

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13. September 2017 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftlichen Betriebes zum 01.01.2014, *****EWAZ***** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:

Der Einheitswert wird mit **€ 86.200,00** festgestellt.

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 vom 19.3.2017 - Hauptfeststellung zum 1.1.2014

Mit Einheitswertbescheid (Hauptfeststellung zum 1.1.2014) vom 13.9.2017, *****EWAZ***** stellte das Finanzamt *****STADT*****, nunmehr Finanzamt Österreich (kurz FA) für den Grundbesitz bestehend aus der *****EZ***** alle *****GB***** zum 1.1.2014 einen Einheitswert iHv **€ 100.000,00** fest, der zur Gänze der nunmehrigen Beschwerdeführerin, Frau *****Bf1***** (vormals *****SOHN*****, kurz Bf.) zugerechnet wurde.

Die Art des Steuergegenstandes wurde mit forstwirtschaftlicher Betrieb festgestellt.

Die Begründung des Bescheides lautet auszugsweise wie folgt:

Nutzung	Fläche	Hektarsatz (€)	Ertragswert (€)
landwirtschaftlich genutzte Flächen	8,6757 ha	189,60	1.644,91
forstwirtschaftlich genutzte Flächen	335,2900 ha	293,35	98.358,11
alpwirtschaftlich genutzte Flächen	0,9288 ha	76,50	71,05
Zwischensumme			100.074,07
Summe			
Summe gesamt			100.074,07
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)			100.000

Landwirtschaftliches Vermögen

...

Forstwirtschaftliches Vermögen über 100 ha

Die Berechnung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt auf Grund der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 5. März 2014 (GZ. BMF-010202/0104- VI/3/2014) in der Fassung der Kundmachung vom 30. Dezember 2014

[...]

Die Feststellung erfolgte auf Grund der Erklärung und der Aktenlage.“

Beschwerde

Dagegen brachte die Bf. am **10.10.2017** eine Beschwerde ein, in der folgende Änderungen beim forstwirtschaftlichen Vermögen beantragt wurden.

*„1. Zu Punkt „Waldkategorie“ Der Wirtschaftswald-Hochwald beträgt nach unseren Berechnungen 261,79 ha,
der Standortschutzwald im Ertrag (Nadelholz) beträgt 11,67 ha,
der Standortschutzwald im Ertrag (Laubholz) beträgt 24,43 ha,
der Standortschutzwald außer Ertrag beträgt 22,93 ha,
die Nichtholzbodenfläche beträgt 18,46 ha,
Fläche gesamt 339,28 ha
Die Flächendifferenz ergibt sich auf Grund des ungenauen Grenzkatasters.*

2. Zu Punkt „Bringungsbedingungen und Geländebeziehungen im Hochwald:

*Vom Wirtschaftswald-Hochwald sind nahezu 100% ungleichförmig bzw. stark ungleichförmig (Kat. c und d), da die Topographie des Forstguts ***X*** von starken Geländekanten und Gräben gekennzeichnet ist.*

Gleichförmiges Gelände ist nur in den niederen Lagen des Forstbetriebs zu finden und diese Fläche sind überwiegend landwirtschaftlich genutzt (Wiesen). Eine genaue Auflistung der Bringungsverhältnisse finden Sie in Beilage 1.

Über die Geländebeziehungen lege ich den Hangneigungskarte Beilage 2 bei.

3. Bedingungen zur Wegeerhaltung:

Die Geländequerneigung bei den Forstwegen ist eindeutig überwiegend größer als 60%, dies ist ebenfalls in der Hangneigungskarte ersichtlich, da die Forststraßen eingetragen sind.

Die Gesamtlänge der LKW-befahrbaren Forststraßen beträgt 17,36km (rd. 50 lfm/ha),

dies wurde in der Erklärung leider falsch angegeben.

4. Zu Punkt „Minderungssätze“

Bei der Berechnung der Minderungssätze wurde nicht berücksichtigt, dass ein wesentlicher Teil des Forstguts auf Seehöhe 4 liegt und zum einem geringen Teil auch darüber (Obersberg 1467m, Beilage 3); ca. 80 ha liegen in der Seehöhenklasse 4 und ca. 20 ha liegen in der Seehöhenklasse 5 - bezogen auf die Gesamtfläche incl. Schutzwaldflächen. Die restlichen Flächen liegen zwischen 640 und 900 m Seehöhe.

5. Zu Punkt „Wirtschaftswald-Hochwald“ Daten:

*a. Auf Grund dessen, dass bei der Erklärung irrtümlich die Altersklassen Übersicht des Hochwaldes auf Basis der Gesamtwaldfläche (incl. SSW i.E. und a.E.) berechnet wurde, ergeben sich nach den Neuberechnungen lt. beiliegender Tabelle (Beilage 4), erstellt von meinem Sohn, Dipl.Ing. FW ***SOHN***, wesentlich geringere Ertragsklassen als im Bescheid angeführt.*

b. Im Übrigen ist es nicht nachvollziehbar, weshalb die Ertragsklassen, die in der Erklärung abgegeben wurden, im Bescheid gravierend verändert wurden.“

Abschließend hielt die Bf fest, dass für weitere Unterlagen bzw. eine allfällige Begehung des Forstbetriebs ihr Sohn, Dipl.Ing. FW ***SOHN***, ..., jederzeit gerne zur Verfügung stehe.“:

Am **27.3.2021** erließ das FA eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung**. Die gesonderte Begründung vom 26.3.2021 hat folgenden Inhalt:

„1) Waldkategorien

Einige der ausgewiesenen Schutzwaldflächen sind nicht plausibel:

*Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung wurde eine Diplomarbeit „Forsteinrichtung- Forstgut ***X*** und die Wirkung von Lichtungshieben auf den Durchmesserzuwachs“ verfasst von ***SOHN***, BSc. (2017) der Finanzverwaltung vorgelegt. In dieser wird auf Seite 29 Schutzwald folgenderweise beschrieben: „Die Bewirtschaftung ist aufgrund der Lage und eingeschränktem Wachstum erschwert.“*

1) In Abt 7 c3 wurde die Schutzwaldfläche zu groß angenommen, da im nördlichen Teil der Fläche auf der Reliefkarte und Erscheinungsbild des Bestandes im Orthofoto keine Schutzwald Merkmale laut Forstgesetz § 21 erkennbar sind.

2) In Teilen der Abt 3 d4 sind Laubbäume mit Höhen von bis zu 30 Metern vorhanden, was auf gutes Wachstum hindeutet. Die Schutzwaldfläche wird durch die Abteilung 3 a1 geteilt, obwohl vom Standort keine Unterschiede zu den Schutzwaldflächen d4 und d5 erkennbar sind. Auf Abteilung d1 wurde eine flächige Nutzung durchgeführt. Daher ist die Schutzwald Ausweisung für die Flächen 3 d4 und 3 d5 vom Umfang her nicht nachvollziehbar.

3) In Abt 3 b2 sind anhand des Luftbildes von 1999-2005 im NÖ Atlas flächige Nutzungen ersichtlich. Würde es sich bei der Fläche um Schutzwald handeln, dürften laut Forstgesetz §21 keine solchen flächigen Nutzungen durchgeführt werden, um eine Erosion des Bodens zu vermeiden.

Laut Forstgesetz §21 (1) sind Schutzwaldflächen Wälder, deren Standort durch die abtragenden Kräfte von Wind, Wasser, oder Schwerkraft gefährdet ist und die eine besondere Behandlung zum Schutz des Bodens und des Bewuchses, sowie zur Sicherung der Wiederbewaldung erfordern. Laut Beobachtung der Forstsachverständigen ist eine

schwierige Wiederbewaldung (Vergleich der Orthofotos über die Jahre), und eine besondere Behandlung zum Schutz des Bodens (Kahlschlagwirtschaft) nicht gegeben.

Daher war der dargestellte Umfang der Schutzwaldfläche für die Forstsachverständigen nicht nachvollziehbar und die Waldkategorien mussten im Schätzungswege ermittelt werden.

2) Bringungsbedingungen und Geländeverhältnisse im Hochwald

Das Beschwerdeschreiben vom 09.10.2017 und die Vorhaltsbeantwortung widersprechen sich; in der Beschwerde wurden 100% c/d Gelände angegeben, in der Vorhaltsbeantwortung ca 1/10 der Fläche c/d Gelände.

Die Hangneigung (Beilage 2 zum Beschwerdeschreiben) kann nicht mit den Geländeverhältnissen in Verbindung gebracht werden, da auch steile Flächen gleichförmiges Gelände sein können, bzw. kann aus Hangneigung nicht auf das Relief und dadurch auf die Bringungsverhältnisse (Beilage 1 zum Beschwerdeschreiben) geschlossen werden, da sich die Bringungsverhältnisse nicht nur ausschließlich über die Hangneigung definieren (z.B. insbesondere bei Liefern bergab bis 100m).

3) Bedingungen zur Wegeerhaltung

Laut Beschwerde wurde die Berücksichtigung einer durchschnittlichen Geländequerneigung von größer 60% im Wirtschaftswald-Hochwald gefordert. Ein Nachweis liegt nicht vor.

Laut Aktenlage (Waldbegehung 03.04.1991 durch den Forstsachverständigen) wurde die durchschnittliche Hangneigung mit 56% geschätzt. Im Zuge der Überprüfung der Angaben der Beschwerde wurden durch den Forstsachverständigen an 10 Punkten die Geländequerneigung wie folgt erhoben

[...]

Anhand der Probemessungen ergibt sich eine durchschnittliche Querneigung von ca. 50%. Die Testmessungen scheinen die Ergebnisse von 1991 zu bestätigen. Die Angabe einer Geländequerneigung von über 60% im Wirtschaftswald-Hochwald ist nicht nachvollziehbar.

4) Minderungssätze

Bei den Minderungssätzen werden die Schutzwaldflächen nicht berücksichtigt, da diese nur die nur die Verhältnisse im Wirtschaftswald-Hochwald darstellen. Daher kann aus den Angaben der mittleren Seehöhe, die den Schutzwald inkludieren, kein Rückschluss gezogen werden.

Laut Aktenlage (Waldbegehung 03.04.1991 durch den Forstsachverständigen) wurde die mittlere Seehöhe im Wirtschaftswald-Hochwald mit 870 Metern erhoben. Anhand der Probemessungen (siehe Tabelle oben) ergibt sich eine mittlere Seehöhe von ca. 860 Meter.

Hinsichtlich der notwendigen Bauwerke und Rohrdurchlässe größer 1m wird aus dem Schreiben vom 27.03.2018 (Vorhaltsbeantwortung) ist nicht ersichtlich, ob sich diese Bauwerke im Schutzwald oder Wirtschaftswald Hochwald befinden, daher kann diese Angabe von den Forstsachverständigen nicht berücksichtigt werden.

5) Wirtschaftswald-Hochwald Daten

[...]

Die unterschiedlichen Angaben der Ertragsklassen wurden in der Beschwerde damit begründet, dass unbeabsichtigt Schutzwaldfläche miterklärt wurde. Im Zuge der Vorhaltsbeantwortung wurden dem Forstsachverständigen keine überprüfbaren Unterlagen (Waldwirtschaftsplan) übermittelt. Daher waren die Forstsachverständigen auf die Aktenlage angewiesen.

Laut Aktenlage (Waldbegehung 03.04.1991 durch den Forstsachverständigen) wurde über alle Altersklassen für die Baumart Fichte eine durchschnittliche Bonität von 8, bei Lärche eine durchschnittliche Bonität 7 und Weißkiefer eine durchschnittliche Bonität von 6 ermittelt.

Die Tabelle der Beilage 4 weist starke Schwankungen innerhalb den Ertragsklassen auf (Fichte AKL 6 und 7 mit Ertragsklasse 3,5 und 3,2 eingestuft, während bei Fichte AKL 4 eine 9,4 Ertragsklasse angegeben wurde. Bei Laubholz AKL 1 wurde die Ertragsklasse 1,6, bei AKL 2 die Ertragsklasse 2,1 angegeben und bei AKL 7 eine EKL 2,3. Bei Lärche wurde eine EKL kleiner gleich 3 bei AKL 2 und AKL 7 angegeben. Im Vergleich mit regionalen Großbetriebsverhältnissen liegen diese Ertragsklassen unter dem Durchschnitt.)

Bereits im Schreiben vom 21.06.1991 an die Finanzlandesdirektion wurde seitens der Beschwerdeführerin festgehalten, dass „im Lauf der nächsten Jahre ein neuer Forstwirtschaftsplan erstellt wird, und wir dann eventuell einen Antrag auf Wertfortschreibung stellen.“ Dieser Antrag wurde bis dato nicht eingebracht, woraus zu schließen ist, dass die damals erhobenen Ertragsklassen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen dürften. Die Schätzung der Ertragsklassen erfolgte unter Berücksichtigung der Aktenlage und der Erklärung zur Hauptfeststellung.“

Vorlageantrag

Am 29.4.2021 brachte die Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG ein.

Ergänzend führte die Bf. darin aus, dass die Diplomarbeit ihres Sohnes, DI ***SOHN***, die tatsächliche Ertragsfähigkeit der Standorte (Bonität, DGZ 100) darstelle. Die im Einheitswert festgestellten Ertragsklassen entsprächen nicht dem tatsächlichen Leistungspotenzial der Flächen und seien daher entsprechend ihrer Beschwerde zu bewerten.

Die Bf. beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung mit der Einvernahme ihres Sohnes, DI ***SOHN***, ..., sowie die Durchführung einer gegebenenfalls notwendigen Begehung zwecks Bestätigung der von ihr angegebenen Ertragsklassen.

Vorlage der Beschwerde ans BFG

Mit Vorlagebericht vom 17.10.2023 (eine Ausfertigung davon wurde auch der Bf. übermittelt) legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab darin eine Stellungnahme mit folgendem Inhalt ab:

*“ Laut den Feststellungen einer Revierbegehung (28.08.2017) des Forstsachverständigen der Finanzverwaltung DI ***FSV***:*

Änderungen zur Erklärung aufgrund Revierbegehung 03.04.1991:

1.) Umfang Forst laut Kataster [seitens FA angepasst] 335,29

2.) Schutzwaldfläche nicht nachvollziehbar:

Anhand der Aktenlage bzw. anhand Einsichtnahme Nö-Atlas ist die erklärte Schutzwaldfläche nicht nachvollziehbar und wurde mit 38 ha geschätzt. Überschießende Fläche bei WiHo Daten ergänzt

3.) Geländeverhältnisse:

Nach Einsichtnahme in den Forstakt sowie in den Nö Atlas (Reliefkarte) wurden die erklärten Daten geändert, da die erklärten Daten mit der Aktenlage nicht übereinstimmen und anhand des NÖ-Atlas nicht nachvollziehbar waren

Gleichförmig erklärt: 0 ha

Gleichförmig laut Aktenlage: ca. 180ha

Gleichförmig laut Nö Atlas: ca. 200ha

4.) Stammschäden Fichte:

Die in der Erklärung dargelegten Stammschäden bei Fichte stimmen im Umfang nicht mit den Schäden überein, welche im Rahmen der Revierbegehung durch einen Forstsachverständigen der Finanzverwaltung erhoben wurden.

5.) Ertragsklassen:

Die in der Erklärung dargelegten Ertragsklassen stimmen nicht mit den Ertragsklassen überein, welche im Rahmen der Revierbegehung durch einen Forstsachverständigen der Finanzverwaltung erhoben wurden.

Aufgrund der Ausführungen des Forstsachverständigen, ist das Finanzamt der Ansicht, dass die Beschwerde abzuweisen ist. In diesem Zusammenhang wird auch nochmals auf die Stellungnahme des Forstsachverständigen verwiesen.

Beweiserhebung durch das BFG

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

Weiters wurden Abfragen im Grundbuch zur ***EZ***, alle ***GB*** und im Grundinformationssystem zu ***EWAZ*** getätigt.

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 21.5.2024 wurde dem Finanzamt aufgetragen, dem BFG noch fehlende Aktenteile nachzureichen. In der Folge übermittelte das FA dem BFG am 7.6.2024 die angeforderten Unterlagen.

Mündliche Verhandlung am 18.9.2024

Zu der am 18.9.2024 durchgeführten mündlichen Verhandlung ist trotz ausgewiesener Ladung kein Vertreter des Finanzamtes Österreich erschienen ist. Die Verhandlung fand daher in Abwesenheit der Amtspartei statt.

Die Bf. nahm an der Verhandlung in Begleitung ihres Sohnes DI ***SOHN*** teil. Einleitend wurde der Bf. mitgeteilt, welche Unterlagen dem BFG bisher vorliegen und wie sich dadurch der entscheidungswesentliche Sachverhalt für die zuständige Richterin derzeit darstellt und dazu die Beilage ./1 zur Niederschrift ausgehändigt.

Weiters wurden der Bf. Ausdrucke folgender Unterlagen, die das FA dem BFG am 7.6.2024 übermittelt hatte, überreicht:

- Niederschrift 1991 (ON 19)
- Aktenvermerk 28.08.2017 (ON 20)
- Erklärung HF 2014 mit handschriftlichen Vermerken (ON 21)
- Stellungnahme ***SOHN*** 27.3.2018 (ON 22)
- Äußerung zur Anforderung des BFG (ON 23+24)

Auf die Frage der Richterin, ob es zum vorgetragenen Sachverhalt Ergänzungen gibt, antwortete die Bf. bzw. verwies auf ihren Sohn Dipl.Ing. FW ***SOHN*** (kurz ***SOHN***).

*„***SOHN***: Es geht uns vor allem um die Bonität, dass die Ertragsklassen zu hoch eingestuft wurden und dass Minderungssätze zu gering oder gar nicht berücksichtigt wurden.*

Auch bei Wirtschaftswald-Hochwald wurde die Seehöhenklassen nicht berücksichtigt. Nach meiner Berechnung sind ca. 60 % in der Seehöhenklasse 4-5, das wurde im Bescheid nicht berücksichtigt. Dazu wurden auch mit der Beschwerde entsprechende Pläne vorgelegt. Die Aufstellung mit den einzelnen Ertragsklassen haben wir mit der Beschwerde übermittelt.

*Die Karte über die Seehöhenklassen: Der gelb markierte Bereich ist Seehöhenklasse 4 und rot Seehöhenklasse 5. Bei der Wuchskraft des Bodens wird auf den Bescheid zum 1.1.1988 insofern verwiesen, als sich die Wuchskraft als solches nicht verändert hat. Dazu wird auch die Erklärung vom 1.1.1988 vorgelegt, aus der dies ersichtlich ist. Der Bescheid und die Erklärung werden als Beilagen 2 und 3 zur Niederschrift genommen. Als Beweismittel wird vorgebracht, dass die durchschnittlichen Hektarsätze der forstwirtschaftlich genutzten Fläche bei der direkt angrenzenden Forstverwaltung ***Y*** wesentlich geringer sind.*

*Laut Aktenvermerk eines Telefonats dürfte der durchschnittliche Hektarsatz im Forstgut ***X*** 40 % höher sein. Auch bei einem weiteren Forstgut ***Z*** in der weiteren Nachbarschaft mit vergleichbarer Lage und Bewirtschaftungsform ergibt sich offensichtlich ein Hektarsatz der offensichtlich um 1/3 geringer ist als bei uns. Der derzeit im Bescheid angesetzte Hektarsatz spiegelt die Wuchskraft und Ertragskraft des Bodens nicht wieder.*

*Überreicht wird die Diplomarbeit von Dipl.Ing. FW ***SOHN*** vom September 2017, die als Beilage 4 zum Akt genommen wird.*

Wir sind daran interessiert im Bescheid die richtigen Daten festgeschrieben zu haben. Wir beantragen, dass amtswegig die Einheitswerte der beiden oben genannten, vergleichbaren Betriebe (sowohl hinsichtlich der Lage, Bewirtschaftungsform) beigebracht werden.

Anschließend verkündete die Richterin den Beschluss, dass die Verhandlung vertagt wird und nach derzeitigem Stand die Fortsetzung der Verhandlung für Mitte Oktober bis Anfang November geplant ist.

Gleichzeitig mit der am 18.9.2024 erfolgten Übermittlung der Niederschrift über die in Abwesenheit der Amtspartei durchgeführten mündlichen Verhandlung samt Beilagen wurden dem Finanzamt für die Einbringung einer allfälligen Stellungnahme eine Frist bis zum 4.10.2024 eingeräumt. Diese Frist ließ das FA ungenützt verstreichen.

Fortsetzung der Mündlichen Verhandlung am 13.12.2024

Zur Fortsetzung der mündlichen Verhandlung am 13.12.2024 ist die Bf. wieder in Begleitung ihres Sohnes Dipl.Ing. FW ***SOHN*** (kurz ***SOHN***) erschienen, damit dieser für technische Auskünfte zum „Forstgut ***X***“ zur Verfügung steht.

Für das Finanzamt Österreich (FAÖ) nahmen Mitarbeiter vom Fachbereich der Dienststelle ***STADT*** des FAÖ (kurz FA) und der forsttechnische Amtssachverständige Herr DI ***FSV*** von der Dienststelle 10 des FAÖ (FSV) an der Verhandlung teil.

Nach Vortrag der Sache und Bericht über die Ergebnisse bereits durchgeführter Beweisaufnahmen und über die mündliche Verhandlung vom 18. September 2024 verkündete die Richterin zu dem in der letzten Verhandlung von der Bf. gestellten Beweisantrag auf Beischaffung der Einheitswerte der sowohl hinsichtlich der Lage, Bewirtschaftungsform vergleichbaren Betriebe Forstverwaltung ***Y*** und Forstgut ***Z***), weil die durchschnittlichen Hektarsätze der forstwirtschaftlich genutzten Fläche dort wesentlich geringer sei als im Bescheid des Forstgutes ***X***, verkündet die Richterin den folgenden

„Verfahrensleitenden Beschluss:

Diesem Beweisantrag wird mangels Relevanz nicht nachgekommen. Es kommt für das gegenständliche Verfahren nicht darauf an, welche Hektarsätze anderen Einheitswertbescheiden zu Grunde gelegt wurden, sondern ob die im gegenständlichen Bescheid angesetzten Daten über die Ertragsbedingungen (Baumarten/Ertragsklassen etc) den tatsächlichen Verhältnissen zum 1.1.2014 entsprechen. Außerdem steht der Weitergabe von Daten anderer Abgabepflichtige über der Öffentlichkeit unbekannte Verhältnisse die abgabenrechtliche Geheimhaltung iSd § 48a BAO entgegen.

Gegen diesen verfahrensleitenden Beschluss ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig.

Er kann erst in der Revision oder Beschwerde gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis angefochten werden (§ 25a Abs. 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985, § 88a Abs. 3 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953).“

Anschließend wurden die bei der letzten Verhandlung von der Bf. bzw. ***SOHN*** angesprochenen Punkte erörtert, insbesondere die Einstufung der Ertragsklassen und die mit der Beschwerde vorgelegte Aufstellung mit den einzelnen Ertragsklassen.

„FSV: Die vorgelegten Unterlagen waren nicht geeignet um die erklärten Daten zu überprüfen bzw. um den Sachverhalt vor Ort zu kontrollieren.

****SOHN***: Nach dem Ergänzungsansuchen aus dem Jahr 2018 sind keine weiteren Aufforderungen Unterlagen vorzulegen vom FA mehr kommen.*

FSV: Es werden die im Ergänzungsansuchen vom 05.02.2018 Punkt 3. lit. a und b. angeforderten Karten benötigt. Die Daten, die analog zu dem Formular der Diplomarbeit (Seite 10) erhoben wurden, werden benötigt. Es ist sinnvoll, wenn diese Daten als Excel-Sheet über das BFG übersandt werden. Gibt es eine Revierkarte?

****SOHN***: Ja sicher. Ich schicke Ihnen alles was ich habe.*

Die Richterin hält fest, dass die Daten von der Bf. bis 31.01.2025 vorzulegen sind.

FSV: Welches Stichprobenraster haben Sie?

****SOHN***: 100x100m*

FSV: Schutzwald ohne mögliche Holznutzung – wurden dazu auch Erhebungen durchgeführt?

****SOHN***: Ist vielleicht auch erhoben worden, das weiß ich jetzt nicht.*

FSV: Punkt 1 der Beschwerde – woher kommen diese Daten?

****SOHN***: Diese kommt aus den Excel-Listen.*

FSV: Die Bringungsbedingungen – wo sind diese erfasst geworden? Ich konnte die Farben nicht unterscheiden auf dem Ausdruck (Beilage zur Vorhaltsbeantwortung vom 27.03.2018). Gibt es zu Punkt 2 Unterlagen, die Sie mir schicken können?

****SOHN***: Ich habe diese Daten damals nicht erhoben. Aber ich habe damals diese Karte erstellt.*

*Richterin: Bitte schicken Sie die Karte per Mail an FA (***FSV***@bmf.gv.at; ***Name***@bmf.gv.at) und an das BFG per Post, da die Farben der Karte über die Scanstraße des FA nicht mehr deutlich erkennbar sind.*

FSV: Es kann schon sein, dass Sie recht haben, aber das Kernproblem ist die Offenlegung der Daten. Eine Überprüfung vor Ort ist ab Mai 2025 witterungsbedingt möglich.“

Anschließend wurde die Verhandlung von der Richterin auf unbestimmte Zeit vertagt.

Weitere Ermittlungen

In der Folge wurden von Seiten der beschwerdeführenden Partei am 31.1.2025 mit Email noch weitere Unterlagen samt Daten dem BFG und gleich direkt auch ans Finanzamt Österreich und an die bei der Verhandlung anwesenden Forstsachverständigen übermittelt.

Mit Beschluss des BFG vom 31.1.2025 wurde dem Finanzamt aufgetragen eine Stellungnahme zu diesen Daten abzugeben und gegebenenfalls eine Neuberechnung des Ertragswertes durchzuführen.

Am 12.03.2025 übermittelte das Finanzamt dem BFG eine an die beschwerdeführende Partei adressierte Stellungnahme des Forstsachverständigen vom 11.3.2025. Da eine Nachfrage beim Finanzamt ergab, dass diese Stellungnahme nur dem BFG, nicht aber der beschwerdeführenden Partei übersandt wurde, leitete das BFG am 28.3.2025 die Stellungnahme des Forstsachverständigen vom 11.3.2025 an die beschwerdeführende Partei mit der Gelegenheit zur Einbringung einer Gegenäußerung bis zum 30.4.2025 weiter.

Mit Email vom 29.4.2025 teilte das Finanzamt Österreich dem BFG mit, dass der Forstsachverständige in einer Testversion den neuen Ertragswert laut letzter Stellungnahme vom 11.03.2025 berechnet hat. In Summe ergäbe sich ein neuer Einheitswert von € 86.200,00 (= 1.644,91 + 84.535,57 neu für den Forstbetrieb+ 71,05 - Gesamtergebnis gerundet). Mit Email vom 29.4.2025 wurde der beschwerdeführenden Partei das Ergebnis dieser Testberechnung weitergeleitet.

Mit Schriftsatz vom 29.4.2025 wurde seitens der beschwerdeführenden Partei eine Gegenäußerung eingebracht und die Bevollmächtigung von Rechtsanwalt Mag. Valentin Piskernik bekannt gegeben. In dieser Stellungnahme wird abschließend eine Neufestsetzung des Einheitswerts, allenfalls im Wege einer Schätzung, in Höhe von € 70.000,00 (+ max. 10%) und einem Durchschnittshektarsatz von € 200,00/ha (+max. 10%) beantragt.

Auf Nachfrage durch die RichterIn, ob es zur Testberechnung ein Berechnungsblatt mit Details der Berechnung gibt, erläuterte der Forstsachverständige, dass für die Testberechnung aus EDV-technischen Gründen bei der gegenständlichen EWAZ ein weiteres Revier fingiert wurde, bezeichnet als „Testrevier“, um die neuen Daten bei der gegenständlichen EWAZ eingeben zu können. Dadurch konnte dann ein „Bescheidentwurf“ erstellt werden, der eigentlich nur ein Berechnungsblatt ersetzen soll (der sowohl die bisherigen Daten und auch die Daten des „Testreviers“ enthält). Dieser „Bescheidentwurf“ – mit farblichen Markierungen und Anmerkungen des Forstsachverständigen versehen - wurde dem BFG am 16.5.2025 samt einer Stellungnahme des Forstsachverständigen zur Gegenäußerung vom 29.4.2025 übermittelt.

Dieses Art Berechnungsblatt sowie die Stellungnahme des Forstsachverständigen vom 16.5.2025 wurden vom BFG mit Beschluss vom 19.5.2025 an die Bf. zu Händen des

rechtfreundlichen Vertreters übermittelt und dazu mitgeteilt, dass die Fortsetzung der Verhandlung für Mi, 6.8.2025 geplant sei und dass sich zusammenfassend auf Grundlage der ergänzenden Ermittlungen nach dem derzeitigen Ermittlungsstand für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen ein Hektarsatz iHv € 252,13 (anstatt € 293,35 im angefochtenen Bescheid) und somit für den insgesamt 335,29 großen Forstbetrieb ***X*** ein Ertragswert iHv € 84.535,57 (statt bisher € 98.358,11) ergäbe. Der Einheitswert zum 1.1.2014 wäre daher - unter Einbeziehung der unstrittigen Ertragswerte für die landwirtschaftlich genutzten Flächen iHv € 1.644,91 und € 71,05 für die alpwirtschaftlich genutzte Flächen - von bisher € 100.000,00 auf (gerundet) € 86.200,00 zu reduzieren.

Mit Telefax vom 26.5.2025 teilte der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. dem BFG mit, dass die Bf. für den Forstbetrieb ***X*** auf der Grundlage der ergänzenden Ermittlungen der Festsetzung eines Einheitswertes zum 1.1.2014 in Höhe von EUR 86.200,00 nicht entgegenzutreten beabsichtigt und demgemäß auf eine weitere mündliche Verhandlung verzichtet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. war zum Stichtag 1.1.2014 Eigentümerin der Liegenschaften ***EZ***, alle ***GB***, politischer Bezirk ***BEZIRK***, im Ausmaß von insgesamt 344,8945 Hektar.

Im Kataster waren zum Stichtag davon 8,6757 ha als landwirtschaftlich genutzte Flächen, 0,9288 ha als alpwirtschaftlich genutzte Flächen und 335,29 ha mit der Benützungsort „Wald“ ausgewiesen (= „Forstgut ***X***“).

Der Ertragswert der landwirtschaftlich genutzte Flächen iHv 1.644,91 und der alpwirtschaftlich genutzte Flächen iHv € 71,05 ist unstrittig.

Zum Stichtag lag weder eine dauernde Rodungsbewilligung noch ein sonstiger Bescheid der Forstbehörde über eine davon abweichende Feststellung eines Grundstücksteiles als Wald vor und ist auf Grund der Waldvermutung iSd 3 Abs. 1 ForstG von einem Gesamtumfang des forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1.1.2014 von 335,29 ha (und nicht von 339,28 ha wie im Punkt 1 der Beschwerde als Summe angeführt) auszugehen.

Zu den einzelnen Waldkategorien/Schutzwaldflächen liegen keine Bescheide der Forstbehörde über eine Schutzwaldfeststellung nach § 21 ForStG vor. Auf Grund der Daten in der von der Bf. vorgelegten Diplomarbeit S. 33 ergibt sich für das Forstgut ***X*** eine Schutzwaldfläche im Ausmaß von 59,03 ha, die Nichtholzbodenfläche beträgt 14,83 ha (Fläche laut Rasteranalyse Daten BEV) und verbleibt somit Wirtschaftswald-Hochwald im Ausmaß von 261,43 ha (siehe dazu die Stellungnahme des Fortsachverständigen vom 11.3.2025).

Im Wirtschaftswald-Hochwald beträgt die mittlere Seehöhe 837 m, die mittlere Hangneigung 49% und die mittlere Bringungsentfernung 4,2 km.

Die Bringung im Wirtschaftswald-Hochwald ist bis 35% Hangneigung Schleppertauglich, darüber nur mit Seil und ist das Ergebnis der Bringungsverhältnisse wie folgt:

	Fläche in ha	Mittlere Seehöhe	Mittlere Hangneigung in %
Schlepper			
gleichförmig	41,11 ha	711 m	24 % ± 8 5
ungleichförmig	6,69 ha	767 m	26 % ± 7 5
Seil			
gleichförmig	97,94 ha	781 m	50 % ± 10 %
<i>bergauf</i>	<i>65,29 ha</i>		
<i>bergab</i>	<i>32,65 ha</i>		
ungleichförmig	115,68 ha	934 m	59 % ± 9 %
<i>bergauf</i>	<i>77,12 ha</i>		
<i>bergab</i>	<i>38,56 ha</i>		
Gesamt	261,43 ha	837 m	49 % ± 15 %

Die Ertragsklassen betragen im Wirtschaftswald-Hochwald (zum Vergleich die Daten im angefochtenen Bescheid):

BA	ALT	SCH	BG	Bescheid HF 14		Schätzung aktuell		
				Fläche	EKL	Anteil laut SPI Diplomarbeit	Fläche an- hand SPI	EKL
FI	5		100	3,45 ha	8,5	6,93%	18,11 ha	8,0
FI	10		95	25,00 ha	8,5	1,77%	4,63 ha	8,0
FI	30	5	73	20,44 ha	8,5	10,54%	27,55 ha	8,0
FI	50	10	80	36,39 ha	8,5	16,63%	43,48 ha	8,0
FI	70	15	80	23,00 ha	8,5	5,62%	14,69 ha	8,0
FI	90	15	80	14,00 ha	8,0	1,48%	3,87 ha	8,0
FI	110		80	29,36 ha	7,5	7,56%	19,76 ha	7,5
FI	120		80	25,24 ha	7,5	7,67%	20,05 ha	7,5
LA	5		100	0,53 ha	7,5	1,67%	4,37 ha	7,0
LA	10		95	0,43 ha	7,5	0,22%	0,58 ha	7,0
LA	30		62	2,68 ha	7,5	1,72%	4,50 ha	7,0
LA	50		95	9,00 ha	7,5	0,64%	1,67 ha	7,0
LA	70		67	6,90 ha	7,0	2,06%	5,39 ha	7,0
LA	90		63	0,66 ha	7,0	0,17%	0,44 ha	7,0
LA	110		68	4,40 ha	7,0	1,36%	3,56 ha	6,5
LA	120		95	3,70 ha	7,0	1,27%	3,32 ha	6,0
WK	5		100	0,88 ha	6,0	3,78%	9,88 ha	6,0
WK	10			0,00 ha		0,41%	1,07 ha	6,0
WK	30		86	4,64 ha	8,0	3,64%	9,52 ha	6,0
WK	50		79	3,35 ha	7,0	1,65%	4,31 ha	6,0
WK	70		95	1,88 ha	6,0	0,23%	0,60 ha	6,0
WK	90		86	3,03 ha	6,0	0,99%	2,59 ha	6,0
WK	110		68	6,67 ha	6,0	3,10%	8,10 ha	5,5
WK	120		83	15,11 ha	5,5	4,52%	11,82 ha	5,0
LH	5		100	0,58 ha	7,0	1,61%	4,21 ha	6,0
LH	10		95	10,06 ha	7,0	0,41%	1,07 ha	6,0
LH	30		95	7,72 ha	6,5	0,97%	2,54 ha	6,0
LH	50		78	1,23 ha	4,0	0,00%	0,00 ha	6,0
LH	70		66	2,93 ha	7,0	0,92%	2,41 ha	6,0
LH	90		81	2,32 ha	4,5	0,98%	2,56 ha	6,0
LH	110		65	7,05 ha	4,5	2,29%	5,99 ha	6,0
LH	120		72	6,03 ha	3,5	7,19%	18,79 ha	6,0

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt durchgeführten Erhebungen und den von der Bf. vorgelegten Unterlagen. Die aktuellen Daten wurden der Bf. zur Wahrung des Parteienghört zur Kenntnis gebracht und wurde dazu keine Äußerung mehr abgegeben. Auf Grund der Fachkenntnisse des Sohnes der Bf., der die Bf. bei allen technischen Belangen zur Seite gestanden ist, besteht für das BFG kein Anlass daran zu zweifeln, dass die schlüssige Darstellung des Forstsachverständigen in seinen Stellungnahmen vom 11.3.2025, ergänzt am 16.5.2025 nicht den tatsächlichen Verhältnissen im Forstbetrieb ***X*** entspricht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

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

Nach § 20 Abs. 2 BewG 1955 werden der Hauptfeststellung die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt.

Gemäß § 20c BewG 1955 ist die zum 1. Jänner 2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte (EW) für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. Jänner 2014 durchzuführen.

Begriff und Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens sind gemäß § 46 BewG 1955 wie folgt geregelt:

„(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. Eingeschlagenes Holz rechnet nur insoweit zum Überbestand an umlaufenden Betriebsmitteln, als es den betriebsplanmäßigen jährlichen Einschlag übersteigt.

(3) Der forstwirtschaftliche Ertragswert ist ausgehend vom Hektarsatz eines nicht aussetzenden Betriebes mit regelmäßigen Altersklassen (Normalwaldbetrieb) und günstigen forstwirtschaftlichen Bewirtschaftungsbedingungen abzuleiten. Die Hektarsätze für das forstwirtschaftliche Vermögen ergeben sich nach dem Verhältnis zum Normalwaldbetrieb und sind nach den verschiedenen in Betracht kommenden Baumarten, Ertragsklassen und erzielbaren Holzpreisen sowie vom Umstand, ob auf Grund der forstwirtschaftlichen Betriebsgröße eine überwiegend regelmäßige Nutzung möglich ist, zu differenzieren. Weichen die tatsächlichen Verhältnisse davon ab, erfolgt eine Berücksichtigung durch Zu- oder Abschläge. Zu diesem Zweck kann der Bundesminister für Finanzen nach Beratung in der forstwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirates mit rechtsverbindlicher Kraft feststellen

1. von welchem Wert für die Flächeneinheit (Hektar) eines Betriebes mit überwiegend regelmäßiger forstwirtschaftlicher Nutzung und regelmäßigen Altersklassenverhältnis auszugehen ist (Hektarsatz);

2. mit welchem Hundertsatz des nach Z 1 festgestellten Hektarsatzes die einzelnen Altersklassen anzusetzen sind;

3. mit welchem Hektarsatz Mittelwald-, Niederwald- und Auwaldbetriebe, Schutz- oder Bannwälder und sonstige in der Bewirtschaftung eingeschränkte Wälder oder derartige Flächen innerhalb anderer Betriebe anzusetzen sind;

4. die forstwirtschaftliche Betriebsgröße, ab der überwiegend regelmäßige forstwirtschaftliche Nutzungen möglich sind.

(4) Bei der Feststellung der Hektarsätze nach Abs. 3 sind die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen wie insbesondere Betriebsklassen, Holzarten, Standortbedingungen und Schäden weiters hinsichtlich der Vermarktungsmöglichkeiten und des Holzbestandes zugrunde zu legen. Hinsichtlich der übrigen Umstände und der Bewirtschaftungsbedingungen sind regelmäßige Verhältnisse zu unterstellen. Dies gilt insbesondere hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln und der Betriebsgröße. Als regelmäßig im Sinne des zweiten Satzes ist anzusehen, dass Nebenbetriebe, ausgenommen solche gemäß § 40 Z 1 lit. c, Sonderkulturen, Rechte und Nutzungen (§ 11) sowie Gebäude nicht vorhanden sind und Nebennutzungen nicht erzielt werden.

(5) Der ermittelte Ertragswert ist durch einen Abschlag zu vermindern oder durch einen Zuschlag zu erhöhen, wenn die tatsächlichen Verhältnisse der im Abs. 4 zweiter bis vierter Satz bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Hektarsätze unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und diese Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt. § 40 Z 2 gilt entsprechend. Das Wohngebäude des Betriebsinhabers oder der seiner Wohnung dienende Gebäudeteil gehört abweichend von § 32 Abs. 4 nicht zum forstwirtschaftlichen Vermögen. Gehört das Wohngebäude zu Grundstücksflächen, die gemäß Abs. 6 zu bewerten sind, findet § 33 entsprechend Anwendung.

(6) Bei der Feststellung des Einheitswertes eines forstwirtschaftlichen Betriebes sind landwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen unbeschadet der Bestimmungen des § 39 Abs. 2 Z 1 durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe zu bewerten. Die Bestimmungen des § 39 Abs. 2 Z 3, 4 und 5 sowie § 39 Abs. 3 und 4 gelten entsprechend.

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 Verordnung erlassen (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).

Bewertungsmaßstab für forstwirtschaftliche Betriebe ist ebenso wie für landwirtschaftliche Betriebe der Ertragswert. Dieser beruht aber nicht auf bloßen Wertzuwachsen im stehenden Holz, sondern auf der Fiktion von aus geschlägertem Holz realisierten Erträgen (VwGH 19. 4. 1988, 87/14/0080). Der Ertragswert wird entsprechend der völlig anderen Gestaltung der Ertragsverhältnisse bei forstwirtschaftlichen Betrieben anders ermittelt als bei

landwirtschaftlichen Betrieben. Dies findet seinen Grund in erster Linie darin, dass bei der Forstwirtschaft nicht wie bei der Landwirtschaft der Grund und Boden den wichtigsten Ertragsfaktor bildet, sondern der vorhandene Baumbestand, der auf dem Boden stockt (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 46, Rz 24).

Im Gegensatz zur Landwirtschaft ist aus den in Rz 24 angeführten Gründen die forstwirtschaftliche Bewertung keine vergleichende Bewertung, sondern eine Einzelertragsbewertung. Das bedeutet, dass sich der konkrete Bewertungsvorgang nicht an Bewertungen von Vergleichsbetrieben orientiert, sondern anhand von individuellen Merkmalen erfolgt, welche in den Bewertungsrichtlinien für das forstliche Vermögen festgelegt sind. Diese erhalten nach Beratung im Bewertungsbeirat und Kundmachung im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" rechtsverbindliche Kraft und stehen somit auf der Stufe einer Rechtsverordnung (VwGH 5.7.2004, 2000/14/0120 und vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 46, Rz 28).

Zur Vermeidung von Schwierigkeiten aufgrund von Abweichungen bei der Beurteilung der Ertragsbedingungen zwischen den tatsächlichen und den regelmäßigen Verhältnissen sieht daher die Kundmachung des Bundesministeriums für Finanzen bezüglich der Bewertungsgrundlagen für das forstwirtschaftliche Vermögen zum 1. 1. 2014 für die Hauptfeststellung der Einheitswerte des forstwirtschaftlichen Vermögens vor, dass die Abschläge gemäß Abs 5 in Form von Minderungssätzen erfolgen. Bei Berechnung dieser aus Vereinfachungsgründen in Hundertsätzen ausgedrückten Minderungssätze wurde gemäß § 46 Abs 5 festgestellt, inwieweit mögliche Abweichungen der tatsächlichen Verhältnisse von den bei der Feststellung der Hektarsätze unterstellten regelmäßigen Verhältnissen wesentlich sind und zu einer wesentlichen Ertragsminderung führen. Der durch diese Ertragsminderung sich ergebende Unterschiedsbetrag wurde nach Vervielfachung mit 18 zur Ermittlung des Minderungssatzes in Relation zu den entsprechenden Hektarsätzen gestellt (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 46, Rz 34).

Außer der inneren Verkehrslage beeinflussen Wegebau (bzw Wegeerhaltungskosten) und die Bringungsbedingungen den Ertragswert hinsichtlich der regelmäßig unterstellten Bedingungen und können durch Minderungssätze berücksichtigt werden. In jedem Fall muss grundsätzlich beachtet werden, dass eine Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse des einzelnen Betriebes insoweit unzulässig ist, als sie durch Umstände bedingt sind, die im Widerspruch zu einer ordnungsgemäßen und gemeinüblichen Bewirtschaftung stehen (§ 32 Abs 2). Deshalb ist die Anwendung eines Abschlags für teurere Bringungsverfahren (Seilbringung mithilfe von zeitweise stationären Anlagen) ein Widerspruch zu einer ordnungsgemäßen fremdüblichen Bewirtschaftung, wenn auf der Waldfläche zB infolge einer günstigen Erschließung tatsächlich kostengünstigere Ernteverfahren zum Einsatz kommen, die mithilfe von fahrbaren Forstmaschinen mit der üblichen Standardausstattung ohne Weiteres (auch im Wege des Zuzuges) durchgeführt werden können (zB Forstschlepper mit angebauter Seilwinde oder

vergleichbare landwirtschaftliche Maschinen wie zB adaptierter Traktor) (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 46, Rz 36).

Die diesbezüglich für die Hauptfeststellung zum 1.1.2014 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 ha Forstfläche vorgesehen. Es ist dies eine Betriebsgrößenkategorie, in der üblicherweise keine aussetzenden Betriebe vorkommen (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 46, Rz 38).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss dieser Rechtsprechung zufolge den Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen (vgl. zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; Ritz/Koran, BAO⁷, § 167 Rz 8 mwN).

Zur Klärung der Frage, ob eine bestimmte Fläche ein Wald im Sinne des Forstgesetzes 1975 (kurz ForstG) ist, enthält das ForstG folgende gesetzliche Definitionen:

„§ 1a ForstG

„(1) Wald im Sinne dieses Bundesgesetzes sind mit Holzgewächsen der im Anhang angeführten Arten (forstlicher Bewuchs) bestockte Grundflächen, soweit die Bestockung mindestens eine Fläche von 1 000 m² und eine durchschnittliche Breite von 10 m erreicht.

(2) Wald im Sinne des Abs. 1 sind auch Grundflächen, deren forstlicher Bewuchs infolge Nutzung oder aus sonstigem Anlaß vorübergehend vermindert oder beseitigt ist.

(3) Unbeschadet ihrer besonderen Nutzung gelten als Wald im Sinne des Abs. 1 auch dauernd unbestockte Grundflächen, insoweit sie in einem unmittelbaren räumlichen und forstbetrieblichen Zusammenhang mit Wald stehen und unmittelbar dessen Bewirtschaftung dienen (wie forstliche Bringungsanlagen, Holzlagerplätze, Waldschneisen und Rückewege).“

§ 2 ForstG

„(1) Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sind auch auf den forstlichen Bewuchs in der Kampfzone des Waldes und auf Windschutzanlagen anzuwenden, ungeachtet der Benützungsart der Grundflächen und des flächenmäßigen Aufbaues des Bewuchses.

(2) Unter der Kampfzone des Waldes ist die Zone zwischen der natürlichen Grenze forstlichen Bewuchses und der tatsächlichen Grenze des geschlossenen Baumbewuchses zu verstehen.

(3) Unter Windschutzanlagen sind Streifen oder Reihen von Bäumen oder Sträuchern zu verstehen, die vorwiegend dem Schutz vor Windschäden, insbesondere für landwirtschaftliche Grundstücke, sowie der Schneebindung dienen."

§ 3 ForstG:

„§ 3. (1) Ist eine Grundfläche (Grundstück oder Grundstücksteil) im Grenzkataster oder im Grundsteuerekataster der Benützungsart Wald zugeordnet und wurde

- 1. für diese Grundfläche eine dauernde Rodungsbewilligung nicht erteilt oder*
- 2. eine angemeldete dauernde Rodung dieser Grundfläche nicht gemäß § 17a durchgeführt,*

so gilt sie als Wald im Sinne dieses Bundesgesetzes, solange die Behörde nicht festgestellt hat, dass es sich nicht um Wald handelt.

(2) Die Behörde hat von allen Bescheiden, die für die Eintragung der Benützungsart Wald im Grenzkataster oder im Grundsteuerekataster von Bedeutung sind, wie Rodungsbewilligungen und Bescheide über die Feststellung eines Grundstückes oder Grundstücksteiles als Wald, nach Eintritt der Rechtskraft eine Ausfertigung dem Vermessungsamt zu übermitteln."

Im Kataster waren zum Stichtag 1.1.2014 8,6757 ha als landwirtschaftlich genutzte Flächen, 0,9288 ha als alpwirtschaftlich genutzte Flächen und 335,29 ha mit der Benützungsart „Wald“ ausgewiesen (= „Forstgut ***X***“).

Der Ertragswert der landwirtschaftlich genutzte Flächen iHv 1.644,91 und der alpwirtschaftlich genutzte Flächen iHv € 71,05 ist unstrittig.

Zum Stichtag lag weder eine dauernde Rodungsbewilligung noch ein sonstiger Bescheid der Forstbehörde über eine davon abweichende Feststellung eines Grundstücksteiles als Wald vor und ist auf Grund der Waldvermutung iSd 3 Abs. 1 ForstG von einem Gesamtumfang des forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1.1.2014 von 335,29 ha (und nicht von 339,28 ha wie im Punkt 1 der Beschwerde als Summe angeführt) auszugehen.

Auf Grund der Ergebnisse der ergänzenden Ermittlungen ergibt sich für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen ein Hektarsatz iHv € 252,13 (anstatt € 293,35 im angefochtenen Bescheid) und somit für den insgesamt 335,29 großen Forstbetrieb ***X*** ein Ertragswert iHv € 84.535,57 (statt bisher € 98.358,11). Zu den Details der Berechnung wird auf das mit dem Beschluss vom 19.5.2025 übermittelte „Berechnungsblatt“ des Finanzamtes verwiesen.

Der Einheitswert zum 1.1.2014 beträgt daher - unter Einbeziehung der unstrittigen Ertragswerte für die landwirtschaftlich genutzten Flächen iHv € 1.644,91 und € 71,05 für die alpwirtschaftlich genutzte Flächen unter Anwendung der Rundungsbestimmung des § 25 BewG € 86.200,00 (anstatt bisher € 100.000,00).

Der Beschwerde ist daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid wie im Spruch ersichtlich abzuändern.

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.

Im gegenständlichen Fall waren im Ergebnis keine Rechtsfragen, sondern Tatfragen entscheidungswesentlich und wird daher die Revision nicht zugelassen.

Wien, am 27. Mai 2025