

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache Mag. ***Bf1*** und ***Bf2***, beide ***Bf3-Adr*** vertreten durch Mag. ***Bf1***, ***Bf3-Adr*** als Vertreterin gemäß § 81 BAO über die Beschwerde vom 3. März 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. Februar 2025 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftlichen Betriebes zum 01.01.2024 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955), ***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.

Dieses Erkenntnis wirkt gegen alle, die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Erkenntnisses an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Einheitswertbescheid vom 24.11.2024 – Hauptfeststellung zum 1.1.2023

Mit Bescheid vom 24.11.2024 zu ***EWAZ*** führte das Finanzamt Österreich für das Grundstück ***Nr. 1***, ***EZ 1***, Katastralgemeinde ***1*** (kurz Grundstück) die Hauptfeststellung zum 1.1.2023 durch und traf mit Wirksamkeit ab 1.1.2023 folgende Feststellungen

1. Art des Steuergegenstandes: forstwirtschaftlicher Betrieb
2. Einheitswert: 150,00 Euro
3. Zurechnung des Einheitswertes: Mag. ***Bf1*** und ***Bf2*** Anteil je 1/2, somit je 75,00 Euro.

Gegen diesen Bescheid wurde am 26.12.2024 Beschwerde erhoben.

Im Zuge dieses Beschwerdeverfahrens übersandte das FA ein Formular „Antrag auf Kalamitätsabschlag Forst“ an die Bf. und wies darauf hin, dass zum 01.01.2023 Kalamitätsschäden aus den Jahren 2019, 2020, 2021 und 2022 geltend gemacht werden könnten.

Am 6.2.2025 reichte die ***Steuerberatung*** für die Bf. einen Antrag auf Kalamitätsabschlag zum 1.1.2023 sowie eine Bestätigung der Gemeinde ***A*** nach. Im ausgefüllten Formular wurde erklärt, dass folgende flächigen Kalamitätsereignisse durch den Borkenkäferbefall eingetreten seien:

Kalenderjahr 2019	3.299 m ²
Kalenderjahr 2021	241 m ²
Kalenderjahr 2022	608 m ²
Summe	4.148 m ²

Am 10.2.2025 erließ das FA eine teilstattgebende Beschwerdeentscheidung.

Einheitswertbescheid zum 01.01.2024 - Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 –angefochtener Bescheid

Weiters führte das FA am 10.2.2025 eine Wertfortschreibung zum 1.1.2024 durch und erließ den nunmehr angefochtenen Einheitswertbescheid, mit dem für den forstwirtschaftlichen Betrieb zum 1.1.2024 folgende Feststellungen getroffen wurden:

Im Spruchpunkt 1.) wurde der Einheitswert mit 150,00 Euro festgestellt und im Spruchpunkt 2.) erfolgte die Zurechnung des Einheitswertes an Frau ***Bf1*** und Herr ***Bf2*** je mit einem Anteil von 1/2 in Höhe von 75,00 Euro.

Die Begründung des Einheitswertbescheides zum 1.1.2024 lautet wie folgt:

[...]

Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2024 - Fortschreibungsveranlagung gemäß § 21 GrStG 1955

Weiters führte das FA am 10.2.2025 eine Fortschreibungsveranlagung durch und setzte zum 01.01.2024 den Grundsteuermessbetrag ausgehend vom Einheitswert iHv € 150,00 mit € 0,24 fest.

Beschwerden gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2024 und gegen den Grundsteuermessbescheid zum 01.01.2024

In der Folge brachten die Bf. am **03.03.2025** - gleichzeitig mit dem Vorlageantrag hinsichtlich der Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2023 - Beschwerden gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2024 und gegen den Grundsteuermessbescheid zum 01.01.2024 beim Finanzamt ein.

Beantragt wurde, keinen Einheitswert festzustellen und in der Folge auch keine Grundsteuermessbetrag festzusetzen.

Zur Begründung wurde geltend gemacht, dass kein forstwirtschaftlicher Betrieb vorliege, es sich nicht um einen Wirtschaftswald-Hochwald handle, eine unrichtige Bewertung der Kalamitätsflächen erfolgt sei und eine verfassungswidrige Kundmachung angewendet worden sei.

Zu den Kalamitätsschäden wurde unter Hinweis auf den Artikel auf bauernzeitung.at „*kalamitätsabschlag-von-30-prozent-beim-einheitswert-forst*“ ausgeführt wie folgt:

Auch nach dem Jahr 2019 wirke die durch Borkenkäferbefall verursachte brache vollumfänglich fort. Ein Wald brauche lange um sich von so einem Ereignis zu erholen. Es sei absolut lebensfremd anzunehmen, dass das Ausmaß der betroffenen Flächen im Jahr 2021 nur mehr 2,4% und im Jahr 2022 nur mehr 6,31% betrage. Überdies seien die angenommenen Abschlüsse in ihrer Herleitung nicht transparent und nachvollziehbar.

Das FA unterliege einem Rechtsirrtum, dass jeweils nur neu hinzukommende Kalamitätsflächen berücksichtigt werden könnten:

- Der Abschlag gelte auch dann, wenn die betroffene Fläche bereits verjüngt ist (z.B. durch Naturverjüngung oder Aufforstung)
- Die 4-Jahresfrist beziehe sich darauf, dass der Schaden innerhalb dieser Frist geltend gemacht werden muss, um eine Reduzierung des Einheitswertes zu erreichen
- Ein bereits reduzierter Einheitswert gelte denklösig und nach der Intention des Gesetzgebers jedenfalls so lange, bis die langfristigen Auswirkungen auf den Wert und die Ertragsfähigkeit der Waldfläche behoben ist. So habe etwa auch der LK Österreich Präsident Moosbrugger die erreichten Änderungen bei der forstlichen Einheitsbewertung wie folgt positiv kommentiert: „Der Klimawandel bringt immer heftigere Stürme, Schneebrüche oder Dürreperioden mit großflächigem Borkenkäferbefall mit sich. Dadurch wird bei einzelnen Betrieben immer öfter die nachhaltige Struktur der Waldbestände völlig zerstört. Die damit verbundenen dauerhaften Ertragswertminderungen können nun durch einen 30%-igen Abschlag berücksichtigt werden“.

- Studien und Analysen zur Einheitswertreform würden zeigen, dass die Einheitswertbewertung auf langfristigen Ertragswerten basiert. Kalamitätsschäden, die den Ertragswert langfristig beeinflussen, müssten daher auch langfristig berücksichtigt werden.

Bei korrekter Anwendung der Kundmachung hätte die Behörde zum Ergebnis gelangen müssen, dass der Ertragswert der Liegenschaft weit unter € 150,00 liege und folglich kein Einheitswert festzusetzen sei.

Zur Anwendung einer verfassungswidrigen Kundmachung wurde argumentiert, dass das Mindestausmaß der zusammenhängenden Flächen von 0,3 Hektar Kleinstbetriebe benachteiligen würde. Dies verstoße gegen den Gleichheitsgrundsatz und es werde das Eigentumsrecht beeinträchtigt.

Beschwerdevorentscheidung vom 22.4.2025

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.4.2025 wies das FA die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid (Wertfortschreibung) zum 1.1.2024 als unbegründet ab. Die Begründung lautet wie folgt:

[...]

Eine Beschwerdevorentscheidung wurde hinsichtlich der Beschwerde gegen den Grundsteuermessbescheid vom 10.2.2025 (Fortschreibungsveranlagung gemäß § 21 GrStG 1955 zum 1.1.2024) bis dato nicht erlassen

Vorlageantrag

In der Folge brachten die Bf. am 21.5.2025 samt Ergänzung vom 22.5.2025 einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2024 ein.

Vorlagen ans BFG

Mit Vorlagebericht vom 22.5.2025 legte das FA die Beschwerden gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2023 und gegen den Grundsteuermessbescheide zum 1.1.2023 dem BFG zur Entscheidung vor.

Mit weiterem Vorlagebericht vom 10.6.2025 legte das Finanzamt die Beschwerden gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2024 (Wertfortschreibung) sowie gegen den Grundsteuermessbescheide zum 1.1.2024 (Fortschreibungsveranlagung) dem BFG zur Entscheidung vor.

Erkenntnis BFG 16.9.2025, RV/7101557/2025 betreffend Einheitswertbescheid vom 24.11.2024 (Hauptfeststellung zum 1.1.2023)

Mit Erkenntnis vom 16.9.2025, RV/7101557/2025 gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid vom 24.11.2024 (Hauptfeststellung zum 1.1.2023) teilweise Folge und wurde der Einheitswertbescheid abgeändert wie folgt:

„Für den Grundbesitz

*GB ***1***, ***EZ 1****

<i>KG</i>	<i>GSt-Nr</i>	<i>Fläche (ha)</i>
<i>***1***</i>	<i>***Nr1***</i>	<i>0,9996</i>

wird zum 1.1.2023 festgestellt:

- 1. Art des Steuergegenstandes: forstwirtschaftlicher Betrieb.*
- 2. Es wird gemäß § 25 BewG kein Einheitswert festgestellt*
- 3. Die Zurechnung des Grundbesitzes erfolgte je zur Hälfte an Mag. ***Bf1*** und ***Bf2***.“*

Beweisaufnahme

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt mit dem Vorlagebericht vom 10.6.2025 elektronisch vorgelegten Aktenteile sowie durch Abfrage im Grundinformationssystem (GRUIS) zu ***EWAZ*** und durch Einsicht in den Akt des BFG zu RV/7101557/2025 und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 07.06.2019 erwarben Frau Mag. ***Bf1*** und Herr ***Bf2*** (die nunmehrigen beschwerdeführenden Parteien, kurz Bf.) das Grundstück ***Nr. 1***, inliegend in der ***EZalt*** KG ***1*** (kurz das Grundstück), von der Marktgemeinde ***A*** je zur Hälfte und wurde hierfür die neue ***EZ 1*** eröffnet.

Das Grundstück befindet sich im politischen Bezirk ***B*** in der politischen Gemeinde ***A*** und hat ein Ausmaß von 9996 m². Im Kataster war das Grundstück zum 1.1.2023 (und ist es nach wie vor) mit der Benützungsart "Wald" ausgewiesen.

Der Wald wird seit dem Erwerb durch die Bf. nicht bewirtschaftet und haben die Bf. auch in Zukunft weder vor, den Wald selbst zu bewirtschaften noch Dritten die Bewirtschaftung zu

gestatten. Das Grundstück dient als Erweiterung des Gartens der persönlichen Erholung der Bf. und soll unberührt bleiben. Eingegriffen wird lediglich, wenn es unbedingt notwendig ist.

Zum Stichtag 1.1.2023 waren Frau Mag. ***Bf1*** und Herr ***Bf2*** je zur Hälfte Eigentümer des Grundstückes.

Bereits vor dem Erwerb durch die Bf. ist der Baumbestand vom Borkenkäfer sehr stark geschädigt worden und hat das Grundstück durch im Jahr 2019 erfolgte Schlägerungen eine Brachfläche im Ausmaß von 3.299 m² aufgewiesen. Wegen weiterer Kalamitätsschäden auf Grund des Borkenkäferbefalls wurden im Jahr 2021 zusätzlich 241 m² und im Jahr 2022 608 m² geschlägert.

Es liegt zum Stichtag 1.1.2024 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 1.1.2023 von ha 0,9996 auszugehen. Auch liegt zum Stichtag kein Bescheid der Forstbehörde über eine Schutzwaldfeststellung nach § 21 ForstG vor.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich weitgehend aus den vom Finanzamt übermittelten Teilen des Aktes ***EWAZ*** und ist im Wesentlichen unstrittig.

Die Absicht der Bf., wie sie das Grundstück weiter ***A*** möchten, ergibt sich aus den Schriftsätzen der Bf. und wird auch vom Finanzamt nicht in Frage gestellt.

Die Eintragung der Benützungsart „Wald“ im Grundstückskataster ergibt sich aus dem eingesehenen Grundbuch.

Das Ausmaß der Kalamitätsschäden auf Grund des Borkenkäferbefalls sowie das Kalenderjahr der deshalb durchgeführten Schlägerungen ergibt sich aus dem am 6.2.2025 ans Finanzamt übermittelten Antrag der Bf. und der damit übereinstimmenden Bestätigung der Gemeinde ***A***. Diese Tatsachen wurden auch vom FA bei der am 10.2.2025 erfolgten Erlassung der Beschwerdeentscheidung sowie eines weiteren Hauptfeststellungsbescheides zum 1.1.2023 berücksichtigt und besteht für das BFG kein Anlass, die Richtigkeit der Angaben der Bf. in Zweifel zu ziehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtslage

Das Bewertungsgesetz 1955 (kurz BewG) lautet in der geltenden Fassung auszugsweise wie folgt:

§ 20 BewG 1955 Hauptfeststellung

(1) Die Einheitswerte werden 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.

(2) Der Hauptfeststellung werden die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt. Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

(3) Die gemäß Abs. 1 festzustellenden Einheitswerte werden erst mit Beginn des jeweiligen Folgejahres wirksam. Bis zu diesem Zeitpunkt gelten die zur vorangegangenen Hauptfeststellung festgestellten Einheitswerte, soweit nicht die Voraussetzungen für die Durchführung von Fortschreibungen oder Nachfeststellungen gemäß §§ 21 und 22 gegeben sind; beim Vorliegen der erwähnten Voraussetzungen sind Fortschreibungen und Nachfeststellungen auch zu den Hauptfeststellungszeitpunkten gemäß Abs. 1 Z 1 durchzuführen.

§ 20d BewG 1955

Die zum 1. Jänner 2023 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ist in der Form durchzuführen, 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 ist nicht anzuwenden.

§ 21 BewG 1955 - Fortschreibung.

(1) Der Einheitswert wird neu festgestellt,

1. wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt,

a) bei wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 300 Euro, oder um mehr als 1 000 Euro,

b) bei den übrigen wirtschaftlichen Einheiten und Untereinheiten des Grundbesitzes entweder um mehr als ein Zehntel, mindestens aber um 400 Euro oder um mehr als 7 300 Euro von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht (Wertfortschreibung) oder

2. wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht (Artfortschreibung). Der Wechsel von einer Unterart in eine andere Unterart des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens führt nur dann zu einer Fortschreibung, wenn die Wertgrenzen der Z 1 lit. a überschritten werden.

(2) **Die im Abs. 1 Z 1 festgesetzten Wertgrenzen sind nicht zu beachten**, wenn für einen Teil des Bewertungsgegenstandes ein Grund für eine Abgabenbefreiung eintritt oder wegfällt, sowie, **wenn der Mindestwert gemäß § 25 über- oder unterschritten wird**.

(3) Fällt eine wirtschaftliche Einheit oder Untereinheit, für die ein Einheitswert bereits festgestellt ist, weg oder ist gemäß § 25 ein Einheitswert nicht mehr festzustellen oder tritt für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung ein, so ist der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben.

(4) Allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.“

§ 23 BewG 1955 Wertverhältnisse bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen.

Bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz sind der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder vom Nachfeststellungszeitpunkte und die Wertverhältnisse vom Haupt- oder Neufeststellungszeitpunkt zugrunde zulegen.

§ 25 BewG 1955 Abrundung der Einheitswerte und Nichtfeststellung geringfügiger Einheitswerte

Die Einheitswerte sind auf volle 100 Euro nach unten abzurunden. Abweichend hievon sind Einheitswerte beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen sowie bei den Betriebsgrundstücken gemäß § 60 Abs. 1 Z 2 zwischen 150 Euro und weniger als 200 Euro mit 150 Euro festzusetzen. Einheitswerte, deren Höhe

1. beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen sowie bei den Betriebsgrundstücken gemäß § 60 Abs. 1 Z 2 geringer ist als 150 Euro und

2. beim Grundvermögen sowie bei den Betriebsgrundstücken gemäß § 60 Abs. 1 Z 1 geringer ist als 400 Euro,

sind nicht festzustellen.

§ 44 BewG 1955:

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 Haupt- oder Neufeststellung der Einheitswerte und für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen bis zur nächsten Haupt- oder Neufeststellung rechtsverbindliche Kraft. War der Einheitswert eines Vergleichsbetriebes bereits vor der Bekanntgabe seiner Betriebszahl festgestellt, so gilt die Feststellung des Einheitswertes als nicht erfolgt.

§ 46 BewG 1955:

„(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 für die

Hauptfeststellung zum 1.1.2014 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), die durch eine weitere Kundmachung des Bundesministers für Finanzen im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" vom 11. Februar 2021 zur GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014 für Stichtage ab dem 1.1.2021 teilweise neu gefasst wurde (kurz **Bewertungsrichtlinie Forst**).

Für Kleinstbetriebe mit einer Waldfläche bis zu 10 Hektar sieht die Bewertungsrichtlinie Forst in **§ 14** eine pauschale Bewertung mit den in der **Anlage 13** genannten Hektarsätzen vor. Zum 1.1.2014 enthielt die Anlage 13 Hektarsätze je politischem Bezirk, seit 1.1.2023 werden die Hektarsätze für jede politische Gemeinde gesondert verordnet.

Weiters sieht **§ 14 der Bewertungsrichtlinie Forst** einen Abschlag vom Hektarsatz wie folgt vor:

„Liegen auf Grund von Schäden durch höhere Gewalt vorübergehend nicht bestockte Holzbodenflächen (Blößen) und/oder bereits verjüngte bzw. wiederaufgeforstete Flächen im Umfang von mehr als 20% auf den mit dem regionalen Hektarsatz bewerteten Flächen vor, sind diese Hektarsätze bei Vorlage eines Nachweises auf Antrag um 30% zu kürzen. Dabei sind nur zusammenhängende Flächen von mindestens 0,3 Hektar oder von mehr als 80% der gesamten forstwirtschaftlich genutzten Fläche der wirtschaftlichen Einheit zu berücksichtigen, bei denen das Schadereignis nicht länger als vier Jahre zurückliegt.

Nach **§ 15 Abs. 2 der Bewertungsrichtlinie Forst** ist § 14 zweiter bis vierter Satz erstmals für Stichtage ab dem 1.1.2021 anzuwenden. Wird ein solcher Abschlag im Rahmen einer Wertfortschreibung zum Stichtag 1.1.2021 gewährt, so sind bis zum Stichtag 1.1.2023 abweichend für die Berechnung des Ausmaßes der Schädigung die Jahre ab 2017 heranzuziehen.

Nach **§ 186 Abs. 1 BAO** sind unbeschadet anderer gesetzlicher Anordnungen die Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten im Sinn des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, gesondert festzustellen, wenn und soweit diese Feststellung für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist.

Nach **§ 186 Abs. 2 BAO** sind die gesonderten Feststellungen gemäß Abs. 1 einheitlich zu treffen, wenn an dem Gegenstand der Feststellung mehrere Personen beteiligt sind.

Mit der Feststellung des Einheitswertes sind gemäß **§ 186 Abs. 3 BAO** Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden, wem dieser zuzurechnen ist (§ 24). Sind an dem Gegenstand mehrere Personen beteiligt, so ist auch eine Feststellung darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt.

§ 193 Abs. 1 BAO lautet wie folgt:

„(1) Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist in den Fällen einer beantragten Fortschreibung auf den sich aus der Anwendung des Abs. 2 ergebenden Zeitpunkt, in den Fällen einer amtswegigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen. Dadurch tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrunde liegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrunde liegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

(2) Ein Fortschreibungsbescheid wird auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen erlassen. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die neue Feststellung beantragt wird, oder bis zum Ablauf eines Monats, seitdem der bisherige Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist, gestellt werden. Eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes (§ 80 Bewertungsgesetz 1955, BGBl. Nr. 148) gilt als Antrag auf Erlassung eines Fortschreibungsbescheides. § 134 Abs. 2 gilt sinngemäß.“

Erwägungen zur Wertfortschreibung zum 1.1.2024

Die Fortschreibung setzt voraus, dass die wirtschaftliche Einheit iSd § 2 BewG, auf die sich der Bescheid bezieht, ungeachtet der Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse weiterhin besteht und dass ein dieser wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) betreffender Einheitswertbescheid bereits erlassen worden ist (VwGH 29.9.2011, 2008/16/0149).

Nach § 193 Abs 1 zweiter Satz (idF BGBl 1980/151) tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrunde liegende Bescheid über den Einheitswert mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrunde liegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht. Daraus ergibt sich eine eingeschränkte Anfechtungsmöglichkeit („Teilrechtskraft“) des Fortschreibungsbescheides; so ist zB ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid nur hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber hinsichtlich der Art und des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar (VwGH 18.11.1985, 84/15/0030; BFG 20.6.2017, RV/2100932/2015). Daher kann ein Wertfortschreibungsbescheid nicht hinsichtlich der Art des Bewertungsgegenstandes angefochten werden (vgl. Ritz/Koran, BAO⁸ § 193 BAO Rz 8 unter Hinweis auf VwGH 31.10.2000, 98/15/0168).

Es ist daher im gegenständlichen Verfahren betreffend Wertfortschreibung die Art des Grundbesitzes zu überprüfen. Überdies liegt nach der Aktenlage kein Hinweis dafür vor, dass hinsichtlich der Art des Grundbesitzes zwischen 1.1.2023 und 1.1.2024 eine Änderung eingetreten wäre. Auch zum 1.1.2024 besteht nach wie vor die Waldvermutung nach § 3 Abs. 1 Forstgesetz, wie sich aus der durchgeführten Grundbuchsabfrage und der Verknüpfung des

Grundbuchs mit dem Grundstückskataster ergibt (siehe dazu die Ausführungen im Erkenntnis BFG 16.9.2025, RV/7101557/2025).

Sollten sich in der Zukunft auf Grund abweichender Bescheide der Forstbehörde (Bezirkshauptmannschaft ***B***) tatsächlich Änderungen hinsichtlich der Art des Grundbesitzes ergeben, steht es den Bf. offen einen Antrag auf Artfortschreibung zu stellen (zu den Fristen siehe die oben zitierte Bestimmung des § 193 BAO).

Die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Ermittlung des Ertragswertes mit € 176,93 unter Anwendung des verordneten Hektarsatz von € 177,00 für forstwirtschaftlich genutzte Flächen in der politischen Gemeinde ***A*** (siehe die Anlage 13 der Bewertungsrichtlinie Forst) entspricht den gesetzlichen Bestimmungen in Verbindung mit der Verordnung.

Nach § 14 der Bewertungsrichtlinie Forst ist eine Kürzung des Hektarsatzes wegen Kalamitätsschäden nur auf Antrag und bei Vorlage eines Nachweises vorgesehen.

Die Bf. brachten am 6.2.2025 ein **Antrag** samt Nachweis auf **Abschlag wegen Kalamitätsschäden zum Stichtag 1.1.2023** beim FA ein. Das FA sah zum Stichtag 1.1.2023 die Voraussetzungen für den Kalamitätsabschlag von 30 % für gegeben an, wie sich aus der Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 10.2.2025 und der Begründung des ebenfalls am 10.2.2025 erlassenen neuen Einheitswertbescheides zum 1.1.2023 (weiterer Hauptfeststellungsbescheid zum 1.1.2023) ergibt.

Auch das Bundesfinanzgericht sah es im Erkenntnis BFG 16.9.2025, RV/7101557/2025 als erwiesen an, dass zum Stichtag 1.1.2023 die Voraussetzungen für einen Kalamitätsabschlag vorlagen und führte dazu aus wie folgt:

„Nach dem Wortlaut der Bestimmung des § 14 in Verbindung mit § 15 der Bewertungsrichtlinie Forst ist der Abschlag wegen Kalamitätsschäden an folgende Voraussetzungen geknüpft:

- es muss eine zusammenhängende Fläche von mindestens 0,3 Hektar oder von mehr als 80% der gesamten forstwirtschaftlich genutzten Fläche der wirtschaftlichen Einheit betroffen sein und*
- das Schadensereignis darf nicht länger als vier Jahre zurückliegen, bis zum Stichtag 1.1.2023 sind abweichend für die Berechnung des Ausmaßes der Schädigung die Jahre ab 2017 heranzuziehen*
- es muss ein Antrag unter Vorlage eines Nachweises beim Finanzamt eingebracht werden.*

Das Schadensereignis ist hier die Schädigung der Bäume durch den Borkenkäferbefall und das Absterben größerer Waldflächen. Nach den Angaben der Bf. im Antrag war das Schadensereignis im Wesentlichen im Jahr 2019 und 3.299 m² bereits im Jahr 2019 betroffen, zum Stichtag 1.1.2023 war insgesamt eine Fläche von 4.148 m² geschädigt. Gemäß § 270 BAO ist zu berücksichtigen, dass nach der Erlassung des angefochtenen Bescheides auch die weitere materiell-rechtliche Voraussetzung für den Kalamitätsabschlag durch die am 6.2.2025 erfolgte Antragstellung samt Vorlage eines

Nachweises erfüllt wurde. Durch die Berücksichtigung eines Kalamitätsabschlages von 30% verringert sich der Ertragswert des Grundstückes zum 1.1.2023 somit von € 176,93 auf € 123,85 und beträgt damit unter € 150,00.“

Nach Ansicht der erkennenden Richterin sind zum Stichtag 1.1.2024 die Voraussetzungen für einen Kalamitätsabschlag nicht mehr gegeben.

Das Schadensereignis war hier nach den eigenen Angaben der Bf. im Antrag vom 6.2.2025 hinsichtlich einer Fläche von 3.299m² bereits im Jahr 2019 und kamen im Jahr 2021 lediglich 241 m² und im Jahr 2022 608m² dazu.

Es liegt für den Stichtag 1.1.2024 kein Antrag samt Nachweis über ein maximal vier Jahre zurückliegendes Schadensereignis vor, dass eine zusammenhängende Fläche von mindestens 0,3 Hektar schädigte. Die Ausnahme, dass für die Berechnung des Ausmaßes der Schädigung die Jahre ab 2017 heranzuziehen sind, galt nach dem eindeutigen Wortlaut der Verordnung nur bis zum Stichtag 1.1.2023 (dh nur bis zu diesem Stichtag konnten 6 Jahre zurückliegende Schadensereignisse für die Berechnung des Ausmaßes der Schädigung berücksichtigt werden.

Es wird von der erkennenden Richterin nicht bezweifelt, dass die durch den Borkenkäferbefall verursachten Schäden nach wie vor eine Auswirkung haben und es auch bei einer Wiederaufforstung viele Jahre dauert, bis der Zustand vor der Rodung wieder hergestellt ist und die früheren Wertverhältnisse wieder erreicht werden. Der Verordnungsgeber hat aber nach dem eindeutigen Wortlaut in zeitlicher Hinsicht auf das „Schadensereignis“ abgestellt und nicht darauf, wie lang das Schadensereignis (hier der Borkenkäferbefall) in wirtschaftlicher Hinsicht eine Auswirkung hat. Die nur sehr eingeschränkte Berücksichtigung tatsächlicher Beeinträchtigungen steht im Einklang mit dem Prinzip, dass für Kleinstwälder ein pauschaler, einheitlicher Hektarsatz je Region angesetzt wird. Durch die seit der Hauptfeststellung zum 1.1.2023 anwendbare Verordnung werden im Verhältnis zu Stichtagen bis inklusive 1.1.2022 die örtlichen Verhältnisse besser berücksichtigt als nunmehr in der Anlage 13 für Kleinstwälder die Hektarsätze nicht mehr für einen ganzen Bezirk, sondern gesondert für jede politische Gemeinde (hier: ***A***) festgelegt wird.

Zu den geltend gemachten verfassungsrechtlichen Bedenken wird auf den Beschluss VfGH 20.11.2018, E 479/2017, ergangen zu BFG 10.1.2017, RV/4100647/2016, verwiesen. Die erkennende Richterin schließt sich der bisherigen Rechtsprechung des BFG, in der die Anregung eines Ordnungsprüfungsverfahrens hinsichtlich der pauschalen Hektarsätze für Kleinstwälder stets verneint wurde, an. Vor dem Hintergrund der Rechtsprechung zur Zulässigkeit sachlich begründeter pauschalierender Regelungen ist nicht zu erkennen, dass der Verordnungsgeber das ihm durch § 46 Abs 3 eingeräumte Ermessen überschritten hätte, wenn er für Kleinstwälder einen regional einheitlichen Hektarsatz festlegt (vgl. dazu ua BFG 27.11.2019, RV/1100464/2017).

Das Finanzamt hat daher zu Recht zum Stichtag 1.1.2024 keinen Abschlag wegen Kalamitätsschäden berücksichtigt und den Ertragswert zum 1.1.2024 mit € 176,93 ermittelt. Dieser Betrag ist auf Grund der Bestimmung des § 25 BewG auf € 150,00 abzurunden.

Nach der Bestimmung des § 21 Abs. 2 BewG sind die im § 25 Abs. 1 Z 1 BewG festgesetzten Wertgrenzen nicht zu beachten, wenn der Mindestwert gemäß § 25 über- oder unterschritten wird.

Dem gegenständlichen Wertfortschreibungsbescheid ist ein Hauptfeststellungsbescheid vorausgegangen (wenn auch mit dem Ausspruch, dass kein Einheitswert festgestellt wird), weshalb hier die Voraussetzungen für die Erlassung eines Wertfortschreibungsbescheides vorliegen und ist nicht zuvor eine Nachfeststellung gemäß § 22 BewG erforderlich ist.

Das Finanzamt hat daher zu Recht zum 1.1.2024 eine Wertfortschreibung durchgeführt und den Einheitswert mit € 150,00 festgestellt und diesen je zur Hälfte somit mit € 75,00 an Mag. ***Bf1*** und ***Bf2*** zugerechnet.

Die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2024 ist daher als unbegründet abzuweisen und bleibt unverändert.

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 ordentliche Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil sich die Rechtslage aus den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen und Verordnungen klar ergibt. Die Frage der Verfassungskonformität einer gesetzlichen Bestimmung sowie der Gesetzeskonformität einer Verordnung stellt keine Rechtsfrage im Sinne der Subsumtion unter einen gesetzlichen Tatbestand dar, die vom Verwaltungsgerichtshof zu überprüfen ist, sondern ist deren Prüfung dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten.

Wien, am 19. September 2025