsbescheid vom 30. November 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 ***10*** mit 3.900 Euro festgestellt wurde. Die Zurechnung des Einheitswertes erfolgte zu 1/1 an ***Bf1***.

In der Begründung wurde die Berechnung dargestellt wie folgt:

[...]

Mit Bescheid vom 01.04.2016 wurde die Rechtsmittelfrist bis 30.06.2016 verlängert.

Innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist wurde mit Schreiben vom 30.06.2016 Beschwerde eingebracht.

Der Bf. wendet ein, wenn man die Bewertungsgrundsätze des §32 BewG seinem Betrieb unterstelle und er den Betrieb mit entlohnenden fremden Arbeitskräften führte, erziele dieser überhaupt keinen Reinertrag mehr. Somit sei die Berechnung des Einheitswertes unrichtig.

Der Hauptvergleichsbetrieb sei ein fiktiver, in der Natur nicht existenter Betrieb. Somit sei die Ableitung des Hauptvergleichsbetriebes auch eine Fiktion und fachlich nicht begründbar. Somit sei der vom Finanzamt ermittelte Einheitswert unrichtig.

Die Anrechnung der öffentlichen Gelder zum nicht ertragsbringenden Bodenwert (Betriebszahl) sei fachlich nicht begründbar. Unter Berücksichtigung des §32(2) des BewG 1955 könne der Betrieb mit entlohnenden Arbeitskräften trotz Direktzahlungen keinen Reinertrag erwirtschaften. Somit sei die Einrechnung von 33 v H der Direktzahlungen nicht nachvollziehbar.

Da ihm aufgrund der übermittelten Berechnungsgrundlagen nähere Details fehlten (regionale Lage- Vermarktungsverhältnisse und Entwicklungsdynamik- Ermittlung des Abschlages, Hangneigungen - bis zu 50 %, Seehöhe bei einem Grundstück über 800 Meter, ein Grundstück - welches über 1 Kilometer vom Hof entfernt sei, nur extensive Bewirtschaftung einer Wiese möglich (2. Mahd fast unrentabel, nass, sauer -sogenannter Seegrass-Acker, neben ***11*** steinig - oben trocken - unten vernastet - könne aber nicht entsprechend trockengelegt werden, da sich am Nachbargrundstück ein Hausbrunnen befinde. Er ersuche um entsprechende rechtliche Würdigung.

Der ermittelte und festgesetzte Einheitswert (+70%) sei fachlich bzw. sachlich nicht begründbar und widerspreche den tatsächlichen Reinerträgen seines Betriebes. Der Bf. ersucht, die Annäherung des bisherigen Einheitswertes in Anlehnung an die Erhöhung des Höchsthektarsatzes („5% Erhöhung des Höchsthektarsatzes – Erhöhung meines Hektarsatzes um 10-15%“) zu prüfen. Dieser entspreche zwar auch nicht der tatsächlichen Ertragssituation des Betriebes, sei aber aufgrund der Verwaltungsökonomie vertretbar.

Sollte dies nicht möglich sein, ersuche er um Übermittlung des Reinertrages, welchen sein Betrieb unter Berücksichtigung des § 32 (2) mit entlohnenden fremden Arbeitskräften erwirtschaften könne, sowie auch die Höhe der Aufwendung der Arbeitsstunden der fremden, entlohnenden Arbeitskräfte zu übermitteln.

Dem Bf. wurden in der Folge die Bewertungsgrundlagen bekannt gegeben:

[...]

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 2. November 2017 wurde die Beschwerde vom 04.07.2016 gegen den Einheitswertbescheid vom 30.11.2015 abgewiesen.

Das Finanzamt hat darin ausgeführt wie folgt:

„Zu Pkt 1 und 2 Ihres Vorbringens:

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.

Zu Pkt 3 Ihres Anbringens :

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).“

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 29.6.2018, eingelangt ebenfalls am 29.6.2018, Vorlageantrag eingebracht. Ergänzend führt der Bf. aus:

„Da die Hälfte meiner Grundstücke Hangneigungen aufweisen die meines Erachtens nicht gewürdigt wurden, beantrage ich noch folgende Änderung bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:

[...]

Der Bf. ersucht um Berücksichtigung dieser Kriterien sowie eine mündliche Verhandlung.

Die amtliche Bodenschätzung hat nach Besichtigung der beschwerdegegenständlichen Grundstücke am 12.07.2018 hie zu Stellung genommen wie folgt:

Grundstück Nr. ■■■ und ■■■ bilden ein Trennstück (Weide) mit einer maximalen Hangneigung von 10°.

Grundstück Nr. ■■■ ist eine Hutweide.

Grundstück Nr. ■■■ ist ein Trennstück (Weide) mit einer durchschnittlichen Hangneigung von 12°.

Grundstück Nr. ■■■ besteht aus 2 Trennstücken (einer Mähwiese und einer Weide), die Hangneigung beträgt unter 6°.

Die Grundstücke Nr. ■■■, Nr. ■■■ und Nr. ■■■ bilden ein Trennstück (Acker) mit einer Hangneigung unter 6°.

Das Grundstück Nr. ■■■ ist ein Trennstück (Wiese) mit einer Hangneigung unter 4°.

Daraus ergibt sich für die Berechnung des Abschlages für wirtschaftliche Ertragsbedingung folgendes Ergebniss:

- 1: Die Trennstücksgröße ändert sich von den bisher unterstellten 0,71ha auf 1,05ha (6,3288ha dividiert durch 6 Trennstücke). Daher ist der Abschlag für die Trennstücksgröße von -2 auf 0 zu ändern.
- 2: Die Hangneigung auf dem Grundstück Nr. ■■■ (0,6988 ha) ist in der Hangneigungsstufe 2 zu berücksichtigen, die restlichen Flächen bleiben wie bisher Hangneigungsstufe 1. Der errechnete Abschlag beträgt 1,1%.
3. Die restlichen Abschläge bleiben unverändert.

Somit würde der berechnete Abschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen bei dieser wirtschaftlichen Einheit 13,1% anstatt der bisher unterstellten 14% betragen.

Die genannte Stellungnahme entspricht den Ausführungen im Vorlagebericht, welcher auch dem Bf. am 26.07.2018 übermittelt wurde.

II. Beweiserhebung

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

III. Rechtslage

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

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

Gemäß § 34 BewG 1955 wird für die Bewertung von landwirtschaftlichen Betrieben von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen. Die Bodenklimazahl dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit 100 anzunehmen (Abs. 1). Für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) stellt das BMF nach Beratung im Bewertungsbeirat mit

rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetrieb stehen. Diese Feststellungen sind im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundzumachen. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes so auszuwählen, dass sie für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben sie einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben (Abs. 2). Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt, die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100 (Abs. 3).

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

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

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

"Bei der Bewertung sind nur wiederkehrende Direktzahlungen im Sinne des Art. 1 lit. a der Verordnung (EU) Nr. 1307/2013 mit Vorschriften über Direktzahlungen an Inhaber landwirtschaftlicher Betriebe im Rahmen von Stützungsregelungen der Gemeinsamen Agrarpolitik und zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 637/2008 und der Verordnung (EG) Nr. 73/2009, ABl. Nr. L 347 vom 20.12.2013 S. 608, gesondert zu berücksichtigen. Diese öffentlichen Gelder sind in Höhe von 33 vH der dem jeweiligen Betriebsinhaber für das Antragsjahr gewährten 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 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:

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 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.

Aufgrund der voran angeführten Gesetzesbestimmungen und der darin festgelegten vergleichenden Bewertung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe ist es unerheblich, ob ein konkreter Betrieb positive Reinerträge erwirtschaftet oder nicht. Der Einheitswert bestimmt sich nicht nach durchschnittlichen Betriebseinnahmen eines Jahres. Es ist auch kein Beweis darüber nötig, dass in der durchschnittlichen Landwirtschaft positive Reinerträge erwirtschaftet werden könnten.

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

Damit wird klargestellt, dass nur öffentliche Gelder der so genannten ersten Säule gesondert im Einheitswert tatsächlich zu berücksichtigen sind. Diese Zahlungen an die einzelnen Betriebe werden von der AMA elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt. Sie sind vom Finanzamt als Grundlage für den Zuschlag heranzuziehen.

Insofern der Bf. die Anrechnung öffentlicher Gelder (§ 35 BewG) kritisiert ist dem Finanzamt zu folgen, als im angefochtenen Bescheid eine solche Anrechnung gar nicht erfolgte und die Beschwerde in diesem Punkt daher ins Leere geht.

Zu dem im Vorlageantrag erstmals begehrten Abschlag für Hangneigung wird auf den Bericht der Bodenschätzung verwiesen, wonach die Hangneigung laut dem am 12.07.2018 vom Bodenschätzer vorgenommen Lokalausgleich, nur beim Grundstück ***9*** (0,6757 ha) mehr als 10° (mehr als 17,9 %) beträgt, wodurch sich grundsätzlich ein Abschlag von -1,1 % entgegen bisher 0 % ergibt. Andererseits jedoch ist der Abschlag für die durchschnittliche Feldstückgröße (durchschnittliche Trennstückgröße) von – 2 % auf 0 % zu verringern, weil die bisher unterstellten 0,71 ha auf 1,05 ha zu ändern ist (6,3288 ha dividiert durch 6 Trennstücke). Die Summe der Abschläge beträgt aufgrund dieser Feststellungen nunmehr 13,1 % entgegen bisher 14,0 %. Da sich bei Berücksichtigung dieser Änderungen ein Hektarsatz von 319,20 Euro ergibt, bleibt der Einheitswert von gerundet 3.900 Euro unverändert. Die genannte

Stellungnahme entspricht den Ausführungen im Vorlagebericht, welcher auch dem Bf. am 26.07.2018 übermittelt wurde.

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

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

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

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

Wird die mündliche Verhandlung trotz eines rechtzeitigen Antrages unterlassen, so verletzt dies Verfahrensvorschriften. Dies führt jedoch nur dann zur Aufhebung durch den VwGH, wenn die Verletzung als „wesentlich“ zu beurteilen ist (zB VwGH 28.11.2001, 97/13/0138; 27.1.2009, 2008/13/0199; 29.7.2010, 2006/15/0215; 20.12.2012, 2009/15/0033). In vorliegendem Fall konnte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung unterbleiben, da das gefertigte Gericht auch bei Durchführung der mündlichen Verhandlung zu keinem anderen Ergebnis gelangen hätte können.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

V. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

an der Rechtslage. Diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 24. Jänner 2022