

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Daniel Philip Pfau in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*****Bf2-Adr***, und ***Bf2***, über die Beschwerde vom 16. Dezember 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 16. November 2016, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes 01.01.2014 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Revision ist gem Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 16. November 2016 setzte die belangte Behörde den Einheitswert für den im Hälfteeigentum der beiden Beschwerdeführer stehenden landwirtschaftlichen Betrieb mit 9.100 Euro fest. Begründend führte die belangte Behörde hinsichtlich des landwirtschaftlichen Vermögens aus, dass sich unter Zugrundelegung einer Bodenklimazahl iHv 25,8 und unter Berücksichtigung der Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen im Gesamtausmaß von -27,4 % eine Betriebszahl iHv 18,7 ergebe, weshalb der Hektarsatz 448,80 Euro betrage. Bei einer landwirtschaftlich genutzten Fläche im Ausmaß von 12,5617 ha ergebe sich somit ein Ertragswert iHv 5.637,69 Euro. Hinsichtlich des forstwirtschaftlichen Vermögens ging die belangte Behörde auf Grundlage der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen gemäß § 14 iVm Anlage 13 von Hektarsätzen iHv 155 Euro (Krems) und 204 Euro (Zwettl) aus und errechnete damit für die Fläche von 4,7286 ha einen Ertragswert iHv 784,62 Euro. Zusammen mit den gemäß § 35 BewG zu berücksichtigenden öffentlichen Geldern iHv 2.712,02 Euro (= 33 % von 8.218,25) ergebe sich somit der gemäß § 25 BewG gerundete Einheitswert iHv 9.100 Euro.

Mit Beschwerde vom 16. Dezember 2016 ersuchte der Beschwerdeführer um Wertvorschreibung des bisherigen Einheitswertes iHv. 5.300 Euro und aufgrund des Wegfalles

der Mutterkuhprämie um entsprechende Abminderung des Zuschlages aus öffentlichen Geldern. Begründend führte der Beschwerdeführer aus, mit dem Zuschlag aus öffentlichen Geldern von je zweimal 1.350,91 Euro (zusammen 2.701,82 Euro das sind ein Drittel von der einheitlichen Betriebsprämie und der inzwischen seit 2013 nicht mehr ausbezahlten Mutterkuhprämie) sei der landwirtschaftliche Betrieb zusätzlich im Einheitswert wesentlich überhöht eingestuft worden. Die belangte Behörde stelle nun im Einheitswertbescheid für den gegenständlichen landwirtschaftlichen Grundbesitz eine Betriebszahl von 18,7 (früher von 16,64) fest, wodurch sich unter anderem eine massive Erhöhung des Hektarsatzes von 330,94 Euro auf nunmehr 448,80 Euro ergebe. Die Behörde möge erklären, wie eine Steigerung um fast 36 % in einer Zeit von unsozialem, unökologischem Welthandel, Klimawandel und dadurch erschwerten Arbeits- und Produktionsbedingungen, Strukturbereinigung in Richtung von Großbetrieben und dadurch bewirkten landwirtschaftlichen Einkommensrückgängen zustande komme. Gleichfalls sei auch der forstwirtschaftliche Hektarsatz von 117,17 Euro auf 165 Euro (+41 % !) uneinsehbar – in der (Folge-) Zeit des Eisbruches (2014) in der Gegend des Beschwerdeführers und massivem Klimawandel mit enormem Schädlingsbefall und -druck erhöht worden, worüber ebenfalls Beschwerde erhoben werde. Weiters werde bemerkt, dass es sich beim gegenständlichen Waldbesitz nur um einen solchen in Steillage, oder im Sumpfgebiet handle und somit einen mit schwierigsten Bringungsmöglichkeiten. Der mit Beschwerde belangte Bescheid sei aus vorstehenden und nachfolgenden Gründen rechtswidrig und es werde ersucht, diesen möglichst auf die vorher geltende Höhe und zwar 5.300 Euro abzumindern.

Der konkrete Bescheid in dieser Höhe heble das Ertragswertsystem durch fiktive gesetzliche Ertragszahlen des Bewertungsgesetzes und durch das Bauern-Sozialversicherungsgesetz mit der exponentiell wachsenden Beitragsleistung aus. Der dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zugrunde gelegte Ertragswert pro Hektar repräsentiere keinen Wert, der dem tatsächlichen Ist-Einkommen entspreche und somit keine tragende Basis bilden könne. Die empirisch nachvollziehbaren Daten aus dem Grünen Bericht untermauern die willkürliche Annahme dieses Gesetzeswertes die der Abschöpfung von Abgaben dienen und nicht die Erfüllung der gesetzlichen Definition zum Zweck habe.

Es sei unzulässig eine Position in der DB [Anmerkung Bundesfinanzgericht, gemeint wohl: Deckungsbeitrag] Kalkulation, konkret die Betriebsprämie, die eine Ausgleichsfunktion aufgrund des gesunkenen Erzeugerpreises habe, in die Bewertung mit einzubeziehen.

Aus den bekanntgegebenen Bewertungsgrundlagen ergeben sich weder die diesbezüglichen Berechnungen für den Vergleichsbetrieb noch ergebe sich aus der Berechnung das Verhältnis der Ertragsfähigkeit des Beschwerdeführerbetriebes zum Vergleichsbetrieb (weil die örtlichen Verhältnisse gar nicht offengelegt seien). Weiters seien auch nicht die Schätzungsergebnisse übermittelt worden, sodass auch die angegebene Bodenklimazahl nicht überprüft werden könne. Ebenfalls nicht bekannt gegeben worden seien die Bewertungsgrundlagen für die

Berechnung der forstwirtschaftlich genutzten Fläche. Nachdem die Bodenschätzergebnisse nicht vorlägen, könne die Bodenklimazahl nicht überprüft werden. Ebenfalls könne mangels Vergleichsmöglichkeit mit dem Vergleichsbetrieb unter Darlegung der Gründe für die Unterstellung der ortsüblichen Verhältnisse die Betriebszahl nicht ermittelt werden, sodass der Hektarsatz nicht überprüfbar sei.

Es werden daher folgende Anträge gestellt:

- Übermittlung der Bodenschätzungsergebnisse und Berechnungsgrundlagen für die Bodenklima- und Hektarzahl und auch die Daten vom im Gebiete des Beschwerdeführers dafür herangezogenen Vergleichsbetriebes.
- Anpassung des Hektarsatzes, die dem gesetzlichen Ertragswert (Definitionseinheitswert) entspreche. Konkret solle diese auf den vorherigen Wert und somit Berücksichtigung der Einkommensfaktoren Arbeit und Eigenkapitalverzinsung erfolgen.
- Anpassung des Einheitswertes auf die Höhe, dass die gesetzliche Definition erfüllt werde.
- Aufhebung der Kopplung des Einheitswertes an Abgaben die ausschließlich über eine fiktive gesetzliche Kapitalkomponente ermittelt werden und sich nicht am tatsächlichen Einkommen und Gewinn orientieren, welche einfach und leicht auch auf den Grünen Bericht gestützt werden können.
- Wegfall bzw. Verminderung des Zuschlages aus öffentlichen Geldern, die Einkommensverlust-Ausgleichswirkung haben oder im konkreten Fall seit 2014 weggefallen seien (Rinder- bzw. Mutterkuhprämie letztmalig 2013: -3.486,58 Euro).
- Anregung der Überprüfung von Gesetzen bzw. Verordnungen durch den Verfassungsgerichtshof bezüglich der Abgabekoppelungen an diesen Einheitswert und bezüglich der Gleichheitswidrigkeit gegenüber verschiedenen großen Betrieben und von anderen Abgaben, die auf dem tatsächlichen Gewinn und Einkommen beruhen.

Im Rahmen einer am 20. Februar 2018 erfolgten Vorsprache seien dem Beschwerdeführer die Grundlagen der Berechnung des Einheitswertes dargelegt worden. Es seien die Berechnungsgrundlagen für den landwirtschaftlichen Hektarsatz (Bodenklimazahl, Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen, Abschlag für die Betriebsgröße) erklärt worden. Bezüglich der Berechnung des Forsthektarsatzes sei auf die Pauschalierung der Hektarsätze für die Kleinstwaldbetriebe hingewiesen worden. Die Zuschläge für die öffentlichen Gelder zum Einheitswert seien ebenfalls besprochen worden. Es sei festgestellt worden, dass Änderungen im Anspruch bei den öffentlichen Geldern durch Wertvorschriften berücksichtigt werden. Der Beschwerdeführer hat die Erklärungen zur Kenntnis genommen jedoch gemeint, dass die Erhöhung seines Einheitswertes eindeutig zu hoch sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14. März 2018 wurde die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid abgewiesen. In der gesondert ergangenen Begründung führte die belangte Behörde aus, gemäß § 36 Abs. 1 BewG seien bei der Feststellung der Betriebszahlen für landwirtschaftliche Betriebe hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen (§ 32 Abs. 3 Z. 1 BewG) die tatsächlichen Verhältnisse, das seien die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung und nicht die des Vergleichsbetriebes, maßgebend. Basierend auf den rechtskräftig festgestellten Bodenschätzungsergebnissen ergebe sich für den Betrieb der Beschwerdeführer eine Bodenklimazahl in der Höhe von 25,8. Die Ergebnisse der Bodenschätzung seien Grundlagenbescheid für den Einheitswertbescheid. Für die Berechnung des landwirtschaftlichen Hektarsatzes seien in weiterer Folge die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (darunter auch die Betriebsgröße) entscheidend. Die für den Betrieb der Beschwerdeführer unterstellten Abschlüsse in der Höhe von -27,4 % entsprechen den tatsächlichen Verhältnissen und seien daher anzuwenden. Die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens sei auf Grundlage der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen erfolgt. Die forstwirtschaftlich genutzten Flächen (forstwirtschaftliches Vermögen) des Betriebes der Beschwerdeführer betragen weniger als 10 ha. Gemäß § 14 der genannten Kundmachung sei dafür ein einheitlicher Hektarsatz heranzuziehen. Die dafür maßgebende Anl. 13 dieser Kundmachung weise für den Bezirk Krems (Land) einen Hektarsatz von 155 Euro und den Bezirk Z[w]ettl 204 Euro aus. Gemäß § 35 BewG seien beim Einheitswert zum 1. Januar 2014 33 % der im Jahr vor dem Bewertungsstichtag, das sei das Jahr 2013, zugegangenen öffentlichen Gelder zu berücksichtigen. Laut Mitteilung der Agrarmarkt Austria (AMA) seien im Jahr 2013 8.218,25 Euro an die Beschwerdeführer ausbezahlt worden. Der Zuschlag betrage daher gemäß § 35 BewG 2.712,02 Euro.

Mit Vorlageantrag vom 17. April 2018 ergänzten die Beschwerdeführer ihr Beschwerdevorbringen dahingehend, dass mit dem angefochtenen Bescheid bzw. der Beschwerdeverentscheidung nicht die Methodik und der konkrete Ermittlungsvorgang hinsichtlich des Betriebes der Beschwerdeführer offengelegt worden sei. Nachdem auch nicht der konkrete Ermittlungsvorgang hinsichtlich des Vergleichsbetriebes - trotz entsprechenden Antrags - bekannt gegeben worden sei, ließen sich die Kennzahlen nicht objektivieren, sodass die Berechnung als Ganzes unschlüssig bleibe. Es würden ortsübliche Verhältnisse bei Kennzahlen für wirtschaftliche Ertragsbedingungen unterstellt, wo jedwede Begründung dafür fehle. Dabei werde z.B. „Kein Trockengebiet“ (!) ausgewiesen, wo es jedoch aufgrund des nachgewiesenen Klimawandels massive Trockenschäden (Waldsterben-Borkenkäferbefall, Grünlandschäden, ...) „bei uns“ gebe. Beispielsweise seien die Entfernungen zu Annahme-, Lager- und Lieferstellen für erzeugte oder benötigte Produkte (Getreide, Schlachttiere, etc.) nicht enthalten, die im konkreten Fall über 50 km betragen. Im Zuge der Bodenschätzung vor Ort habe keinerlei Beziehung der Grundeigentümer seitens des amtlichen Bodenschätzers bestanden, obwohl hier sensible Grund- und Freiheitsrechte betroffen seien. Insbesondere

seien dadurch örtliche Erschwernisse wie steiniger, leichter Boden nicht einbezogen worden. Durch diese letzte Einheitswert-Neufestsetzung auf 9.100 Euro (!) entstehe eine überhöhte Anhebung um 72 %, obwohl dieser erst ab 1. Januar 2010 auf 5.300 Euro angehoben worden sei. Im konkreten kämen extrem unterschiedliche Erhöhungen des Einheitswertes in der Region - insbesondere bei relativ gut vergleichbaren Betrieben (von ca. 3 % oberhalb von Zwettl bis 75 % in Kottes-Weinzierl) vor, wodurch grundsätzlich auch der Gleichheitsgrundsatz nicht eingehalten werde. Eine entsprechende Offenlegung der Bewertungen (Transparenz) sei dringend erforderlich. Ein sachgerechtes Ermittlungsverfahren könne aber nur dann vorliegen, wenn das Ergebnis einer solchen Ermittlung auch grundsätzlich dem Ertragswert der jeweiligen konkreten land- und forstwirtschaftlichen Betriebe entspreche. Ließen die der Ermittlung zugrunde gelegten Bewertungsfaktoren größtenteils kein Ergebnis zu, dass dem tatsächlichen Ertragswert bzw. Reinertrag entspreche, so könne von keinem sachgerechten Ermittlungsverfahren gesprochen werden, was zwangsläufig zur Gesetzeswidrigkeit der Kundmachung bzw. Verfassungswidrigkeit der Festlegung der Betriebskennzahl des fiktiven Hauptvergleichsbetriebes mit Euro 2.400 bzw. Vergleich mit diesem führe. Es werde somit angeregt, den Antrag an den Verfassungsgerichtshof zu stellen, die Kundmachung des BMF zur GZ BMF-010202/0100-VI/3/2004 [gemeint wohl: 2014] wegen Gesetzeswidrigkeit sowie die Bestimmung des § 38 Abs. 1 BewG wegen Verfassungswidrigkeit zu prüfen und aufzuheben.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und verwies auf die Ausführungen in der Begründung der Beschwerdeentscheidung.

Mit hg Beschluss vom 15. Juli 2022 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde auf:

1. Stellungnahme, ob und falls nein, warum nicht bzw falls ja, inwieweit, die Angabe der Beschwerdeführer in ihrer Erklärung (LuF 1 HF2014, Seite 5), dass von der im Bezirk Zwettl gelegenen forstwirtschaftlich genutzten Fläche im Ausmaß von 1,548 ha eine Fläche im Ausmaß von 1 ha Auwald sei, bei der Berechnung des Hektarsatzes Berücksichtigung gefunden hat.
2. Stellungnahme, wann und in welcher Weise die vorgelegte „Bekanntgabe der Bewertungsgrundlagen zur Ermittlung des landwirtschaftlichen Hektarsatzes zum 1.1.2014 Hauptfeststellung für den landwirtschaftlichen Betrieb Einheitswertaktenzeichen“ an die Beschwerdeführer erfolgte.
3. Vorlage der Ergebnisse der Bodenschätzung (Feststellungsbescheid) sowie Nachweis, wann dessen öffentliche Auflegung erfolgte.
4. Nachreichung der AMA Mitteilung über die im Jahr 2013 bezogenen öffentlichen Gelder iHv 8.218,25 Euro.

5. Soweit die belangte Behörde im Rahmen der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen unter Punkt 3.4.2 davon ausgeht, dass auf Grund der Jahresniederschlagsmengen „Kein Trockengebiet“ vorliegt, wird sie aufgefordert, die ihrer Feststellung zugrundeliegende Berechnung anhand der Jahresniederschlagsmengen (2003 bis 2012) vorzulegen.
6. Die belangte Behörde wird aufgefordert darzulegen, wie sie zur Bewertung der Hagelgefährdung gekommen ist.
7. Die belangte Behörde wird aufgefordert darzulegen, wie sie die Flächenanteile mit Hangneigung festgestellt hat und entsprechende Unterlagen vorzulegen, aus denen die diesbezüglichen Aufzeichnungen ersichtlich sind.
8. Die belangte Behörde wird aufgefordert, die den Vermarktungsverhältnissen und der Entwicklungsdynamik zugrundeliegenden Zahlen darzulegen.
9. Die belangte Behörde wird aufgefordert darzulegen, in welchen Punkten und in welchem Ausmaß der Betrieb der Beschwerdeführer vom Vergleichsbetrieb (Nummer des Vergleichsbetriebes) abweicht, weshalb der Vergleichsbetrieb eine Betriebszahl von -15% aufweist und jener der Beschwerdeführer von -14,4%.
10. Die belangte Behörde wird aufgefordert, die Einschätzung der regionalen Lage als „zentral“ darzulegen.
11. Die belangte Behörde wird zusammengefasst aufgefordert, sämtliche für die in Ansatz gebrachten Ab- bzw Zuschläge getroffenen Feststellungen darzulegen und mit geeigneten Unterlagen nachzuweisen, wie sie zu diesen Feststellungen gekommen ist.
12. Die belangte Behörde wird aufgefordert zur Rechtsqualität der von ihr angeführten „Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe“ Stellung zu nehmen und Nachweise für deren allfällige Kundmachung vorzulegen.

Die belangte Behörde beantwortete die an sie gerichteten Fragen zusammengefasst wie folgt:

- Ad 1. Nach Erhebungen des Forstsachverständigen handle es sich beim forstwirtschaftlichen Vermögen des beschwerdegegenständlichen Betriebes um keinen Auwald.
- Ad 2. Mit Schreiben des Finanzamtes vom 24. Juli 2017, das am 26. Juli 2017 nachweislich übernommen wurde (Beilage Rückschein)
- Ad 3. Ausführungen über die öffentliche Auflegung des Ergebnisses der Bodenschätzung (Beilage: öffentliche Bekanntmachung und Schätzungskarten)

Ad 4. Ausführungen über die von der AMA an den Betrieb der Beschwerdeführer geleisteten AMA-Zahlungen (Beilage: AMA Datenlieferung 2013)

Ad 5. Dem Vergleichsbetrieb werde keine Lage in einem Trockengebiet unterstellt. Da der Vergleichsbetrieb in derselben Gemeinde wie der beschwerdegegenständliche Betrieb liege, sehe das Finanzamt bei der Ermittlung nach dem Verhältnis zur Ertragsfähigkeit zu den Vergleichsbetrieben keinen rechtlichen Spielraum als dieselbe Bewertung wie beim Vergleichsbetrieb vorzunehmen.

Ad 6. Die Hagelgefährdung beruht auf der Gefährdungseinstufung der Hagelversicherung und wird pro Ortsgemeinde festgestellt. Da der Vergleichsbetrieb in derselben Gemeinde wie der Betrieb der beschwerdeführenden Parteien liegt, sieht die belangte Behörde keinen Spielraum von dem für diesen festgestellten Gefährdungsfaktor abzuweichen.

Ad 7. Die Hangneigungen werden im Zuge der Bodenschätzung festgestellt und sind aus den Schätzungskarten, die öffentlich aufgelegt wurden, ersichtlich (Beilage: Schätzungskarten und Rückschein).

Ad 8. & 10. Die Berücksichtigung der Vermarktungsverhältnisse bzw der regionalen Lage sind lokal bedingte Umstände, die sich am Vergleichsbetrieb orientieren. Da dieser in der gleichen Gemeinde liegt sind hier die gleichen Verhältnisse gegeben.

Ad 9. Vorlage der vergleichenden Bewertung. Aus dieser ergibt sich, dass die Unterschiede ungeachtet der unterschiedlichen Betriebsgrößenverhältnisse aus der abschlägig wirkenden (-0,4%) Berücksichtigung der Hangneigung des Betriebes der beschwerdeführenden Parteien sowie der abschlägig wirkenden (-1%) ungünstigen Parzellenausformung des Vergleichsbetriebes resultiert (Differenz somit -0,6%).

Ad 11. Da der Vergleichsbetrieb in derselben Gemeinde gelegen ist, wurden dieselben Beurteilungskriterien angewandt, jedenfalls soweit Umstände vorlagen, die auf Grund der geographischen Lage gegeben sind. Die Berücksichtigung sonstiger betriebsindividueller Merkmale beruhen auf Feststellungen der Bodenschätzung, überprüften Angaben in der Erklärung oder sonstigen Eingaben der Pflichtigen.

Ad 12. Die „Richtlinien zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-) Betriebe“ ist jene Grundlage, nach welcher der Verordnungsgeber die Betriebszahlen für den Hauptvergleichsbetrieb und die Vergleichsbetriebe ermittelt hat. Er hat sie als Hilfsmittel verwendet, um die Vergleichsbetriebe gemäß § 34 Abs. 2 BewG 1955 nach ihrer Ertragsfähigkeit pro Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetriebe einzuwerten. Der Verordnungsgeber hat dabei das Ziel verfolgt, ungleiche Sachverhalte ungleich zu behandeln und dadurch eine Differenzierung an Hand

der Ertragsfähigkeit zu schaffen. Nachdem sie praktisch Grundlage der maßgebenden rechtlich vorgegebenen Orientierungspunkte für die Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens (Vergleichsbetriebe) sind, werden sie auch bei der individuellen Bewertung als Hilfsmittel verwendet.

Die Stellungnahme samt Beilagen der belangten Behörde vom 27. Juli 2022 wurde den Beschwerdeführern mit hg Beschluss vom 29. Juli 2022 im Rahmen des Parteiengehörs mit der Möglichkeit zur Stellungnahme übermittelt.

Mit Schreiben vom 1. August 2022 zogen die Beschwerdeführer ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück; eine inhaltliche Stellungnahme zu den Ausführungen der belangten Behörde erfolgte nicht.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Die beiden Beschwerdeführer sind Hälfteeigentümer eines landwirtschaftlichen Betriebes mit landwirtschaftlich genutzten Flächen im Ausmaß von 12,5617 ha und forstwirtschaftlich genutzten Flächen im Ausmaß von 4,7286 ha. Von der forstwirtschaftlich genutzten Fläche entfällt eine Fläche im Ausmaß von 1,0548 ha auf den politischen Bezirk Zwettl und eine Fläche im Ausmaß von 3,6738 ha auf den politischen Bezirk Krems (Land). Im Jahr 2013 wurden 8.218,25 Euro an öffentlichen Geldern an die Beschwerdeführer ausgezahlt.

Für jene Katastralgemeinde, in der der beschwerdegegenständliche Grundbesitz der Beschwerdeführer gelegen ist, fand im Jahr 2006 eine amtliche Bodenschätzung nach dem Bodenschätzungsgesetz 1970 statt. Die in den Schätzungsbüchern und Schätzungskarten niedergelegten Ergebnisse dieser Bodenschätzung wurden in der Zeit vom 15. Jänner bis 15. Februar 2007 beim Finanzamt Waldviertel (Standort Krems/Donau) zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt. Innerhalb dieser Frist erfolgte am 22. Jänner 2007 die Auflegung in der Gemeinde X in den Räumen des Gemeindeamtes. In diesem Anschlag wurde auch bekannt gegeben, bei welcher Behörde (Finanzamt Waldviertel) bis wann (16. März 2007) ein Rechtsmittel gegen die festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung von den Eigentümern der betreffenden Grundstücke erhoben werden kann. Die Bodenschätzungsergebnisse für die gegenständliche Katastralgemeinde sind, nachdem kein Rechtsmittel erhoben wurde, am 17. März 2007 in Rechtskraft erwachsen. Die Daten der rechtskräftigen Bodenschätzung wurden von der Abgabenbehörde gem § 13 Abs. 1 Bodenschätzungsgesetz 1970 den Vermessungsbehörden übermittelt, die die Ertragsmesszahl errechnet und der Finanzverwaltung elektronisch weitergeleitet hat. Auf Grundlage der Ertragsmesszahl ergab sich eine Bodenklimazahl des Betriebes der Beschwerdeführer iHv 25,8.

Der im Anhang zur „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)“ mit der Nr xy bezeichnete Vergleichsbetrieb liegt vom Betrieb der beschwerdeführenden Parteien weniger als 2 km entfernt. Der nächste Vergleichsbetrieb mit der Nr. ab ist bereits mehr als 15 km vom Betrieb der beschwerdeführenden Parteien entfernt.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und sind das Ergebnis des verwaltungsgerichtlichen Ermittlungsverfahrens. Die Entfernungen der Vergleichsbetriebe zum Betrieb der beschwerdeführenden Partei wurde mittels Google Maps ermittelt und bezieht sich auf die kilometermäßig kürzeste Straßenverbindung.

Das Ausmaß der land- und forstwirtschaftlichen Flächen sowie die Aufteilung der forstwirtschaftlichen Flächen auf die politischen Bezirke ergibt sich aus der von den Beschwerdeführern übermittelten Erklärung zur Hauptfeststellung (Formular: LuF 1 HF 2014) und sind zwischen den Parteien unstrittig.

Die Feststellungen über die öffentliche Bekanntmachung der Ergebnisse der Bodenschätzung sowie deren Rechtskraft ergeben sich aus den im Rahmen des verwaltungsgerichtlichen Ermittlungsverfahrens von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen, die den Beschwerdeführern im Rahmen des Parteiengehörs zur Stellungnahme übermittelt wurden und von diesen unbestritten blieben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Bewertung landwirtschaftliches Vermögen

Im Kern zielt das Beschwerdevorbringen darauf ab, dass der dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu Grunde gelegte Ertragswert pro Hektar keinen Wert repräsentiere, der dem tatsächlichen Ist-Einkommen entspreche und somit keine tragende Basis bilden könne. Die Bodenklimazahl könne nicht überprüft werden und mangels Vergleichsmöglichkeit mit dem Vergleichsbetrieb und der Darlegung der Gründe für die Unterstellung der ortsüblichen Verhältnisse könne die Betriebszahl nicht ermittelt werden, sodass der Hektarsatz nicht überprüfbar sei.

Die Vergleichsbetriebe nach § 34 BewG 1955 und deren Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb stehen aufgrund der örtlichen Gegebenheiten fest. Eine Neuberechnung durch Zuteilung des Betriebes der Beschwerdeführer an einen anderen Vergleichsbetrieb (in einem anderen politischen Bezirk) ist vom Gesetz nicht vorgesehen.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass die Vergleichsbetriebe nach § 34 BewG 1955 einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der Betriebe eines Bundeslandes ergeben und daher nicht auf die Ertragsverhältnisse eines einzelnen Betriebes abstellen, sodass die Argumentation einer Berücksichtigung der tatsächlichen Ertragsverhältnisse des Betriebes der Beschwerdeführer von vornherein nicht greifen kann. Diese Durchschnittsbetrachtung liegt im Wesen der bei der Einheitswertermittlung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe vorzunehmenden Ertragswertermittlung.

Wie der Verwaltungsgerichtshof – worauf die belangte Behörde zu Recht in ihrer Beschwerdeentscheidung hingewiesen hat – erkannt hat, handelt es sich beim Ertragsbegriff des Bewertungsgesetzes um eine Fiktion, weil es eben 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 (vgl. VwGH vom 27. April 1979, 0171/77, mwN).

Der von den Beschwerdeführern gewünschte Bezug des Ertragswertes zum tatsächlichen Ist-Einkommen ergibt sich weder aus der gesetzlichen Systematik des Bewertungsgesetzes noch aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Diese legt vielmehr die Auslegung des Ertragswertes dahingehend fest, dass im Sinne eines objektiven Bewertungsmaßstabes für die Bewertung der erzielbare und nicht der tatsächlich erzielte Ertrag von Bedeutung ist.

Sofern die Beschwerdeführer bezogen auf die Bodenklimazahl vorbringen, diese sei nicht überprüfbar, ist darauf hinzuweisen, dass sich die Bodenklimazahl als Durchschnittszahl für jeden Betrieb in der jeweiligen Gemeinde im Bodenschätzungsverfahren ergibt und deren Bekämpfung im jeweiligen Verfahren möglich ist. Die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse der Bodenschätzung sind gemäß § 11 Abs. 6 BoSchätzG 1970 ein gesonderter Feststellungsbescheid iSd § 185 BAO. Die Bekanntgabe dieser Feststellung gilt mit Ablauf des letzten Tages der (einmonatigen Einsichtnahme)Frist als erfolgt. Ab diesem Zeitpunkt läuft die einmonatige Rechtsmittelfrist gem § 12 Abs. 1 BoSchätzG 1970 iVm § 245 Abs. 1 BAO. Es liegt am Grundeigentümer Einsicht in die Feststellungen der Bodenschätzung zu nehmen und allenfalls innerhalb der Rechtsmittelfrist dagegen Einwendungen zu erheben. Rechtskräftig festgestellte Bodenschätzergebnisse gelten bis zum Abschluss eines neuerlichen Bodenschätzverfahrens und wirken auch gegenüber Rechtsnachfolgern. Gemäß § 36 Abs. 1 BewG 1955 sind bei der Feststellung der Betriebszahlen für landwirtschaftliche Betriebe die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 leg. cit. bezeichneten Ertragsbedingungen zu Grunde zu legen. Hierbei sind hinsichtlich der natürlichen

Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend (§ 16 BoSchätzG 1970). Die Ergebnisse der Bodenschätzung sind Grundlagenbescheid für den gegenständlichen Einheitswertbescheid, weshalb Einwände gegen die Ergebnisse der Bodenschätzung und damit der Bodenklimazahl im Verfahren zur Einheitswertfeststellung gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mehr mit Erfolg geltend gemacht werden können.

Soweit die beschwerdeführenden Parteien Einwendungen gegen die Feststellungen der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen erhoben haben und diese im Wesentlichen mit der fehlenden Nachvollziehbarkeit begründet haben, ist auf das vom Bundesfinanzgericht durchgeführte Ermittlungs- und Vorhalteverfahren zu verweisen. Den beschwerdeführenden Parteien wurden sämtliche von der belangten Behörde abgeforderten Unterlagen im Rahmen des Parteiengehörs übermittelt. Einwände gegen die darin dokumentierten Vergleichswerte wurden seitens der beschwerdeführenden Parteien jedoch nicht mehr erhoben.

Vor dem Hintergrund des äußerst geringen räumlichen Abstandes (1,9 km) zwischen dem Vergleichsbetrieb und dem Betrieb der beschwerdeführenden Parteien liegen unterschiedliche regionalwirtschaftliche Verhältnisse gem § 32 Abs. 3 Z 2 lit a BewG 1955 nicht vor.

Den festgestellten betrieblichen Verhältnisse gemäß § 32 Abs. 3 Z 2 lit b und c BewG ist seitens der beschwerdeführenden Parteien nicht substantiiert entgegengetreten worden. Insbesondere nach Übermittlung der detaillierten Stellungnahme der belangten Behörde im Rahmen des hg geführten Ermittlungs- und Vorhalteverfahren haben die belangten Parteien keine Einwände gegen die dort dokumentierten Ab/Zurechnungen in % erhoben.

Sofern von den beschwerdeführenden Parteien im Vorlageantrag vorgebracht wurde, dass die Feststellung der belangten Behörde „Kein Trockengebiet“ unzutreffend sei, weil es „massive Trockenschäden ‚bei uns‘ gebe“, ist dem entgegenzuhalten, dass für den weniger als 2 km entfernten Vergleichsbetrieb ebenfalls „kein Trockengebiet“ festgestellt wurde. Dass dem Betrieb der beschwerdeführenden Parteien eine andere Messstelle nähergelegen und bei dieser die Jahresniederschlagsmenge unter 600mm gelegen sei, als jene die für den Vergleichsbetrieb maßgebend war, wurde von den beschwerdeführenden Parteien jedoch nicht einmal behauptet.

Der von den Beschwerdeführern wiederholt angeführte sogenannte „Grüne Bericht“ ist für die Durchführung der Bewertung nicht maßgeblich, diese richtet sich nach den gesetzlichen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes und den dazu erlassenen Verordnungen des Bundesministers für Finanzen.

Dass die „Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe“ nicht im Amtsblatt kundgemacht wurde, ist zutreffend. Aus Sicht des Bundesfinanzgerichts jedoch insofern unschädlich, als sie - vergleichbar den Erläuterungen zu

einem (Bundes)Gesetz – nachvollziehbar dokumentiert, auf Basis welcher Entscheidungsgrundlagen die Willensbildung des Verordnungsgebers erfolgte.

Eine Verfassungswidrigkeit des § 38 Abs. 1 Bewertungsgesetzes 1955 liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht vor, sie wurde auch von den beschwerdeführenden Parteien nicht näher präzisiert. Der Verfassungsgerichtshof hat bereits erkannt, dass der Gleichheitssatz es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, ein mit Typisierungen und Schätzungen operierendes Bewertungsverfahren zu wählen (vgl VfGH vom 6. Oktober 2010, B 298/10, mwN). Der VfGH hat auch das System der Einheitsbewertung an sich nicht in Frage gestellt, sondern die „historischen Einheitswerte“ als ungeeignete Bemessungsgrundlage für die Abgabenbemessung angesehen.

Im Übrigen hat der Verfassungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis vom 13. Dezember 1963, G 9/63 (VfSlg 4616/1963) keine Verfassungswidrigkeit darin erblickt, dass der Gesetzgeber für einen fiktiven Hauptvergleichsbetrieb eine Betriebszahl von 100 und einen damaligen Hektarsatz von 19.000 Schilling festgesetzt hat. Auch am System der Einheitsbewertung unter zu Hilfenahme von vom Bundesminister für Finanzen im Verordnungswege bestimmter Vergleichsbetriebe hat der Verfassungsgerichtshof keine verfassungsrechtlichen Bedenken gehegt.

Die Miteinbeziehung der regionalwirtschaftlichen und betrieblichen Verhältnisse durch Zu- und Abschläge und die Berücksichtigung öffentlicher Gelder ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht dazu geeignet verfassungsrechtliche Bedenken an den im Beschwerdefall angewandten Rechtsnormen entstehen zu lassen.

Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen sieht sich das Bundesfinanzgericht nicht veranlasst, den von den beschwerdeführenden Parteien angeregten Normenprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof bezüglich Prüfung der Gesetzmäßigkeit der Verordnung „Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 2014“ bzw der Verfassungsmäßigkeit des § 38 Abs. 1 BewG 1955 zu stellen.

Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens

Auf Grund des § 46 Abs. 2 und 3 iVm § 44 BewG 1955 hat der Bundesminister für Finanzen eine Verordnung über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen (BMF-010202/0104-VI/3/2014) kundgemacht. Danach werden gemäß § 14 Betriebe mit nicht mehr als 10 Hektar Waldfläche nach Anlage 13 bewertet.

Sofern die Beschwerdeführer im Vorlageantrag rügen, dass die Berechnungsgrundlagen für die Berechnung der forstwirtschaftlich genutzten Fläche nicht bekannt gegeben worden seien, ist darauf zu verweisen, dass sich sowohl Lage (politischer Bezirk) als auch Größe der

forstwirtschaftlich genutzten Fläche aus der Erklärung der Beschwerdeführer ergeben und zwischen den Parteien unstrittig sind. Ebenso ergibt sich bereits aus dem angefochtenen Bescheid, für welche forstwirtschaftlich genutzten Flächen, in welchem Flächenausmaß, welcher Hektarsatz gemäß § 14 iVm Anlage 13 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen (BMF-010202/0104-VI/3/2014) zur Anwendung gebracht wurde.

Indem die belangte Behörde für die in den politischen Bezirken Krems und Zwettl gelegenen forstwirtschaftlichen Flächen einen Hektarsatz iHv 155 Euro (Krems) und 204 Euro (Zwettl) in Ansatz gebracht hat, der vervielfacht mit dem jeweiligen Flächenausmaß der Waldfläche der Beschwerdeführer einen Ertragswert iHv 784,62 Euro ergibt, hat sie diesen dem Grunde und der Höhe nach in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften berechnet.

Soweit die Beschwerdeführer in der ihrer Ansicht nach vom tatsächlichen Ertragswert abweichenden pauschalierenden Bewertung eine Gleichheitswidrigkeit erblicken, ist auf die einschlägige Judikatur des Verfassungsgerichtshofes zu verweisen. Mit Beschluss vom 26. November 2018 lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung einer zum gegenständlichen Beschwerdefall vergleichbaren Beschwerde ab und führte aus, dass vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes zur Zulässigkeit (sachlich begründeter) pauschalierender Regelungen nicht zu erkennen sei, dass der Verordnungsgeber das ihm durch § 46 Abs. 3 BewG 1955 eingeräumte Ermessen überschritten hätte, wenn er für Kleinstwälder einen regional einheitlichen Hektarsatz festlege (vgl VwGH vom 26. November 2018, E 479/2017).

Im Lichte dieser Entscheidung hegt das Bundesfinanzgericht keine Zweifel an der Verfassungskonformität der im Beschwerdefall anzuwendenden Bestimmungen der Verordnung des Bundesministers für Finanzen (BMF-010202/0104-VI/3/2014) und sieht sich somit nicht veranlasst einen diesbezüglichen Normenprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof zu stellen.

Öffentliche Gelder gem § 35 BewG 1955

Gemäß § 35 BewG 1955 in der für den Beschwerdefall anzuwendenden Fassung, BGBl. I Nr. 112/2012, sind bei der Bewertung 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 vH des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen.

Die Beschwerdeführer haben im Jahr 2013 laut Mitteilung der AMA einen Betrag iHv 8.218,25 Euro erhalten, sodass der von der belangten Behörde in Ansatz gebrachte Betrag iHv 2.712,02 Euro (= 33% von 8.218,25) den gesetzlichen Vorgaben entspricht.

Der mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzte Einheitswert zum 1. Jänner 2014 wurde von der belangten Behörde rechtmäßig festgestellt, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen ist.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Eine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage liegt im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht vor. Im Übrigen liegt eine klare Rechtslage vor, die keine Auslegungsschwierigkeiten bereitet, weshalb gegen diese Entscheidung gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 17. Mai 2024