

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1*** über die Beschwerde vom 4. Jänner 2018 gegen den Bescheid des ***FA*** (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 14. Dezember 2017 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes 01.01.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015, Einheitswertaktenzeichen: ***1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt hat am 28. April 2016 den Einheitswertbescheid zum 01.01.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 01.01.2015 für die landwirtschaftlich genutzten Flächen iHv 1,6722 ha und forstwirtschaftlich genutzten Flächen iHv 4,0450 ha erlassen.

Dagegen wurde fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde eingebracht und der Einheitswertbescheid sowohl für die landwirtschaftlich genutzten Flächen, als auch für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen angefochten.

Bezüglich der landwirtschaftlichen Flächen wurde eine Minderung des Ertragswertes um ca. 65% begehrt, da die Bf. von einem Zuschlag für Johannisbeeranbau iHv 65% ausgegangen sei, dessen Anbau es seit 1986 nicht mehr gibt.

Für den forstwirtschaftlichen Betrieb welcher insgesamt 4,0450 ha beträgt, und dabei 0,8506 ha auf die KG ***G*** und 3,1944 ha auf die KG ***H*** entfallen, wurde sinngemäß Folgendes begehrt:

85% der forstwirtschaftlichen Flächen würden auf die KG ***H*** und 15% auf die KG ***G*** entfallen. Für die forstwirtschaftliche Fläche der KG ***H*** wäre der Wert mit EUR 1,- festzusetzen, nachdem die Holzbringung und der Abtransport über die Gemeindestraße Nr 476 nicht möglich wäre, da die Gemeinde diese Straße nicht instandgesetzt hätte, obwohl diese durch die Bezirkshauptmannschaft als Gewerbebehörde in den Jahren 1985 und 1987 bereits aufgefordert wurde. Daher wäre eine Bringung und Abfuhr aus den Waldteilen der KG ***H*** nicht möglich und die Flächen wertlos. Die Bf. berechnete den Flächenanteil für die KG ***G*** mit 15% der gesamten forstwirtschaftlichen Fläche und begehrte daher für die gesamte forstwirtschaftliche Fläche insgesamt einen Einheitswert von EUR 120,- statt bisher EUR 760 festzusetzen, wobei auf die KG ***H*** EUR 1,- entfallen würden und die restlichen EUR 119,- unverändert auf die KG ***G***.

Das Finanzamt erließ am 17.02.2018 die Beschwerdeverentscheidung und gab der Beschwerde teilweise statt:

Betreffend landwirtschaftlicher Flächen wurde ausgeführt, dass im Ertragswert kein Zuschlag für den Obstbau „Johannisbeere“ (laut Bf. 65%) enthalten ist, womit dieser nicht mit einem Abschlag in dieser Höhe zu korrigieren sei. Jedoch habe das Finanzamt die tatsächlichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen überprüft und insbesondere aufgrund der Hangneigung eine Änderung des Abschlages von -16% auf nunmehr -26,5% neu festgesetzt.

Der Einheitswert für das forstwirtschaftliche Vermögen wurde unverändert belassen. Begründet wurde dies v.a. damit, dass die Bewertung auf Grund der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichen Vermögen, Gz BMF-010202/0104-VI/3/2014 erfolge und diese für die Abgabenbehörde verbindlich sei und einer näheren Prüfung nicht zugänglich. Gerade bei pauschal verordneten Hektarsätzen können individuelle Parameter (zB Kahlflächen, Baumwuchs oder eben auch die Bringungslage) nicht berücksichtigt werden. Forstwirtschaftliches Vermögen liegt vor, da es sich um Waldflächen im Sinne des §1a Forstgesetz handle.

Dagegen hat die Bf. fristgerecht mit Schreiben vom 05.03.2018 den Vorlageantrag eingebracht.

Hierin wurde vorgebracht, dass bezüglich der forstwirtschaftlichen Flächen (KG ***H***) auf die Argumente der Bf. nicht eingegangen worden wäre und bloß festgestellt worden ist, dass laut Kundmachung des Bundesministers für Finanzen der Hektarsatz in vorgeschriebener Höhe betrage. Nach Erachten der Bf. entspreche der pauschale Hektarsatz überhaupt nicht den tatsächlichen Verhältnissen.

Der Umstand, dass im Einheitswertbescheid kein Abschlag in Höhe von 65% bezüglich der landwirtschaftlichen Flächen wegen der Einstellung des Johannisbeerenanbaues vorgenommen wurde, ist im Vorlageantrag für die Bf. kein Thema mehr, weil das Finanzamt in der

Beschwerdevorentscheidung hingewiesen hatte, dass im Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 kein Zuschlag bei der Berechnung des landwirtschaftlichen Hektarsatzes vorgenommen wurde.

Mittels Email vom 07.08.2024 gab die Bf. dem BFG den Hinweis, dass das Eigentum der forstwirtschaftlichen Liegenschaften in ***H*** mittels Schenkungsvertrag vom 26.04.2024 an Herrn ***DI*** übertragen wurde.

Dieses Erkenntnis ergeht somit auch gegenüber dem neuen Eigentümer Herrn ***DI***.

II. Wirkung dieses Erkenntnisses:

Dieses Erkenntnis hat Wirkung gegenüber den Miteigentümern der streitverfangenen Liegenschaften (Miteigentum in ***H*****H*** bis zum Schenkungsvertrag vom 26.04.2024) Frau Bf1 und Frau ***1***. Weiters gegenüber dem neuen Eigentümer der Liegenschaften in ***H*** seit diesen Schenkungsvertrag Herrn ***DI***. (§ 281 BAO iVm 191 BAO). Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs 3 und Abs 4 BAO).

Mit Bescheid des zuständigen Finanzamtes vom 06.02.2015 wurde Frau Mag. ***1*** zur § 81 BAO Vertreterin bestellt, womit dieser dieses Erkenntnis zugestellt wird.

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. sind Eigentümer einer landwirtschaftlich genutzten Fläche in der KG ***H*** des Bezirkes ***A*** im Ausmaß von 1,6722 ha und einer Waldfläche im Ausmaß von 3,1944 ha in der KG ***H*** sowie einer Waldfläche 0,8506 ha in der KG ***G***, ebenso Bezirk ***A***. Laut Aktenlage findet auf der landwirtschaftlichen Fläche kein Johannisbeeranbau statt und besteht für die Gemeindestraße in der KG ***H*** für diese Waldgrundstücke eine Gewichtsbeschränkung, womit diese mit Traktoren und Maschinen nicht befahrbar sei.

2. Beweiswürdigung

Die Hektargrößen und genutzten Flächen ergeben sich aus dem Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 und sind unstrittig, der Zustand der Gemeindestraße ergibt sich aus der Beschwerde vom 03.01.2018 und wird seitens des Finanzamtes nicht bestritten.

Dass der Wald den Kriterien des § 1a ForstG entspricht, wurde ebenso nicht bestritten.

Wenn die Bf. in der Beschwerde anführt, die forstwirtschaftliche Fläche betrage in der KG ***G*** 15% und in der KG ***H*** 85%, so handelt es sich offensichtlich um einen mathematischen Berechnungsfehler, denn 0,8506 ha Wald in der KG ***G*** stellen richtig 21,03% und 3,1944 ha Wald in der KG ***H*** stellen richtig 78,97% der gesamten Waldfläche von 4,0450 ha dar.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Das BFG hat erwogen:

Strittig in diesem Verfahren ist, ob für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen in der KG ***H*** zur Berechnung des Ertragswertes der Hektarsatz auf Grundlage der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichen Vermögen GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014 heranzuziehen ist, wenn die Bringungslage durch eine schwer beschädigte Gemeindestraße nicht einem allgemeinen Durchschnitt entspricht und somit der pauschale Hektarsatz der cit. Grundlage des Bundesministers für Finanzen nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht.

3.2. Rechtsgrundlagen:

§ 46 BewG 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.

....

§ 44 BewG 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. ...

Anhang IV: Kundmachung Forst

GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014, verlautbart im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" am 5. März 2014

Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen

Auf Grund des § 46 Abs. 2 in Verbindung mit § 44 des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148/1955, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 63/2013, wird nach Beratung in der forstwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirates kundgemacht:

...

2. Abschnitt

Betriebe mit nicht mehr als 100 Hektar Forstbetriebsfläche

Kleinstbetriebe.

§ 14. Abweichend von § 9 bis 13 werden Betriebe mit nicht mehr als 10 Hektar Waldfläche nach Anlage 13 bewertet, wobei Christbaumkulturen auf Waldboden über 0,5 Hektar, Auwald und Schutzwald bundesweit einheitlich bewertet werden.

.....

Anlage 13:

A Hektarsatz (EUR pro Hektar): 187

3.3. Rechtliche Erwägungen

Die Einheitswerte wurden durch die Hauptfeststellung 2014 auf Grundlage der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von forstwirtschaftlichen Vermögen, GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014 pauschal nach Anlage 13 für den Bezirk ***A*** ausgewiesenen Hektarsatz von EUR 187 festgesetzt.

Grundlage für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens bilden die gem. § 46 Abs 3 BewG vom Bundesminister für Finanzen verordneten Kundmachungen. Die Kundmachung über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen vom 5.3.2014 i.d.F. vom 30.12.2014.

Abhängig von der Betriebsgröße erfolgt die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens nach verschiedenen Verfahren (vgl. Wakounig/Trauner/Kamleitner, Die land- und forstwirtschaftliche Hauptfeststellung 2014, SWK, Linde, Kapitel 5.5.3 Bewertung forstwirtschaftlichen Vermögens).

Die Bf. rügt, dass der pauschale Hektarsatz überhaupt nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspricht.

Gem § 46 Abs 2 iVm § 44 BewG hat das Finanzamt die rechtsverbindlichen Werte der zitierten Grundlage des Bundesministers für Finanzen ex lege anzuwenden. Über diese Werte trifft gem. § 44 BewG das Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat die Entscheidung.

Diese Grundlage des BMF regelt unter § 14 die Kleinbetriebe, wobei eine Waldfläche bis 10 ha, nach Anlage 13 bewertet wird, soweit es sich nicht um Christbaumkulturen auf Waldboden über 0,5 Hektar, Auwald und Schutzwald handelt.

Der Hektarsatz EUR 187 entspricht dieser Grundlage, die gegenständliche Gesamtfläche beträgt unter 10 ha.

Somit ist diese Kritik unbegründet.

Ebenso ist in diesen Verfahren unstrittig, dass forstwirtschaftliches Vermögen vorliegt, da es sich um Wald gem. § 1a ForstG handelt.

Der Hinweis der Bf., dass wegen der Beschaffenheit der Gemeindestraße der Hektarsatz von EUR 187 nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht, ist entgegenzuhalten, dass gerade bei pauschal verordneten (Hektar-)Sätzen individuelle Parameter nicht berücksichtigt werden können. In der Forstwirtschaft gilt der Grundsatz je größer umso genauer und je kleiner umso pauschaler. Es gibt Wälder in diesem Bezirk, welche einen höheren Ertragswert aufweisen und

welche einen niederen. Da es sich hier um eine kleine Waldfläche im Sinne dieser Kundmachung handelt, ist aus verwaltungsökonomischen Überlegungen nach dem Willen des Gesetzgebers diese Kundmachung ex lege anzuwenden, auch wenn der Ertragswert durch die erschwerte Bringung auf Grund der desolaten Gemeindestraße vermindert ist. Ergänzend sei noch angeführt, dass sich auch der Verfassungsgerichtshof mit der Frage der Verfassungsmäßigkeit des Bewertungsgesetzes wiederholt befasst hat. Zu Geschäftszahl B298/10 hat er unter Hinweis auf das Erkenntnis B 1534/2007 erkannt, dass der Gleichheitsgrundsatz es dem Gesetzgeber nicht verwehrt, ein Bewertungsverfahren zu wählen, das verwaltungsökonomischen Anforderungen gerecht wird und mit Typisierungen und Schätzungen operiert.

Laut Judikatur des VfGH (so VfGH VfSlg. 18.093/2007, S 303 mwN), sei es dem Gesetzgeber erlaubt, einfache und leicht handhabbare Regelungen zu treffen um einen unwirtschaftlichen Verwaltungsaufwand zu vermeiden. Dadurch können laut VfGH regional oder individuell unterschiedliche Wertentwicklungen der Grundstücke in der Bemessungsgrundlage nicht abgebildet werden, woraus sich durchaus **unsachliche** Belastungsdiskrepanzen zwischen den Eigentümern von Grundstücken ergeben können (Zitat VfGH 06.10.2010, B298/10).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt III. (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. Der Einheitswert zum 01.01.2014 wurde entsprechend der verbindlichen Kundmachung Gz: BMF – 010202/0104-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 05.03.2014 ermittelt. Die Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, liegt nicht vor.

Graz, am 9. September 2024