

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. November 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 30. September 2023 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftlichen Betriebes zum 01.01.2023 (Hauptfeststellung) zu ***EWAZ*** 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

Einheitswertbescheid – Hauptfeststellung zum 1.1.2023

Mit Einheitswertbescheid zum 1.1.2023 (Hauptfeststellung) vom 30.9.2023 stellte das Finanzamt Österreich für den landwirtschaftlichen Betrieb des Herrn ***Bf1*** (der nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) zu ***EWAZ*** einen Einheitswert in Höhe von € 8.500,00 fest, der zur Gänze dem Bf. zugerechnet wurde.

Die Bescheidbegründung lautet wie folgt:

"Nutzung	Fläche	Hektarsatz (€)	Ertragswert (€)
Landwirtschaftlich genutzte Flächen	15,9805 ha	196,80	3.144,96
Forstwirtschaftlich genutzte Flächen	19,8613 ha	196,56	1.903,85
Zwischensumme			7.048,81
Öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG			
Summe öffentliche Gelder	33% vom 4.410,13		1.455,34

Summe			
Summe gesamt			8.504,15
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)			8.500

Landwirtschaftlich genutztes Vermögen

Die Bewertung erfolgt auf der Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 (GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014) in der Fassung der Kundmachung vom 21. März 2023 (GZ: 2023-0.106.136) und vom 16. Juni 2023 (GZ: 2023-0.327.621).

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Bodenklimazahl				15,0

Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen:				
Wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände	-30,50 %			
Betriebsgröße (15,9805 ha)	-13,00 %			

Gesamtsumme Ab-/Zuschläge	-43,50 %	d.s.	-6,5	
Temperatur- und Niederschlagsindex	-2,00 %	d.s.	-0,3	

daher Betriebszahl (mindestens 1 bis höchstens 100)				8,2
Für die Betriebszahl 100 beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) gemäß § 38 BewG 2.400 Euro,				
für die Betriebszahl 8,2 daher $2.400/100 \times 8,2 = € 196,80$				

Forstwirtschaftlich genutztes Vermögen bis einschließlich 10 ha

Die Berechnung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt gemäß Abschnitt 2 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 5. März 2014 (GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014) im Amtsblatt zur Wiener Zeitung in der Fassung der Kundmachung vom 21. März 2023 (GZ: BMF-2023-0.106.136)

Der Berechnung des Hektarsatzes für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Wirtschaftswald-Hochwald

Anteil schlepperfahrbares Gelände an der Wirtschaftswald-Hochwaldfläche:	100,00 Prozent
Bringungslage im Wirtschaftswald-Hochwald:	1

[...]

Die Feststellung erfolgte auf Grund der Aktenlage.“

Beschwerde

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. im Wesentlichen ein, dass sein letzter Einheitswert € 8.200,00 gewesen sei. Die Bauernkammer habe ihm gesagt, dass der Einheitswert billiger werde.

Noch dazu habe er 2014 – 2015 Grund verloren, von 38,5 ha ca auf 35,5 ha. Ca. 2018 habe er fast 1.000 m² dazubekommen.

Die Produkte der Bauern würden immer billiger werden und alles andere teurer. Die Tiere hätten Preise wie nicht einmal vor der EU. Die Holzpreise seien auch gleich geblieben schon seit 30 – 40 Jahren. 1980 habe der Festmeter Holz schon 1.400 Schilling gekostet. In der Landwirtschaft würden die Ausgaben immer mehr werden. Arbeiter würden alle Jahre mehr bekommen, aber Bauern immer weniger.

BVE

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.2.2024, dem Bf. zugestellt am 26.2.2024, wies das FA die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid als unbegründet ab. Die Begründung lautet wie folgt:

„Die Überprüfung des Einheitswertes zum 1.1.2023 ergab keine Änderung. Ein Flächenabgleich mit dem aktuellen Grundbuch führte ebenfalls zu keiner Änderung.

Ihre Beschwerde war daher abzuweisen.“

Vorlageantrag

Am 18.3.2024 brachte der Bf. beim FA einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein, in der nochmals im Wesentlichen dargelegt wurde, dass sich die Preise für seine Produkte verringert und die Ausgaben in der Landwirtschaft erhöht hätten und sein Betrieb immer weniger rentabel werde.

Vorlage der Beschwerde ans BFG

Am 28.11.2024 legte das FA die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht (eine Ausfertigung davon wurde auch den Bf. übermittelt) beantragte das FA die Abweisung der Beschwerde und verwies darauf, dass eine abermalige Durchsicht des Bescheides und der Daten durch den Bodenschätzer sowie ein telefonisches Gespräch mit dem Bf. erfolgt seien und legte dazu eine Stellungnahme des Bodenschätzers vor.

Beweiserhebung durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Aktenteile und ergibt sich daraus der eben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurden noch Abfragen im GRUIS unter ***EWAZ*** getätigt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (im Folgenden kurz Bf.) ist Eigentümer des unter ***EWAZ*** erfassten land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bestehend zum 1.1.2023 aus Grundstücken in der ***KG 1*** (***EZ1***), und ***KG2*** (***EZ2***), alle Gemeinde ***X***, Bezirk ***Y***. Zum Stichtag 1. Jänner 2023 gehörten zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb insgesamt 15,9805 ha landwirtschaftlich genutzte Flächen mit einer rechtskräftig festgestellten Bodenklimazahl von 15,0 und 19,8613 ha forstwirtschaftlich genutzte Flächen.

Von der Agrarmarkt Austria wurden dem Bf. im Jahr 2023 öffentliche Gelder iSd § 35 BewG iHv insgesamt € 4.410,13 pro Jahr gewährt.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom FA dem BFG übermittelten Teilen des Aktes ***EWAZ***. Der Bf. erhob weder gegen das im angefochtenen Bescheid angesetzte Flächenausmaß, noch gegen die Art der Nutzung, die Höhe der von der AMA gewährten Beträge oder gegen die sonstige im angefochtenen Bescheid vom Finanzamt genannte Daten konkrete Einwände und ist auch nach Überprüfung durch das BFG kein Anhaltspunkt dafür erkennbar, dass die dem Bescheid zugrundeliegenden Daten unrichtig wären.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 20 Abs. 1 BewG 1955 werden die Einheitswerte für die wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens in Zeitabständen von je neun Jahren allgemein festgestellt (Hauptfeststellung).

§ 20d BewG 1955 bestimmt, dass die zum 1. Jänner 2023 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens in der Form durchzuführen ist, dass ausschließlich klimatische Kriterien auf Basis eines Temperatur- und Niederschlagsindex sowie eine Neubewertung der Betriebsgröße neu berücksichtigt werden. Die im Zusammenhang mit der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 2014 ergangenen Kundmachungen gelten weiter und sind nur insoweit zu berichtigen, als sie davon betroffen sind. Die Hauptfeststellungsbescheide haben bis zum 30. September 2023 zu ergehen. § 20 Abs. 3 BewG ist nicht anzuwenden.

Zu der mit BGBl I 2022/45 erfolgten Novelle des BewG 1955 wird in den Erläuternden Bemerkungen (ErlRV 1363 BlgNR 27. GP) ua ausgeführt:

Nach geltender Rechtslage wären zum 1. Jänner 2023 wieder eine Hauptfeststellung der wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens durchzuführen und bis 2027 die Grundlagen der Bodenschätzung zu evaluieren. Die Umsetzung im Detail erfolgt durch rechtsverbindliche Kundmachungen nach Beratungen im Bewertungs- und Bundesschätzungsbeirat und anschließend durch auf Grundlage dieser Kundmachungen ergangene Feststellungsbescheide. Es ist festzustellen, dass Veränderungen bei der Bodenansprache vernachlässigbar sind. Wesentliche Veränderungen sind hingegen bei den klimatischen Bedingungen beobachtbar. Es sollen die rechtlichen Rahmenbedingungen geschaffen werden, um bei den neuen Kundmachungen nur auf die geänderten klimatischen Bedingungen Bedacht zu nehmen. Durch eine außerordentliche bundesweite Neuauflage im Jahr 2028 soll die Evaluierung abgeschlossen und diese klimatischen Veränderungen rasch in die Fläche umgesetzt werden.

Bei der Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens sollen Einheitswerte anhand der klimatischen Verhältnisse aktualisiert werden. Zunächst soll die Hauptfeststellung zum regulären Termin auf Basis eines Temperatur/Niederschlagsindex (T/N-Index) sowie der Betriebsgröße durchgeführt werden. Der T/N-Index dient dabei der Anpassung an die aktuellen regionalen klimatischen Verhältnisse.

In einer zweiten Stufe werden bei der Überarbeitung des Klimarahmens der Bodenschätzung aktuelle Klimadaten herangezogen und neu berechnet. Dieser Klimarahmen ist im Wege der Bodenschätzung festgelegt. Eine Evaluierung der Grundlagen der Bodenschätzung ist auf Grund der geltenden Rechtslage bis 31.12.2027 erforderlich. Da jedoch die seit der letzten Aktualisierung geltenden Regeln für die Bodenansprache dem aktuellen wissenschaftlichen Niveau entsprechen, kann sich diese Evaluierung auf die klimatischen Einflüsse beschränken. Damit die Auswirkungen der Klimaänderungen rasch in der Fläche umgesetzt werden können, soll nach Kundmachung der aktualisierten Musterstücke eine bundesweite Neuberechnung der klimatischen Verhältnisse erfolgen. Die Ergebnisse der Neuberechnung werden durch bundesweite Auflage der Bodenschätzungsergebnisse kundgemacht. Damit soll eine Modernisierung der Bodenschätzung verbunden werden, indem die Auflagen digital erfolgen. Ein besonderes Augenmerk wird auf die zeitnahe Umsetzung gelegt, daher erfolgen die Terminsetzungen abgestimmt für Musterstücke und alle anderen Grundstücke. Die neuen kundgemachten Ergebnisse der Bodenschätzung sind ein Grundlagenbescheid. Die Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse zur Feststellung regionaler Boden- und Klimaverhältnisse für die folgenden Überprüfungszeiträume gemäß § 2 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970 ist weiterhin durchzuführen. Der Einheitswertbescheid und aufgrund des Einheitswertbescheides ergangene Abgabenbescheide sind abgeleitete Bescheide, die zum darauffolgenden 1. Jänner gemäß § 295 BAO zu ändern sind.“

...

Im neuen § 20d soll vorgesehen werden, dass die Grundlagen für die Einheitswerte für die Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Jänner 2023 nur bezüglich klimatischer Kriterien und auf Grund des Einflusses der

jeweiligen Betriebsgröße zu adaptieren sind. Die Adaptierung auf Grund der klimatischen Verhältnisse soll erfolgen, wenn dies anhand eines Temperatur/Niederschlagsindex (T/N-Index) geboten ist. Andere klimatische Veränderungen bleiben zum 1. Jänner 2023 vorerst unberücksichtigt finden aber bei Kundmachung eines neuen Klimarahmens durch die Kundmachung der Musterstücke der Bodenschätzung (s. dazu unten) Eingang in die Einheitsbewertung. Dabei wird der T/N-Index durch den aktualisierten Klimarahmen ersetzt. Der T/N Index berücksichtigt sowohl Durchschnittswerte als auch Extremwetterereignisse. Zusätzlich sollen in dieser Hauptfeststellung die betrieblichen Größenverhältnisse neu festgestellt werden. Hierzu sind die Ab- und Zuschläge sowie die Größenstufen neu festzulegen, um den veränderten Größenverhältnissen in der Landwirtschaft Rechnung zu tragen. Zur detaillierten Festlegung und zu den regionalen Auswirkungen des T/N-Index und des Einflusses der Betriebsgrößen ist gemäß § 43 Z 5 BewG 1955 der Bewertungsbeirat einzuberufen und zu hören. Danach erfolgt eine Kundmachung im „Amtsblatt zur Wiener Zeitung“, die gemäß § 44 BewG 1955 rechtsverbindliche Kraft erlangt. Das Ergebnis dieser Hauptfeststellung wird für alle wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens per Bescheid festgestellt.“

An der Systematik der Bewertung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes hat sich somit nichts geändert.

Es ist daher auch bei der Hauptfeststellung zum 1.1.2023 der Einheitswert eines **landwirtschaftlichen Betriebes** im Wege einer vergleichenden Bewertung (Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis der Ertragsfähigkeit dieses Betriebes zu derjenigen des maßgebenden Vergleichsbetriebes) festzustellen. Weiterhin sind nur hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen (die sich aus der rechtskräftigen Ergebnissen der Bodenschätzung iSd § 1 Abs. 2 Z. 2 BoSchätzG 1970 ergeben und sich in der Bodenklimazahl widerspiegeln) und hinsichtlich der Betriebsgröße die tatsächlichen Verhältnisse des zu bewertenden Betriebes zu Grunde zu legen.

Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen gemäß § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a bis c. BewG 1955 (regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsflächen) ist hingegen nach § 38 Abs. 4 BewG 1955 auf die ortsüblichen Verhältnisse abzustellen (vgl. dazu BFG 19.07.2018, RV/3100523/2017).

Neu ist bei der Hauptfeststellung lediglich der zusätzliche Ansatz eines Abschlages anhand eines Temperatur/Niederschlagsindex sowie eine Neufestlegung der betrieblichen Größenverhältnisse. Die konkreten Bewertungsmaßstäbe werden wiederum im Bewertungsbeirat beraten und danach durch den Bundesminister für Finanzen im Amtsblatt der Wiener Zeitung rechtsverbindlich kundgemacht (§§ 43 und 44 BewG 1955).

§ 44 BewG bestimmt Folgendes:

"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."

Die unter Mitwirkung des Bewertungsbeirates erfolgte Auswahl und Bewertung der Vergleichsbetriebe bilden, hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit zueinander ins Verhältnis gesetzt, gleichsam das Gerüst für die Bewertung aller übrigen landwirtschaftlichen Betriebe. Um die für die Vergleichsbetriebe getroffenen Feststellungen als Anhaltspunkt für die Bewertung der übrigen Betriebe wirksamer zu gestalten, erlangen diese nach § 44 BewG durch die Kundmachung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung Rechtskraft. Die Feststellungen über die Vergleichsbetriebe erhalten dadurch Verordnungscharakter.

Die Bedeutung der Vergleichsbetriebe liegt darin, dass aus ihren Merkmalen in anschaulicher Weise auf die Ertragsfähigkeit der übrigen Betriebe geschlossen werden kann, die Bedeutung des Hauptvergleichsbetriebes hingegen liegt darin, dass er mit der Betriebszahl 100 ausgestattet ist und für ihn der Ertragswert je Hektar rechtsverbindlich bestimmt wird (§ 38 Z 1). Der Hauptvergleichsbetrieb ist damit absoluter Wertmaßstab für alle landwirtschaftlichen Betriebe. Grundsätzlich soll jedoch der Hauptvergleichsbetrieb auch nach der neuen Rechtslage ein Idealbetrieb sein, der die höchste Ertragsfähigkeit aufweist. Ein solcher Idealbetrieb wird sich in der Natur schon wegen der verschiedenen landwirtschaftlichen Wirtschaftsformen kaum feststellen lassen, sondern es werden auf diesen Betrieb mehr oder weniger theoretisch die Ertragsmerkmale verschiedener Betriebe zu projizieren sein, um ihn als Hauptvergleichsobjekt für die vergleichende Bewertung geeignet zu machen. Damit beruht der Hauptvergleichsbetrieb zwar auf Unterstellungen, die aber erforderlich sind, um sämtliche übrigen Vergleichsbetriebe hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit in die richtige Relation zu setzen. Die tatsächlich vorhandenen Merkmale der übrigen Vergleichsbetriebe liefern sohin die Anhaltspunkte für die praktische Durchführung der vergleichenden Bewertung (vgl. ua. BFG 13.02.2018, RV/2100900/2017).

Für den Betrieb des Bf. wurde mit Einheitswertbescheid vom 31.3.2016 (Hauptfeststellung zum 1.1.2014) auf Grundlage der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014, GZ BMF-010202/0100-VI/3/2014 ein Einheitswert iHv 9.400 Euro festgestellt. Das Finanzamt ermittelte dabei den Hektarsatz für die landwirtschaftlich genutzten Flächen mit € 244,80 unter Berücksichtigung eines Abschlages für wirtschaftlichen Verhältnisse und übrige Umstände von 20,3% und für Betriebsgröße von 10%.

Infolge einer Beschwerde des Bf. erfolgte eine Überprüfung durch den Bodenschätzer und wurde in der Beschwerdeverentscheidung vom 2.8.2017 der Abschlag für wirtschaftlichen Verhältnisse und übrige Umstände wegen der Geländeneigung (siehe dazu die Niederschrift mit dem Bf. vom 17.7.2017) auf 30,5% erhöht und reduzierte sich der **Hektarsatz** dadurch auf

€ 208,80 und der Ertragswert der 15,5092 ha landwirtschaftlich genutzten Flächen auf € 3.238,32. Der Hektarsatz für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen wurde – wie bereits im Erstbescheid - mit € 191,52 errechnet und ergab sich für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen von (damals) 22,8971 Hektar ein Ertragswert iHv € 4.381,74. Durch Hinzurechnung öffentlichen Gelder nach § 35 BewG iHv € 1.233,06 ergab sich sodann ein rechnerischer Gesamtwert iHv € 8.853,12 für den Betrieb des Bf. und wurde mit der Beschwerdevereinscheidung vom 2.8.2017 der **Einheitswert zum 1.1.2014 mit 8.800 Euro** festgestellt.

Im gegenständlichen Einheitswertbescheid zum 1.1.2023 ist das Finanzamt für die Ermittlung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wie im Gesetz vorgesehen hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen von der sich aus der rechtskräftigen Bodenschätzung ergebenden Bodenklimazahl von 15 ausgegangen und hat den Abschlag für wirtschaftlichen Verhältnisse und übrige Umstände unverändert mit 30,5% angesetzt. Vom Bf. wurde kein Vorbringen erstattet, dass auf eine unrichtige Ermittlung des Abschlages hindeutet. Es liegen auch sonst keine Hinweise dafür vor, dass die angesetzten Parameter nicht den ortsüblichen Verhältnisse entsprechen würden. Eine Änderung dieses Abschlages ist daher nicht geboten.

Zusätzlich hat das Finanzamt die aktuelle Größe der Flächen zum Stichtag 1.1.2023 von 15,9805 Hektar berücksichtigt und den Abschlag wegen Betriebsgröße entsprechend der auf Grundlage des § 20d BewG 1955 erlassenen Verordnung (Kundmachung vom 21. März 2023, GZ: 2023-0.106.136) auf 13 % erhöht. Weiters wurde ein Abschlag von 2% entsprechend dem Temperatur- und Niederschlagsindex, der in der Kundmachung vom 21. März 2023, GZ: 2023- 0.106.136 für die Gemeinde *****X***** vorgesehen ist, angesetzt und so der **Hektarsatz** rechtsrichtig mit **€ 196,80** ermittelt (zum Vergleich: zum 1.1.2014 betrug der Hektarsatz € 208,80). Dadurch verringerte sich der **Ertragswert der landwirtschaftlich genutzten Flächen** von € 3.238,32 (zum 1.1.2014) auf **€ 3.144,96** (zum 1.1.2023).

Grundlage für die Bewertung des **forstwirtschaftlichen Vermögens** bilden die gemäß § 46 Abs. 3 BewG vom Bundesminister für Finanzen verordneten Kundmachungen. Auf Grund des § 46 Abs 2 und 3 in Verbindung mit § 44 des Bewertungsgesetzes hat der Bundesminister für Finanzen, nach Beratung in der forstwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirates, hinsichtlich der Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen eine Kundmachung erlassen. Die Berechnung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt gemäß Abschnitt 2 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 5. März 2014, GZ: BMF- 010202/0104-VI/3/2014 in der Fassung der Kundmachung vom 21. März 2023, GZ: 2023-0.106.136.

Diese für die Hauptfeststellung zum 1.1.2023 ergangene Kundmachung verfolgt ebenso wie die Richtlinien der vergangenen Hauptfeststellungsperioden das Ziel, größere Betriebe genauer

und kleinere Betriebe pauschaler zu bewerten. Genaue detaillierte Bewertungen sind für Betriebe über 100 Hektar Forstfläche vorgesehen. Es ist dies eine Betriebsgrößenkategorie, in der üblicherweise keine aussetzenden Betriebe vorkommen. Etwas gröber ist die Bewertung von Betrieben über 10 Hektar Betriebsgröße bis einschließlich 100 Hektar. In dieser Größenkategorie finden sich sehr viele aussetzende Betriebe. Eine sehr pauschale Bewertung erfolgt bei Kleinstbetrieben bis 10 Hektar (Kleinstwald). Hier wird eine Bewertung auf Grund eines regional einheitlichen Hektarsatzes vorgenommen, der aus forststatistischen Daten errechnet wurde. Der Grund für diese immer pauschaler werdende Bewertung liegt einerseits darin, dass bei aller Genauigkeit des Bewertungsmaßstabes für Betriebe über 100 Hektar die Differenzen gegenüber dem Ergebnis der pauschalen Bewertung immer geringer werden. Dies mündet darin, dass man bei einer durchschnittlichen Betriebsgröße von etwa 2 Hektar in der Klasse der Kleinstbetriebe bis 10 Hektar auf Grund der gemäß § 25 vorzunehmenden Abrundung auf volle 100 Euro in vielen Fällen überhaupt zu keinem unterschiedlichen Endergebnis kommen würde. Andererseits liegt die pauschaler werdende Bewertung bei abnehmender Betriebsgröße auch darin begründet, dass mit der abnehmenden Betriebsgröße regelmäßig der Detaillierungsgrad der verfügbaren Planungsunterlagen wie in Großwaldbetrieben gar nicht vorhanden ist und erst mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand erhoben werden müsste. Bei Kleinstwäldern ist auch im Feststellungsverfahren eine Feststellung zu den Verhältnissen gemäß Abs 4 (natürliche Ertragsbedingungen, Holzarten, Altersklassen uÄ) nicht erforderlich (VwGH 8.4.1991, 89/15/0134). Die kundgemachten Hektarsätze sind rechtsverbindlich und sowohl von den Abgabenbehörden als auch von den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts ohne weitere Prüfung anzuwenden. Auch der Verfassungsgerichtshof hegt dagegen keine Bedenken. Im Zuge einer Beschwerde wurde ein Verordnungsprüfungsverfahren hinsichtlich dieser pauschalen Hektarsätze angeregt. Er ist dieser Anregung nicht nachgekommen, weil er wenig Aussicht auf Erfolg sah und hat die weitere Behandlung der Beschwerde abgelehnt (VfGH 20.11.2018, E 479/2017 zu BFG 10.1.2017, RV/4100647/2016). Dabei konnte er vor dem Hintergrund seiner Rechtsprechung zur Zulässigkeit (sachlich begründeter) pauschalierender Regelungen nicht erkennen, dass damit der Verordnungsgeber das ihm durch § 46 Abs 3 eingeräumte Ermessen überschritten hätte, wenn er für Kleinstwälder einen regional einheitlichen Hektarsatz festlegt (vgl. dazu BFG 27.11.2019, RV/1100464/2017).

Bei Betrieben zwischen 10 und 100 Hektar Forstbetriebsfläche kommt ein vereinfachtes Bewertungssystem nach den tatsächlichen Bewirtschaftungsverhältnissen zur Anwendung.

Beim Wirtschaftswald-Hochwald erfolgt die Bewertung abhängig von den Baumarten(gruppen), der Wachstumsstufe, der Bringungslage und der Altersstufe. Der Bf. erhob in der Beschwerde keine Einwendungen gegen die Einstufung seines forstwirtschaftlichen Vermögens in die im Bescheid genannten Kategorien (wie zB Baumarten oder Altersgruppen. Auch die Tatsachen, dass sein Gelände zur Gänze schlepperbefahrbar ist und es sich um die Bringungslage 1 handelt, wurde nicht in Frage gestellt. Es wurde daher vom

Finanzamt entsprechend den aktuellen Kundmachungen für das **forstwirtschaftliche Vermögen** im Ausmaß von 19,8613 Hektar zu Recht ein **Hektarsatz von € 196,56** angesetzt und so ein **Ertragswert iHv € 3.903,85** errechnet.

Gemäß § 35 BewG 1955 sind zusätzlich zum Ertragswert des landwirtschaftlichen Vermögens und des forstwirtschaftlichen Vermögens seit der Hauptfeststellung zum 1.1.2014 noch sog. Direktzahlungen zu berücksichtigen.

In der für die Hauptfeststellung zum 1.1.2023 maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 45/2022 lautet § 35 BewG 1955 wie folgt:

„Bei der Bewertung sind nur solche wiederkehrenden Direktzahlungen gesondert zu berücksichtigen, welche zur Einkommensunterstützung gewährt werden, soweit sie nicht für die Abgeltung ertragswirksamen Mehraufwandes oder Minderertrages auf Grund von Verpflichtungen, die über die allgemeinen Mindestanforderungen hinausgehen oder aufgrund von Mehraufwendungen für besonders zu berücksichtigende Bewirtschaftungsverhältnisse resultieren, vorgesehen sind. Diese öffentlichen Gelder sind in Höhe von 33 vH der dem jeweiligen Betriebsinhaber für das Antragsjahr gewährten Erstauszahlung unter Berücksichtigung allfälliger Vorschusszahlungen anzusetzen.“

In den Erläuternden Bemerkungen (ErlRV 1363 BlgNR 27. GP) wird dazu ausgeführt:

„Direktzahlungen wären gemäß § 40 BewG 1955 durch einen Zuschlag zum Einheitswert zu berücksichtigen, der mit dem achtzehnfachen Jahresbetrag anzusetzen ist. Um zu vermeiden, dass die Relation zwischen Erträgen aus Direktzahlungen und Erträgen aus der landwirtschaftlichen Bewirtschaftung nicht korrekt abgebildet werden, sieht § 35 eine Sonderregelung vor, welche auch in der Zusammenschau mit dem in § 38 Abs. 1 BewG 1955 normierten Hektarhöchstsatz ein realistischeres Verhältnis abbildet. Derzeit wird im Gesetz auf die relevante EU-Verordnung verwiesen. Nachdem diese ab 2023 nicht mehr Kraft ist geht dieser Verweis ins Leere und soll daher durch eine allgemeine Umschreibung ersetzt werden. Wie bisher sollen nur Zahlungen zusätzlich zum Ansatz kommen, die ausschließlich zur Einkommensunterstützung gewährt werden.“

Gemäß § 80 Abs. 6 Z 1 BewG hat die AMA die Daten über die Direktzahlungen jährlich dem Bundesministerium für Finanzen zu übermitteln.

Für den Betrieb des Bf. wurde von der AMA mitgeteilt, dass die maßgebliche Direktzahlung € 4.410,13 betragen hat und waren davon 33%, ds € 1.455,34 gemäß § 35 BewG 1955 dem Ertragswert von in Summe € 7.048,81 (€ 3.144,96 für das landwirtschaftliche Vermögen und € 3.903,85 für das forstwirtschaftliche Vermögen) hinzuzurechnen. Der gemäß § 25 BewG 1955 gerundete **Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes** beträgt daher **zum 1.1.2023 € 8.500,00**.

Die Einkommensentwicklung der österreichischen Bauern ist für die Feststellung des Einheitswertes im geltenden System irrelevant. Entsprechende Berichte, Statistiken oder Analysen dürfen aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes nicht berücksichtigt werden (vgl. dazu BFG 22.02.2018, RV/7103422/2017).

Die allgemeinen Hinweise des Bf. auf die Entwicklung der Preise und die Ertragssituation in der Landwirtschaft stellen daher keinen Grund für eine Feststellung des Einheitswertes mit einem

niedrigeren Betrag als es den gesetzlichen Grundlagen entspricht dar. Es besteht weder für das Finanzamt noch für das Bundesfinanzgericht ein Ermessensspielraum und können im Gesetz und den darauf beruhenden Verordnungen nicht genannte Kriterien nicht berücksichtigt werden.

Aus all diesen Gründen war der Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid (Hauptfeststellung zum 1.1.2023) der Erfolg zu versagen.

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 Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil sich die Rechtslage aus den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen und Verordnungen klar ergibt.

Wien, am 25. Februar 2025