



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. O., X, vom 2. Mai 2008 gegen den vom Finanzamt K. am 4. Dezember 2007 auf Antrag erlassenen (teilweise stattgebenden) Wertfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2007 (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb, vlg. W., KG 1, EZ 0, GrdstNr. 2.) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte im Schriftsatz vom 8. August 2007 die Neufestsetzung bzw. Minderung des Einheitswertes seiner Liegenschaft KG 1, EZ 0. Als Begründung führte er im Einzelnen aus:

„Die Liegenschaft EZ 0, KG T. ist verkehrsmäßig sehr schlecht aufgeschlossen. Sowohl die äußere Verkehrslage als auch die Innere. Die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke sind sehr felsig, mit wenig Humus (bedeckt), sodass nach längerer Trockenheit der landwirtschaftlichen Flächen (Mager, Hut- und Streuwiesen) mit 100 %igen Ausfall zu rechnen ist. Die forstwirtschaftlichen Flächen sind zum Teil sehr felsig, schottrig, sodass Fichten vor ihrer Hiebreife (200 Jahre) meist vom Borkenkäfer befallen werden. Weiters weise ich auf § 32 (2) des Bewertungsgesetzes hin (gemeinüblich und mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet). Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind alle Umstände zu berücksichtigen die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind oder von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist. Dem gemäß sind insbesondere zu berücksichtigen, die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970, BGBl. Nr. 233 (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse, usw.). Auch bei meinem forstwirtschaftlichen Flächen gelten die natürlichen Ertragsbedingungen derartiger in der Bewirtschaftung eingeschränkter Flächen.

Antrag: Da der Einheitswert generell jedenfalls bezogen auf meine land- und forstwirtschaftlichen Flächen völlig überhöht ist und keinesfalls der tatsächlichen Beschaffenheit meiner Flächen entspricht, (möge für die)

landwirtschaftlichen Flächen (Mager-, Hut- und Streuwiesen) $2,5700 \text{ ha} \times 37 \text{ €} = 95,090$

und für die forstwirtschaftlichen Flächen
Parzelle 4 sowie weitere Parzellen bzw. Teile:

Schutz-/Bannwald Mittel	6,8100 ha	x	40 €	272,400
Schutz-/Bannwald Gut	6,2200 ha	x	58 €	360,760
Teil von der Parzelle 5	1,2265 ha	x	135 €	165,577
Sonderfläche	1,0900 ha	x	----	0,00
unproduktive Fläche	0,1397 ha	x	-----	0,00
Gesamtgröße	18,0562 ha		Einheitswert:	€ 893,827

ein Einheitswert von € 893,827 (gerundet nach § 25 BewG € 800,--) angesetzt werden.

Abschließend ist auszuführen, dass auch bei einer Wertfortschreibung der tatsächliche Ertragswert heranzuziehen ist und sind Wertänderungen, wenn sie auf eine Änderung der tatsächlichen Zustände zurückzuführen sind, zu berücksichtigen.

Der aktuelle Einheitswert entspricht zudem keinesfalls dem tatsächlichen Zustand meines land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzes. Deshalb sind alle tatsächlich genannten Grundsätze und Umstände zu berücksichtigen.“

Am 6. November 2007 sprach der Bw. am Finanzamt vor. Laut dem Aktenvermerk des Finanzamtes sei er über die gesetzlichen Grundlagen iZm der Bodenschätzung und der Einheitsbewertung aufgeklärt worden.

Am 13. November 2007 erfolgte im Beisein des Bw. und des Amtssachverständigen des Finanzamtes ein Lokalaugenschein vor Ort. Aktenkundig ist nachstehender Aktenvermerk.

„Die Forstflächen befinden sich im Gemeindegebiet von S. und zwar in der Katastralgemeinde T.. Die Flächen liegen westlich des F. und umrunden das Anwesen EZ 0 KG 7. Die Liegenschaft, wie auch die Forstflächen sind über einen mit Schotter befestigten Weg erschlossen. Die Forstflächen weisen derzeit ein Ausmaß von ca 15 ha auf.

Geologie: Das Grundgebirge stellt die Magdalensbergserie dar.

Seehöhe: ca. 600 m, Seehöhendifferenz >50 m, Bringungsentfernung ca. 500 m, Geländeverhältnisse: überwiegend ungleichförmig, südexponiert, Felsabbrüche, Quergräben, kleinräumige Änderung von nassen und trockenen Bereichen, insbesondere im Bereich 3 und 5. Die Grundstücke 4 sowie Teile von 6 und 8 sind derart steil und flachgründig mit überwiegend anstehenden Fels, sodass diese als Schutzwald angesprochen wurden.

Wegebaubedingungen: ungünstig

Baumarten: überwiegend WK (= Weißkiefer) für 4, 6, 8 oberer Teil = SW (Schutzwald);

8 WK (Weißkiefer), LH (Laubholz), Fi (Fichte) r (rar, vereinzelt), Altersklasse 40 – 80 Bonität m (mittel) – s (schlecht), b/c- Gelände (gleichförmig/ungleichförmig mit Runsen),

9 b (gleichförmig) Gelände, Fi 0,6, WK 0,3, LH 0,3 S Rücken-flachgründig,

3, 5, c (ungleichförmig) – Gelände Fi 0,5, WK 0,3, LH 0,2 m – s (mittel – schlecht).

Bodentyp: überwiegend Heidelbeertyp.“

Vom Amtssachverständigen wurde weiters aktenmäßig festgehalten:

„Verkehrslage: Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (innere- und äußere Verkehrslage) wurden im Zuge der Eingabe im Jahr 2004 überprüft und neu festgestellt. Da sich seit diesem Zeitpunkt keine Änderungen ergaben – bleiben diese wie bisher unverändert.

Natürliche Ertragsbedingungen: Die natürlichen Ertragsbedingungen wurden im abgeschlossenen und rechtskräftigen Bodenschätzungsverfahren festgestellt (Boden-, Klima-, Gelände und Wasserverhältnisse). Es wurde keine Eingabe für eine Nachschätzung gemäß § 3 BoSchG vorgebracht, auch wurden keine im Zuge der Begehung 13.11.2007 festgestellt. Die Bewertung von land- und forstwirtschaftlichen Flächen erfolgt auf Basis der verordneten und kundgemachten Hektarsätze - § 38 BewG.“

Für die forstwirtschaftlichen Flächen berechnete der Amtssachverständige - unter Berücksichtigung der durchschnittlichen Seehöhe von 600 m, des Seehöhenunterschiedes von 60 m, der durchschnittlichen Bringungsentfernung von 500 m, der Geländeneigung von 21 %, der „minderungünstigen“ Geländebeziehungen für 3/10 und der „ungünstigen“ Geländebeziehungen für 7/10 der Forstfläche sowie ungünstigen Wegebaubedingungen – die Wertziffer 7.

Aufgrund des am 8. August 2007 eingebrachten Antrages erließ das Finanzamt am 4. Dezember 2007 den teilweise stattgebenden Wertfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2007. Darin wurde dem Antrag auf Wertfortschreibung grundsätzlich Rechnung getragen; der Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb wurde mit € 2.000,-- festgestellt (zuletzt festgestellt zum 1. Jänner 2001 mit € 2.834,24 bzw. S 39.000,--). Dem Begehren, den land- und forstwirtschaftlichen Einheitswert mit 800 Euro festzustellen, wurde nicht entsprochen.

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen (2,5701 ha) wurde eine Bodenklimazahl von 16,7 unterstellt. Als Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurden 22,2 %, und für die Betriebsgröße 20,0% gewährt. Mit Hilfe der sich daraus ergebenden Betriebszahl von 9,562 wurde ein Hektarsatz in Höhe von 220,9530 ermittelt. Hierbei ging das Finanzamt vom Hektarsatz für die Betriebszahl 100, die gemäß BGBl. Nr. 649/1987 Euro 2.289,1943 beträgt, aus. Der streitgegenständliche Hektarsatz ermittelte sich daher: $2,289,1943 \times 9,652/100 = 220,9530$.

Die Summe der Zu- und Abschläge wurden folgendermaßen ermittelt:

Kennzeichnung der Berechnungspositionen	Zuständiger Vergleichsbetrieb Nr. 13, Vergleichsgebiet V/59 c Georg Sima, Pulgitsch 5, 9536 St. Egyd	Bemessungsgrundlagen für den lw. Betrieb des Antragstellers; hinsichtlich der äußeren und inneren Verkehrslage sind gemäß § 38 Abs. 4 BewG 1955 gegendübliche Verhältnisse unterstellt:
1	2	3
Nutzungsform	GrA	GrA
landwirt. Nutzfläche (LN) in ha	8,93	2,5701
Bodenklimazahl	48,6	16,7
1. Äußere Verkehrslage %	-5,7	-8
2. Innere Verkehrslage %	-0,6	-11,2
3. Betriebsverhältnisse (Einfluss der Betriebsgröße und der Betriebsintensität) %	-15	-20
4. sonstige gegendübliche Ertragsbedingungen %: Hagel	-3	-3
Summe der Zu- und Abschläge %	-24,3	-42,2

Zu den forstwirtschaftlich genutzten Flächen führte das Finanzamt aus:

„Forstdaten zum 1. Jänner 2007 – Kleinwald 10,01 bis 100,00 ha

Preisgebiet 3

Zeilennummer	Holzart	Fläche in ha	Holzwachstum	Wertziffer	Alter in Jahren	Ha-Satz in Euro	Ertragswert in Euro
1	FI	0,50	M	7	0-10	62,42	31,21
2	FI	0,50	S	7	0-10	37,78	18,89
3	FI	0,50	M	7	10-40	134,73	67,36
4	FI	0,50	S	7	10-40	80,95	40,47
5	FI	1,50	M	7	40-80	406,53	609,79
6	FI	1,50	S	7	40-80	245,12	367,68
7	WK	4,00	S	7	40-80	42,36	169,47
8	LH	3,00	S	7	40-80	21,80	65,40
9	SS					21,80	<u>65,40</u>
Insgesamt:		15,00					1.435,72
					Durchschnittshektarsatz		95,71

Im Schriftsatz vom 18. Dezember 2007 ersuchte der Bw. um Verlängerung der Berufungsfrist bis zum 31.03.2008 und forderte nachstehende Unterlagen an: „Bodenbewertungskarte“ für seine lw. Flächen mit Grablochzuordnung, den für seine lw. Flächen relevanten Vergleichsbetrieb mit den maßgeblichen Daten, den zugeordneten Richtbetrieb mit den maßgeblichen Daten sowie die für die lw. Flächen bzw. Richt- und Vergleichsbetriebe maßgeblichen Landes- und Bundesmusterstücke mit allen ihren maßgeblichen Werten.

Am 29. Jänner und 4. Februar 2008 wurde dem Bw. ein Auszug aus der Schätzungsreinkarte, die für die Katastralgemeinde maßgebenden Vergleichsstücke, eine Zusammenstellung der Bundes- und Landesmusterstücke sowie die veröffentlichten Vergleichs- und Untervergleichsbetriebe postalisch übermittelt.

Im Schriftsatz vom 17. März 2008 beantragte der Bw. – unter Hinweis auf die übermittelten Unterlagen - eine weitere Berufungsfristverlängerung.

Mit Bescheid vom 19. März 2008 wurde dem Bw. die Berufungsfrist bis zum 31. Mai 2008 verlängert.

Am 2. Mai 2008 reichte der Bw. den **Berufungsschriftsatz** ein. Im Einzelnen führte er aus:

„Vorweg stelle ich fest, dass ich an meinem Antrag auf Wertfortschreibung vom 8.8.2007 mit seinen inhaltlichen Begründungen ausdrücklich festhalte.

Des Weiteren weise ich darauf hin, dass der vom Finanzamt zur Beurteilung meiner Liegenschaft verwendete Untervergleichsbetrieb Sima Georg, vlg. Lebenhube, Pulpitsch 5, 9536 St. Egyden, für die Pauschalierung und Beurteilung einer Landwirtschaft völlig ungeeignet ist. Dies aus folgenden Gründen:

1.) Dieser Betrieb hat nicht wie von Ihnen dargestellt 8,93 ha sondern durch Zupachtung ca. 16 ha Gesamtfläche. Die angegebene Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung meiner landwirtschaftlichen Flächen zum 1.1.2007 entspricht daher nicht der Realität.

2.) Die 16 ha dieses Untervergleichsbetriebes sind völlig eben im Drautal gelegen und werden als GrA (Getreideanbau) und zusätzlich Mutterkuhhaltung genutzt, wobei nicht nachhaltig der Jahre nach § 30 Abs. 5 und 7 BewG bewirtschaftet wird.

Im Gegensatz dazu sind meine landwirtschaftlichen Flächen nur Hutweiden oder Streuwiesen, ausgesprochen uneben, teilweise steil, übermäßig trocken oder feucht bis nass mit zum Teil starkem Farnkrautbewuchs und daher partiell völlig unproduktiv. Dadurch können überhaupt nur ca. 2 ha landwirtschaftlich genutzt werden, die nach § 30 Abs. 6 BewG auf ein Drittel zu reduzieren sind.

3.) Es werden auf diesem Untervergleichsbetrieb keine fremd entlohnnten Arbeitskräfte beschäftigt, sodass er den Beurteilungskriterien nach § 32 Abs. 2 und Abs. 3 betreffend Nachhaltigkeit nicht gerecht wird.

4.) Ferner enthält dieser Untervergleichsbetrieb AMA-Direktzahlungen, was bei mir nicht der Fall ist.

5.) Der Vergleichsbetrieb Jaritz Ernst, vlg. Stefan, Werda 3, 9131 Grafenstein ist ein AGr-Betrieb im Ausmaß von 51,12 ha, ebenfalls völlig eben, der sowohl aus diesem Grunde, als auch auf Grund der Bodenbonität und des Flächenausmaßes für die Beurteilung der Pauschalierung meiner landwirtschaftlichen Flächen völlig ungeeignet ist.

6.) Die für die Beurteilung der Pauschalierung meiner landwirtschaftlichen Flächen herangezogenen Betriebe sind nach dem BewG § 30 Abs. 5 und 7, § 32 Abs. 2 und 3 und der BAO § 28 keine nachhaltig wirtschaftenden landwirtschaftlichen Betriebe, sondern Gewerbebetriebe, die auf Gewinnabsicht ausgerichtet sind. Klar erkennbar ist dies an zugepachteten Flächen, fehlende fremd entlohnte Arbeitskräfte und nicht über die Jahre nachhaltiges Wirtschaften, damit auf diese Weise ein möglichst hoher Gewinn erzielt wird. Ein Gewinnstreben ist bei meinem landwirtschaftlichen Flächen jedoch völlig ausgeschlossen bzw. unmöglich.

7.) Auch von den Flächenverhältnissen 2 ha zu 51,12 ha bzw. 16 ha ist ein Vergleich völlig unlogisch und realitätsfremd. Bei mir ist eine Bewirtschaftung als GrA und schon gar nicht als AGr möglich, da nur Hutweiden und Streuwiesen und unproduktive Flächen (Sumpf) vorhanden sind, die nach § 30 Abs. 6 BewG auf ein Drittel zu reduzieren sind.

8.) Die Bewertung meiner landwirtschaftlichen Flächen beruht daher auf falschen Unterstellungen. Abgesehen davon ist meine Landwirtschaft kein landwirtschaftlicher Betrieb im ortsüblichen Sinn, ein Gewinnstreben auch mit Direktzahlungen ist nicht möglich und es kann daher meine Landwirtschaft nur separat beurteilt werden. Aus diesem Grunde wurde die Landwirtschaft hier bereits vor über 40 Jahren aufgegeben bzw. ist gestorben. Schon daran ist zu erkennen, dass meine landwirtschaftlichen Flächen nicht ortsüblich bewirtschaftet werden können.

9.) Des Weiteren weise ich darauf hin, dass sich das Klima und die Ertragsverhältnisse schon in den letzten 10 Jahren so gravierend verschlechtert haben, dass die zugesandten Unterlagen des Landesmusterstückes und der Bundesmusterstücke, die über 30 Jahre zurückliegen, für die heutige Realität bedeutungslos sind, auch bezüglich § 2 BoschG.

Was meine **forstwirtschaftlichen** Flächen betrifft, halte ich ebenfalls an meinem Antrag auf Wertfortschreibung vom 8.8.2007 fest.

Zu berücksichtigen sind Bringungslage, Seilbringung, händische Bringung, Traktorbringung, Bringungsentfernung (Güterbahnhof K.), wobei sehr steile nicht befestigte alte Hohlwege, die erst nach längerer Trockenperiode mittels Allradtraktor oder Pferd benutzbar sind, so dass bei einer Holznutzung zuerst händisch, dann mittels Seil bis zum Traktor befahrbaren Weg vorgerückt werden muss.

Was den Holzbestand betrifft, ist mit einer Umtriebszeit (Hiebreife) von ca. 200 Jahren zu rechnen. Bereits vor der Hiebreife wird der Bestand wegen der klimatischen Erwärmung und der schlechten Bodenverhältnisse vom Borkenkäfer befallen. Besonders an den Fichten sind deutliche Kronenverlichtungen festzustellen. Die Bewirtschaftung rechnet sich auf Grund der sehr niedrigen Produktpreise (Holz) und der sehr hohen Werbungskosten für Schlägerung und Bringung (Lohn- und Maschinenkosten), sowie anfallender Kultur- und Pflegekosten nicht. Ein Streben nach Gewinn oder eine Gewinnabsicht kann bei einer Kosten-Nutzen-Rechnung nicht verfolgt werden. Es liegen daher gemeinnützige bzw. mildtätige Zwecke vor, § 34 BAO. Somit wird durch die derzeitige Pflege des Waldes nach § 35 Abs. 1 BAO zum Zwecke der Gemeinnützigkeit gearbeitet, weil dadurch die Allgemeinheit gefördert wird. Nach § 35 Abs. 2 BAO liegt eine Förderung der Allgemeinheit vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung von Natur und Tierschutz und der Bekämpfung von Elementarschäden. Somit steht auch die Waldpflege im Interesse aller, da nur stabile und gesunde Wälder gegen Katastrophenschäden gut vorbereitet sind und die Wohlfahrt und Erholungsfunktion ausreichend erfüllen können.

Bei Bannwäldern (§ 27 Abs. 2a, b, d, g Forstgesetz 1975) sich ergebende Wirtschafterschwernisse sind durch eine 50 %ige Kürzung der maßgebenden Hektarsätze zu berücksichtigen.

Die Nichtholzbodenflächen, Forstwege, Holzlagerplätze usw. sind mit 0 zu bewerten bzw. in Abzug zu bringen....“

Das Finanzamt holte in der Folge eine Stellungnahme des Amtssachverständigen zur Berufung des Bw. ein. Mit dieser Stellungnahme begründete das Finanzamt die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 4. Dezember 2008. Im Einzelnen berechnete der Amtssachverständige zunächst die Betriebszahl für den landwirtschaftlichen Betrieb neu, und zwar:

Erhebungs- und Berechnungsbogen (HF 1988/2001)

FLD für Kärnten, Finanzamt Klagenfurt, EW-AZ 00

Vergleichsbetrieb Nr.: 0

Untervergleichsbetrieb Nr. 0

Richtbetrieb Nr.: 01-00

Betriebszahl: 10,2, Landwirtschaftliche Nutzungsform: GrA

Vergleichsgebiet: 501 westl. Kärntner Becken

Gerichtsbezirk:	Klagenfurt	Eigentümer:	Dr. O.
Ortsgemeinde:	S.	Hofname:	W.
Katastralgemeinde:	T.	Anschrift:	T. 13
KG Nr.:	7		
Einlagenzahl:	0	Plz: Ort:	Sa.
Lagerhaus	Milchsammelstelle	Bezirkshauptort	
V.		K.	

Flächenübersicht nach Grundstücksdatenbank in ha:

Baufläche	landw. gen.	Garten	Weingarten	Alpen	Wald	Gewässer	sonstige	Insgesamt
0,2646	2,1299	0,0000	0,0000			0,1361	0,1756	18,0527
	GrHu	GrStr	GV/Sonstige	LN o Hu u		dav. unpr. 0		LN d landw.

				Str		ha		Vermögens
	0,8200	0,4200	0,0000	1,47				2,7062

Klimatische Verhältnisse: Klimastufe a

Bodenkundliche Verhältnisse:

Status der Bodenschätzung: Ü2, **Bodenklimazahl: 16,7**

I. Äußere Verkehrslage:

1. Verkehrswege, Entfernung und Wegzustand

	km F1	km F2	km F3	km F5	Summe RE	Differenz	VD in %	+/- %
LH1 (5 km)	5,0	1,0			7,00	-2,00	60,0	1,20
LH2 (5 km)								
MSa (0,5 km)		1,0			2,00	-1,50	30,0	-0,45
BHO (10 km)	19,0	1,0			21,00	-11,00	10,0	-1,10
BHO (10 km)								
							Sa1	-2,8

2. Steigung der Verkehrswege zu den Verkehrsorten

	Grade	Ansatz	VD in %	+/- %
LH1	8	4	60	-2,40
LH2				
MSa			30	
BHO	8	4	10	-0,40
			in +/- %	-2,8

3. Absatzverhältnisse und Verhältnisse des Arbeitsmarktes (Zone)

Zone III, mittel		in +/- % 0,0
------------------	--	---------------------

4. Weitere besondere Einflüsse

Schneeräumung	in +/- % -1,0
---------------	----------------------

I. Zu- und Abschläge für die äußere Verkehrslage: Summe in +/- % - 6,6

II. Innere Verkehrslage (ohne Hu + Str)

1. Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof

Re km	Re-1,5 km	Ansatz	xF	in +/- %
0	-1,50	0	5	0,0

2. Steigung der Wege zu den Trennstücken

Steigung i Grad	Fl in ha	Ansatz	% d. LNO	Abschlag in %		in +/- %
8	1	4	68 %	-2,72		
10	0,4	5	27 %	-1,36		
					xF	
Summe	1,4		95 %	-4,08	1,8	-7,3

3. Größe der Trennstücke

reduzierte LN	Anzahl	Abschlag	xF	in +/- %
1,47	20	0	1,8	0,0

4. Gestalt der Trennstücke

	in +/- %
neutral	0,0

5. Streulage der Trennstücke

	in +/- %
voll arrondiert	0,0

6. Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten

Neigungen	Fl in ha	Ansatz	% d. LNO	Abschlag in %	xF	Abschlag in %	in +/- %
7-8 °	0,9	-2	61 %	-1,22			
9-10 °							
11-12°							
13-14°	0,52	-9	35 %	-3,18			
15-16° 17-18°> 30							
Summe	1,42		96 %	-4,40	1,4	-6,2	-6,2

7. Weitere besondere Einflüsse

0,0	in +/- %
	0,0

II. Zu- und Abschläge für die innere Verkehrslage, Summe in +/- % -9,5

III. Einfluss der Betriebsgröße

Nutzungsform	Gesamt-LN (ha)	BoKliZa	in +/- %
GrA	2,7062	16,7	-20,0

IV. Übrige Umstände

- 1.) Nutzungsform wird in Verbindung mit der Betriebsgröße unter III. berücksichtigt in +/- %
- 2.) Hagelgefährdung Gefährdungsfaktor 4 -1 -3
- 3.) Weitere Umstände 0,0

Zu- und Abschläge für übrige Umstände, Summe in +/- % - 3

Ermittlung der Betriebszahl für den RB Nr. 01-00

		Bodenklimazahl	16,7	
I. Äußere Verkehrslage	-6,6			
II. Innere Verkehrslage	-9,5			
III Einfluss der Betriebsgröße	-20,0			
IV. Übrige Umstände	-3,0			
Summe der Zu- und Abschläge	-30,1	d.s. Pkte	-6,500	
		Betriebszahl	10,200	LA -19,1

Zu den Vorbringen des Bw. führte der Amtssachverständige aus:

„zu 1.) Der Bw. bezeichnet den zuständigen Vergleichsbetrieb als völlig ungeeignet.

Dazu wird festgehalten, dass auf Grund der Kundmachung im Amtsblatt der Wiener Zeitung vom 29.6.1988, für die Vergleichsgebiete Klagenfurt Villach u.a. der Untervergleichsbetrieb Sima Georg, vlg. Lebenhube festgelegt wird. (Das entsprechende Amtsblatt Stück 125 wurde dem Bw. zugesandt). Im

Rahmen einer Berufungserledigung im Jahr 2003 wurden bei der Liegenschaft des Bw. die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen überprüft und geändert. Dabei wurde ein Abschlag LA von -22,2 festgestellt. Aufgrund der nunmehr eingebrachten Berufung wurden die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen nochmals überprüft.

Als Abschlag LA wurden -19,1 % errechnet, es ergibt sich gegenüber dem bisher festgestellten Wert eine Verböberung.

zu 2.), 3.), 4.) und 5.): Für die gegenständliche Liegenschaft wurde der LA gesondert berechnet. Die Vergleichs- und Untervergleichsbetriebe in ihrer Gesamtheit dienen dazu, eine Gleichmäßigkeit in der Erfassung von Kriterien sicherzustellen.

Ausgleichszahlungen durch Förderungsprogramme haben auf die Einheitsbewertung keinen Einfluss.

zu 6.) Selbstverständlich ist es jedem Betriebsführer unbenommen, über die Art und Weise der Führung des landwirtschaftlichen Betriebes selbst zu entscheiden. Im Grundsatz hat die Einheitsbewertung objektive und mögliche Ansätze zu erfassen.

zu 7.) Es wurde im gegenständlichen Fall eine Gründlandnutzung unterstellt.

zu 8.) Der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde für diesen Betrieb eigenständig erfasst. Die Art der Betriebsführung obliegt dem Eigentümer selbst.

zu 9.) Die klimatischen Verhältnisse wurden im abgeschlossenen und rechtskräftigen Bodenschätzungsverfahren berücksichtigt. Zur Information: In der Klimatologie wird grundsätzlich ein 30-jähriger Beobachtungszeitraum herangezogen (1961 – 1990).

Zum forstwirtschaftlichen Vermögen:

Die Bringungslage und -bedingungen werden bei der Erfassung von Kleinstwäldern (10 – 100 ha; Anm.: richtig: Kleinwälder) in Form der Wertziffer erfasst und berücksichtigt. Für den gegenständlichen Forstwirtschaftsbetrieb ist nach den erfassten Kriterien die Wertziffer 7 beim Wirtschaftswald (ohne Schutzwald) festgestellt worden. Es wurden 3/10 der Flächen als gleichförmig mit Bodenunebenheiten und leichten Geländestufen, mit größeren Nassstellen oder mit leichtem Unterwuchs erfasst. 7/10 der Fläche wurde als ungleichförmiges Gelände (Runsens, Quergräben, Gelände mit zahlreichen Steinblöcken, versumpftes Gelände, starker Unterwuchs) angesehen. 3 ha der Forstflächen wurden als Schutzwald schlecht erfasst. Die Bonitäten wurden überwiegend mit „S“ = schlechtes Wachstum, insbesondere bei der Weißkiefer, sowie bei den Laubhölzern angesetzt. Bei der Baumart FI wurde die Bonität zwischen „M“ und „S“ erfasst.

Nach dem tel. Auskunftersuchen beim Gemeindeamt S. (Herr H.), 28.10.2008, gibt es in der KG T. keine mit Bescheid ausgewiesenen Bannwälder. Im Forstgesetz 1975, § 33 ist der Grundsatz der Waldöffnung (forstrechtlicher Gemeindegebrauch) geregelt. Das bedeutet, dass Jedermann den Wald zu Erholungszwecken betreten und sich dort aufhalten darf. Der in der Berufungsschrift angeführte Begriff der „Gemeinnützigkeit“ ist in diesem Fall nicht zutreffend und nicht anwendbar.“

Mit der auf der Stellungnahme des Amtssachverständigen basierenden, abweisenden

Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 4. Dezember 2008, wurde der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zum 1. Jänner 2007 (gemäß § 25 BewG) mit € 2.000,-- festgestellt.

Als Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen gelangten 19,1 % (Erstbescheid: 22,2 %) und eine Betriebszahl von 10,170 (Erstbescheid: 9,652) zum Ansatz. Somit errechnete sich der Hektarsatz von 232,8110 € (Erstbescheid: 220,9529 €) für die landwirtschaftlich genutzten Flächen. Die forstwirtschaftlich genutzten Flächen wurden – wie bisher - mit dem Durchschnittshektarsatz von 95,7148 € berechnet. An unproduktiver Fläche wurden 0,1361 ha mit 0,00 € angesetzt. Aufgrund der Rundungsbestimmung des § 25 BewG veränderte sich der im Rahmen der Berufungsvorentscheidung festgestellte Einheitswert vom € 2.000,-- im Vergleich zum Erstbescheid nicht.

Am 22. Dezember 2008 beantragte der Bw. die Entscheidung der Berufung gegen den

Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2007 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Den Antrag begründet der Bw. wie folgt:

„Ganz allgemein ist vorzuschicken, dass die Bewertung nicht entsprechend den gesetzlichen Vorgaben (z. B. § 32 BewG) durchgeführt wurde. Es besteht auch berechtigter Grund zur Annahme,

dass auch der Vergleichsbetrieb und der Untervergleichsbetrieb nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechend korrekt bewertet worden sind.

Vergleichsbetriebe und Untervergleichsbetriebe wurden festgelegt und veröffentlicht, damit eine möglichst gleichmäßige Bewertung land- und forstwirtschaftlicher Flächen gewährleistet ist. Dies ist jedoch in meinem Fall de facto nicht gegeben bzw. nicht, weil Grünland-Acker-Betriebe mit 59 ha bzw. 16 ha (mit Zusatzpachtung) und jeweils völlig ebenen Flächen für die Bewertung bzw. Einschätzung einer sehr unebenen Fläche von etwas über 2 ha Hutweide bzw. Mager- und Streuwiesen völlig ungeeignet sind. Außerdem ist es unmöglich meine mageren land- und forstwirtschaftlichen Flächen – wie im Bewertungsgesetz vorgesehen – nachhaltig zu bewirtschaften und einen Gewinn zu erzielen. Ein Gewinnstreben ist bei meinem land- und forstwirtschaftlichen Magerflächen völlig ausgeschlossen bzw. unmöglich, von einem Betrieb kann hier in keiner Weise gesprochen werden.

Auch im Rahmen der Berufungserledigung im Jahre 2003 wurden die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen nicht entsprechend der Realität bzw. den gesetzlichen Vorgaben überprüft und geändert. Auch bei der nunmehr eingebrachten Berufung wurden die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen nicht der Realität bzw. den gesetzlichen Vorgaben entsprechend berücksichtigt.

Die nunmehr in der Berufungsvorentscheidung errechneten 19,1 % Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen ergeben erst recht keinen den tatsächlichen Bedingungen entsprechenden Ertragswert. Es ist völlig ausgeschlossen mit meinen mageren land- und forstwirtschaftlichen Flächen bei gesetzlich vorgesehener nachhaltiger Bewirtschaftung mit fremd entlohten Arbeitskräften einen Gewinn zu erzielen, sowie die sozialrechtlichen und finanzrechtlichen Steuer, Haftpflicht- und Feuerversicherung usw. zu bezahlen. Das bedeutet, dass die Beurteilung des Einheitswertes bei 0 einzustufen ist. Denn nach dem Grundsatz der gesetzlichen Vorschriften hat die Einheitsbewertung objektiv zu erfolgen und möglichst nachhaltige Ansätze zu erfassen, wobei alle wirtschaftlichen Umstände zu berücksichtigen sind.

Im gegenständlichen Fall wurde eine Grünlandnutzung unterstellt. Auf Grund der Streu- und Magerwiesen ist hier jede Art der Nutzung defizitär. Aus diesem Grunde wurde die Landwirtschaft schon vor ca. 50 Jahren aufgegeben.

Auch die von der Vorinstanz herangezogenen klimatischen Verhältnisse, Beobachtungszeitraum 1961 bis 1990, können hier überhaupt nicht herangezogen werden, da das Ende des Beobachtungszeitraumes 18 Jahre zurückliegt.

Auch die innere und die äußere Verkehrslage ist nicht entsprechend berücksichtigt worden und ist deshalb richtig zustellen und es ist die Rückläufigkeit der Infrastruktur im ländlichen Raum zu berücksichtigen.

Zu dem in der Berufungsvorentscheidung verwendeten Begriff des „forstwirtschaftlichen Vermögens“ ist festzuhalten, dass es sich hier grundsätzlich nicht um Vermögen handelt, sondern um Flächen, die nachhaltig und mühsam mit hohem Kostenaufwand zu pflegen und zu erhalten sind (§ 32 Abs. 2 mit fremd entlohten Arbeitskräften), um den Erholungswert (Forstgesetz § 33), den Landschafts- und Naturschutz, Lawinenschutz zu erhalten und die zunehmende Bodenerosion bei spärlicher Humusschicht und Kr.-Schiefer durch starke Niederschläge und schädliche Umwelteinflüsse möglichst hintanzuhalten. Dies für die Allgemeinheit und im eigenen Interesse, damit Verkarstung verhindert wird.

Auch die Bringungslage-Bedingungen in Form der Wertziffer wurden nicht der Realität entsprechend erfasst und berücksichtigt. In meinem gegenständlichen Fall müsste die Bringungslage mindestens mit der Stufe 2 bzw. 3 ohne Schutzwald festgestellt werden.

Auch die mit 3/10tel angenommenen gleichförmigen Flächen bzw. 7/10tel ungleichförmiges Gelände sind falsch, sondern es sind hier 1/10tel bzw. 9/10tel der Flächen heranzuziehen, wobei die Schutzwaldflächen ausgenommen sind und bei den Bonitäten schlechtes Wachstum nicht nur bei Weißkiefer und Laubhölzer, sondern vor allem bei der Fichte anzusetzen und zu erfassen ist, da es sich hier um hungernden und durch äußere Umwelteinflüsse geschädigten Waldboden (Kr.-Schiefer) handelt mit übermäßig kranken Bäumen und hohen Borkenkäferbefall, so dass insbesondere die Fichten bereits vor der Hiebreife absterben.

Zusammenfassend halte ich fest, dass ich an meinem Antrag auf Wertfortschreibung vom 8.8.2007 und allen damit zusammenhängenden Eingaben und Begründungen unverändert festhalte, da sie auf stabiler gesetzlicher Grundlage beruhen.“

Das Finanzamt teilte dem Bw. im Schreiben vom 23. Jänner 2009 den Inhalt der §§ 32

(Bewertungsrecht, Ertragswert), 34 (Hauptvergleichsbetrieb, Vergleichsbetriebe, Betriebszahl), 35

(Untervergleichsbetriebe), 36 (Ermittlung der Betriebszahlen), 37 (Ganz der Bewertung), 38 (Ermittlung des Hektarsatzes), 39 (Ermittlung der Vergleichswerte und Einheitswerte), 40 (Abschläge und Zuschläge) des Bewertungsgesetzes sowie die maßgeblichen Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 1988 (BM f. Finanzen Zl. 08 0103/1-IV/8/88 vom 1.2.1988 und Kundmachung des BMF vom 13.6.1988, Zl. 08 0103/4-IV/8/88) mit. Eine Kopie des Vorlageberichtes wurde mit übermittelt. Darin wurde u.a. ausgeführt, dass den Ausführungen des Bw. zu entnehmen ist, dass dieser die landwirtschaftliche Fläche mitsamt der Hofstelle nur als sog. „Liebhabereibetrieb“ führe und die Flächen nicht mehr dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck (also einem landwirtschaftlichen Betrieb) iS des § 30 Abs. 1 BewG dienten und somit als Grundvermögen zu bewerten wären.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 23. Jänner 2009 vorgelegt.

In einer Stellungnahme zum Vorlagebericht vom 2. Februar 2009 führte der Bw. folgendes aus:

„Es ist keinesfalls zutreffend, dass ich in meinem Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz vom 22.12.2008 lediglich allgemeine Einwendungen gegen die Art der Einheitswert-Ermittlung und der Einheitswert-Feststellung vorgebracht und kein konkretes Begehren gestellt hätte, was ja offensichtlich leicht nachprüfbar ist.

Es ist im Gegenteil so, dass von Seiten des Finanzamtes in der Begründung der Berufungsvorentscheidung lediglich allgemein die Art und Weise der Einheitswert-Ermittlungen und – Feststellung dargestellt wurde. Die tatsächlich gegebenen bzw. natürlich vorhandenen Ertragsbedingungen wurden jedoch völlig unzureichend berücksichtigt bzw. nicht inhaltlich gesetzeskonform bewertet.

Nach meinen letzten Informationen ist sogar auch bei dem für meine Liegenschaft zuständigen Vergleichsbetrieb in G. bezüglich der Feststellung des Einheitswertes ein Verfahren anhängig.

Die mitgeteilte Ansicht des Finanzamtes, dass ich meine land- und forstwirtschaftlichen Flächen mitsamt der Hofstelle nur mehr als „Liebhabereibetrieb“ führe, kann ich nur als unqualifizierte Drohung auffassen. Es kann ja nicht sein, dass durch die Globalisierung und die damit einhergehende Orientierung der landwirtschaftlichen Produkte an Weltmarktpreisen und nicht an fremd entlohten Arbeitskräften die knochenharte land- und forstwirtschaftliche Arbeit als Liebhaberei abgetan wird. Abgesehen davon ist die Liebe ganz allgemein und in der Land- und Forstwirtschaft zusätzlich noch ein besonderes Maß an Idealismus Grundvoraussetzung für jede nachhaltig sinnvolle und erfolgreiche Tätigkeit.

Ich habe in meinem Schriftverkehr mit dem Finanzamt klar und deutlich darauf hingewiesen, dass bei meinem land- und forstwirtschaftlichen Flächen die Erzielung eines nachhaltigen Gewinnes nicht durch meine Wirtschaftsweise, sondern durch die natürlich vorhandenen Ertragsbedingungen verunmöglicht wird. Wenn es möglich wäre eine nachhaltige Erzielung eines eventuellen Gewinnes zu realisieren, wäre ich auch selbstverständlich gerne bereit, meine Wirtschaftsweise dementsprechend nachhaltig zu verändern. ...

Ich bin überzeugt, dass bei gesetzeskonformer, vor allem inhaltlicher Bewertung der tatsächlich vorhandenen Ertragsbedingungen meiner Liegenschaft und unter dementsprechender Berücksichtigung meiner Ausführungen in meinem Antrag auf Wertfortschreibung und in meinen Berufungen durch das Finanzamt sich die Notwendigkeit damit die zweite Instanz zu befassen erübrigt hätte.“

Der unabhängige Finanzsenat forderte den „Schätzungsakt“ des Finanzamtes an. Das Finanzamt übermittelte in der Folge die angeforderten Unterlagen, und zwar die Öffentliche Bekanntmachung vom 10. Mai 1996 über die ab 22. Mai 1996 geplante Durchführung der Überprüfung der Bodenschätzungsergebnisse, die Öffentliche Bekanntmachung vom 25. Jänner 2000 über die Auflegung der gemäß § 2 BoschG mit Wirksamkeit ab 1.1.2001 abgeänderten Ergebnisse der Bodenschätzung zur allgemeinen Einsichtnahme und die Rechtskraftmeldung der Bodenschätzungsergebnisse der KG T. mit

27.11.2000 mit Wirksamkeit ab 1.1.2001. Vom Amtssachverständigen wurde bekannt gegeben, dass der Bw. weder an der Vor- noch an der Schlussbesprechung teilgenommen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Berufungsbehörde sieht nachstehenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. ist Eigentümer des Grundbesitzes KG 1, EZ 0, GrdSt. Nr. 11 u.a., land- und forstwirtschaftlicher Betrieb.

1996 kam es in der KG T. zur Überprüfung der bisher geltenden Ergebnisse der Bodenschätzung. Die („neuen“) Ergebnisse der Bodenschätzung wurden im Februar/März 2000 zur allgemeinen Einsichtnahme in der Gemeinde bzw. in den Diensträumen des Finanzamtes aufgelegt und erwuchsen mit 27. November 2000 in Rechtskraft. Die Wirksamkeit dieser Bodenschätzungsergebnisse war somit mit 1. Jänner 2001 gegeben.

Das Finanzamt nahm als Folge der von der Bodenschätzung festgestellten geänderten natürlichen Ertragsbedingungen beim Bw. eine Wertfortschreibung zum 1.1.2001 vor. Im Rahmen des Berufungsverfahrens kam es zu Flächenanpassungen, zur Änderung der Bodenklimazahl (von ursprünglich 17,0 auf 16,7) und zur Erhöhung der landwirtschaftlichen Abschläge auf 42,2% (Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen 22,2 % bzw. Betriebsgröße 20,0 %). Somit ergab sich unter Berücksichtigung der Betriebszahl von 9,652 ein Hektarsatz von S 3.040,--. Für die forstwirtschaftlichen Flächen wurde die Wertziffer 8 angesetzt. Der ab 1. Jänner 2001 geltende (rechtskräftige) Einheitswert betrug somit € 2.834,24 (S 39.000,00) bei einer Fläche von 18,0562.

Im Jahr 2003 erfolgten Flächenänderungen beim Bw. im Rahmen der Errichtung und Verbreiterung von im öffentlichen Gut stehenden Weganlagen (vgl. Beschluss vom 11. Juni 2003, 55).

Die Fläche des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes betrug (beträgt) zum Stichtag 1. Jänner 2007 lt. Auszug des Grundstücksverzeichnisses 18,0527 ha.

Als erwiesen sieht die Berufungsbehörde die anlässlich des Lokalausweises vom 13. November 2007 getroffenen - und dem Bw. im Rahmen des Berufungsverfahrens mitgeteilten - Feststellungen des Amtssachverständigen an.

Der gegenständlichen Entscheidung wurden u.a. Orthofotos, Satellitenfotos, der Auszug aus der Digitalen Katastermappe des Vermessungsamtes Klagenfurt, der Auszug aus dem Grundstücksverzeichnis und der Beschluss des BG Klagenfurt vom 11. Juni 2003, 55 zugrunde gelegt.

Für den Berufungsfall sind nachstehende rechtliche Bestimmungen maßgebend:

Landwirtschaftliches Vermögen:

§ 30. Begriff des landwirtschaftlichen Vermögens

(1) 1. Zum landwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

§ 32. Bewertungsgrundsatz, Ertragswert

(1) Für landwirtschaftliche Betriebe gelten die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten.
(2) Ertragswert ist das Achtzehnfache des Reinertrages, den der Betrieb seiner wirtschaftlichen Bestimmung gemäß im Durchschnitt der Jahre nachhaltig erbringen kann. Dabei ist davon auszugehen, daß der Betrieb unter gewöhnlichen

Verhältnissen, ordnungsmäßig, gemeinüblich und mit entlohnenden fremden Arbeitskräften bewirtschaftet wird. Außerdem ist zu unterstellen, daß der Betrieb schuldenfrei ist und mit einem für die ordnungsgemäße, gemeinübliche Bewirtschaftung des Betriebes notwendigen Bestand an Wirtschaftsgebäuden ausgestattet ist.

(3) Bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit sind alle Umstände zu berücksichtigen, die auf den Wirtschaftserfolg von Einfluss sind oder von denen die Verwertung der gewonnenen Erzeugnisse abhängig ist. Demgemäß sind insbesondere zu berücksichtigen:

1. Die natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z. 2 des Bodenschätzungsgesetzes 1970, BGBl. Nr. 233, (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse);
2. die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:
 - a) äußere Verkehrslage (Lage des Hofes im Hinblick auf die Vermarktung der Erzeugnisse und die Versorgung mit Betriebsmitteln; Verhältnisse des Arbeitsmarktes),
 - b) innere Verkehrslage (Lage bzw. Entfernung der Betriebsflächen zum Hof),
 - c) Betriebsgröße.

(4) Die Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11), die zu dem Betrieb gehören, werden unbeschadet der §§ 33 und 40 nicht besonders bewertet, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes berücksichtigt.

§ 34. Hauptvergleichsbetrieb, Vergleichsbetriebe, Betriebszahl

(1) Für die Bewertung aller landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes wird von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen, der die besten natürlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z. 1 aufweist und bei dem sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen in ihrer Gesamtheit weder ertragsmindernd noch ertragserhöhend auswirken. Die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dieses Hauptvergleichsbetriebes sind vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat durch Verordnung rechtsverbindlich festzustellen und im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" kundzumachen. Die Bodenklimazahl (§ 16 Abs. 2 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233) dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit der Wertzahl 100 anzunehmen.

(2) Um für die Bewertung aller in der Natur tatsächlich vorkommenden landwirtschaftlichen Betriebe innerhalb des Bundesgebietes die Gleichmäßigkeit zu sichern und Grundlagen durch feststehende Ausgangspunkte zu schaffen, stellt das Bundesministerium für Finanzen für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) nach Beratung im Bewertungsbeirat mit rechtsverbindlicher Kraft das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf die Flächeneinheit (Hektar) bezogen zum Hauptvergleichsbetriebe stehen. Diese Feststellungen sind im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" kundzumachen. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes (Bundesländer) so auszuwählen, daß die Vergleichsbetriebe für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben diese einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben.

(3) Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb im Sinne des Abs. 1 wird jeweils in einem Hundertsatz ausgedrückt (Betriebszahl). Die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100.

§ 35. Untervergleichsbetriebe

Zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung kann das Bundesministerium für Finanzen Betriebszahlen für weitere Betriebe (Untervergleichsbetriebe) nach Beratung durch einen Gutachterausschuss (§ 45) des Bundeslandes, in dem der Untervergleichsbetrieb gelegen ist, feststellen. Auf diese Feststellungen finden § 44 zweiter und dritter Satz sinngemäß Anwendung.

§ 36. Ermittlung der Betriebszahlen

(1) Bei der Feststellung der Betriebszahlen sind die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde zu legen; hierbei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend (§ 16 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233).

(2) Hinsichtlich der übrigen Umstände, die die Ertragsfähigkeit beeinflussen können, sind ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse solche zu unterstellen, die in der betreffenden Gegend für die Bewirtschaftung als regelmäßig anzusehen sind. Dies gilt insbesondere hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln. Als regelmäßig im Sinne des Satzes 1 ist nicht anzusehen, dass Nebenbetriebe, Obstbau- und andere Sonderkulturen, Alpen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11) zu den Betrieben gehören.

(3) Zuegepachtete Flächen, die zusammen mit einem Vergleichsbetrieb (Untervergleichsbetrieb) bewirtschaftet werden, können bei der Feststellung der Betriebszahl mitberücksichtigt werden; in diesem Fall ist der Hektarsatz des Betriebes nicht durch Anwendung der für ihn festgestellten Betriebszahl zu ermitteln. Für seine Ermittlung sind vielmehr die für alle übrigen Betriebe geltenden Vorschriften anzuwenden. Dabei sind die zuegepachteten Flächen außer Betracht zu lassen.

§ 37. Gang der Bewertung

Zur Feststellung des Einheitswertes wird für alle landwirtschaftlichen Betriebe der Vergleichswert nach den §§ 38 und 39 ermittelt. Bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 40 ist der Vergleichswert durch einen Abschlag zu vermindern oder durch einen Zuschlag zu erhöhen. Unterbleibt ein Abschlag oder ein Zuschlag, so ist Einheitswert der Vergleichswert, soweit nicht noch Grundstücksflächen nach § 31 Abs. 1 und 3 einzubeziehen sind.

§ 38. Ermittlung des Hektarsatzes

(1) Für die Betriebszahl 100, d. h. für den Hauptvergleichsbetrieb, ist der Ertragswert pro Hektar (Hektarsatz) mit Bundesgesetz festzustellen.

(2) Der Bundesminister für Finanzen bestimmt mit Verordnung, mit welchen Ertragswerten pro Hektar (Hektarsätzen) die im § 39 Abs. 2 Z. 1 lit. a und b genannten Grundstücksflächen anzusetzen sind.

(3) Für die übrigen Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes.

(4) Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ermittelt. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z. 2 lit. a und b ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen.

§ 39. Ermittlung der Vergleichswerte und Einheitswerte

(1) Der Vergleichswert ergibt sich unbeschadet der Bestimmungen der Abs. 2 bis 4 für alle Betriebe aus der Vervielfachung des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Fläche des Betriebes. Wege, Gräben, Hecken, Grenzzaine und dergleichen, die Teile eines landwirtschaftlichen Betriebes sind, sind der Grundstücksfläche, zu der sie gehören, zuzurechnen und, unbeschadet des § 40, gemeinschaftlich mit dieser zu bewerten.

(2) Bei der Feststellung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes sind die folgenden Teile des Betriebes gesondert zu bewerten:

1. durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe)
 - a) Alpen,
 - b) landwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen, deren Ertragsfähigkeit so gering ist, daß sie in ihrem derzeitigen Zustand land- und forstwirtschaftlich nicht bestellt werden können;
2. nach den Vorschriften des § 46 Abs. 3 forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen;
3. durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Weinbauvergleichslagen weinbaumäßig genutzte Grundstücksflächen;
4. nach den Bestimmungen des § 49 gärtnerisch genutzte Grundstücksflächen mit Ausnahme der Hausgärten;
5. mit ihrem Einzelertragswert Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, soweit sie, losgelöst von ihrer Zugehörigkeit zu diesem Betrieb, zum übrigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören würden.

(3) Teile des landwirtschaftlichen Betriebes, die unproduktives Land sind, scheiden für die Bewertung aus; als unproduktives Land gilt alles Land, das durch keinerlei Nutzung einen Ertrag abwirft und das auch bei geordneter, verständiger Wirtschaftsweise nicht in Kultur genommen werden kann. Unbeschadet der Bestimmungen des 1. Satzes sind jene Flächen, die zwar nicht in Kultur genommen werden können, aber anderwärtig genutzt werden, gemäß Abs. 2 Z. 1 lit. b gesondert zu bewerten.

(4) Weicht der Wert, der sich für den landwirtschaftlichen Betrieb bei Anwendungen der Abs. 2 und 3 ergeben würde, nur unerheblich von dem Wert ab, der sich bei Anwendung des maßgebenden Hektarsatzes auf den ganzen Betrieb ergibt, so kann von der Anwendung dieser Bestimmungen abgesehen und der maßgebende Hektarsatz auf den ganzen Betrieb angewendet werden.

§ 40. Abschläge und Zuschläge

Für die Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert gelten die folgenden Vorschriften:

1. Abschläge oder Zuschläge sind nur zu machen, wenn
 - a) die tatsächlichen Verhältnisse der in § 36 Abs. 2 bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Betriebszahl oder bei der Ermittlung des Hektarsatzes unterstellt worden sind, wesentlich abweichen und außerdem
 - b) die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt...
2. Für die Bemessung der Abschläge und Zuschläge ist von dem Unterschiedsbetrag auszugehen zwischen dem Ertrag, der beim Vorliegen der regelmäßigen Verhältnisse zu erzielen wäre und dem Ertrag, den der landwirtschaftliche Betrieb in seinem tatsächlichen Zustand nachhaltig erzielen kann. Der Unterschiedsbetrag ist mit 18 zu vervielfachen..."

§ 32 Abs. 3 BewG verweist bei der Beurteilung der natürlichen Ertragsbedingungen auf das **Bodenschätzungsgesetz** (Bundesgesetz über die Schätzung des landwirtschaftlichen Kulturbodens). Dieses bildet die Basis für den Gang der Bodenschätzung: (Bodenschätzungsgesetz 1970, BoSchätzG):

§ 1. (1) Die landwirtschaftlich nutzbaren Bodenflächen des Bundesgebietes sind zur Schaffung von Bewertungsgrundlagen insbesondere für steuerliche Zwecke einer Bodenschätzung zu unterziehen.

(2) Die Bodenschätzung umfasst:

1. die Untersuchung des Bodens auf seine Beschaffenheit und kartenmäßige Darstellung des Untersuchungsergebnisses (Bestandsaufnahme);
2. die Feststellung der Ertragsfähigkeit auf Grund der natürlichen Ertragsbedingungen, das sind Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse (§ 32 Abs. 3 z 1 des BewG) und Wasserverhältnisse.
- (3) Die Feststellungen der Bodenschätzung (Abs. 2) sind in den Schätzungsbüchern (Feldschätzungsbuch, Schätzungsreinbuch) und in den Schätzungskarten (Feldschätzungskarte und Schätzungsreinkarte) festzuhalten. Die Erfassung und Verwaltung der Bodenschätzungsergebnisse hat nach Maßgabe der technischen und personellen Möglichkeiten automationsunterstützt zu erfolgen.
- (4) Für die Durchführung der Bodenschätzung ist örtlich das Finanzamt zuständig, in dessen Bereich die zu schätzende Bodenfläche gelegen ist. Sachlich sind die Finanzämter mit allgemeinem Aufgabenkreis zuständig.

§ 2. (1) Die Musterstücke der Bodenschätzung (§ 5) sind in Zeitabschnitten von zwanzig Jahren zu überprüfen. Die Überprüfung hat sich darauf zu erstrecken, ob und in welchem Umfang sich das Ertragsverhältnis der Bodenflächen innerhalb des Bundesgebietes zueinander verschoben hat.

(2) Im Zusammenhang mit der Überprüfung nach Abs. 1 sind auch die Ergebnisse der Bodenschätzung zu überprüfen. Hierbei ist auch zu erheben, inwieweit die den Bodenschätzungsergebnissen zugrunde gelegten Gegebenheiten noch mit der Natur übereinstimmen.

(3) Ergibt die Überprüfung nach Abs. 2, dass eine wesentliche und nachhaltige Änderung der Ertragsfähigkeit eingetreten ist, so sind die Bodenschätzungsergebnisse dementsprechend abzuändern. Die Ergebnisse der Abänderung sind in den Schätzungsbüchern und den Schätzungskarten (§ 1 Abs. 3) zu erfassen.

(4) Die Abänderung wirkt vom Beginn des der Überprüfung nachfolgenden Kalenderjahres.

§ 5. (1) Als Vergleichsflächen der Bodenschätzung dienen die Musterstücke. Diese sind Bodenflächen, die zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bodenschätzung und zur Schaffung feststehender Hauptstützpunkte vom Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bundesschätzungsbeirat auszuwählen und zu schätzen sind (Bundesmusterstücke).

(2) Die Musterstücke sind in allen Teilen des Bundesgebietes so auszuwählen, dass das einzelne Musterstück für seine Umgebung kennzeichnend ist, so dass die Gesamtheit der Musterstücke einen Querschnitt über die im Bundesgebiet hauptsächlich vorhandenen Bodenflächen hinsichtlich ihrer natürlichen Ertragsfähigkeit darstellt.

(3) Die Musterstücke sind nach ihrer durch die natürlichen Ertragsbedingungen bewirkten Ertragsfähigkeit zueinander ins Verhältnis zu setzen. Dieses Verhältnis ist in einem Hundertsatz (Wertzahl) auszudrücken. Die ertragsfähigste Bodenfläche erhält die Wertzahl 100.

(4) Das Bundesministerium für Finanzen oder eine vom Bundesminister für Finanzen beauftragte besondere Organisationseinheit hat im Bedarfsfall unter Beachtung der für die Bundesmusterstücke geltenden Grundsätze weitere Musterstücke (Landesmusterstücke) nach Beratung im Landesschätzungsbeirat des Bundeslandes, in dem das Landesmusterstück gelegen ist, auszuwählen und zu schätzen.

(5) Die Ergebnisse der Schätzung der Bundesmusterstücke und der Landesmusterstücke sind vom Bundesminister für Finanzen im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" kundzumachen. Die gemäß § 8 Abs. 1 für die Musterstücke zu ermittelnden Wertzahlen erhalten durch die Kundmachung rechtsverbindliche Kraft. Hierbei sind für jedes Musterstück die die Ertragsfähigkeit dieses Musterstückes beeinflussenden Umstände anzuführen.

(6) Sofern Musterstücke nicht mehr als Vergleichsflächen geeignet sind, ist dies im Sinne des Abs. 5 ebenfalls kundzumachen.

§ 7. (1) Alle landwirtschaftlich genutzten Bodenflächen einschließlich der Musterstücke sind nach ihren natürlichen Ertragsbedingungen

1. dem Ackerland mit Kulturarten Ackerland und Acker-Grünland,

2. dem Grünland mit den Kulturarten Grünland, Gründland-Acker, Grünland-Wiese, Grünland-Bergmahd, Grünland-Streu und Grünland-Hutweide zuzuordnen, dabei sind Nutzungen, die den natürlichen Ertragsbedingungen nicht entsprechen, zum Beispiel Ackerwiesen und Ackerweisen, unberücksichtigt zu lassen. Bei einem regelmäßigen Wechsel verschiedener Kulturarten auf derselben Fläche (Wechselndland) ist die gemäß den natürlichen Ertragsbedingungen vorherrschende Kulturart anzunehmen.

(2) Die wesentlichen Merkmale für die einzelnen Kulturarten sind in der Anlage enthalten, die einen Bestandteil dieses Bundesgesetzes bildet.

(3) Wege, Gräben, Hecken, Grenzraine, Wasserlöcher, Gebüsch u. dgl. sind der Grundstücksfläche, zu der sie gehören, zuzurechnen, soweit sie nicht in dem von den Vermessungsbehörden geführten Kataster gesondert ausgeschieden sind.

Landwirtschaftliche Kulturarten bis zu einer Größe von 300 m² sind bei der Bodenschätzung der angrenzenden Kulturart zuzurechnen.

§ 8. (1) Bei der Ermittlung der Wertzahlen für die Musterstücke gemäß § 5 Abs. 3 und für die danach zu schätzenden übrigen landwirtschaftlich nutzbaren Bodenflächen sind alle die Ertragsfähigkeit beeinflussenden Umstände, das sind beim Ackerland besonders die Bodenart, die Zustandsstufe und die Entstehungsart und beim Grünland besonders die Bodenart, die Zustandsstufe, die Klimastufe und die Wasserverhältnisse, zu berücksichtigen.

(2) Für das Ackerland sind zwei Wertzahlen (Bodenzahl und Ackerzahl) festzustellen. Die Bodenzahl hat die durch die Verschiedenheit der Bodenbeschaffenheit im Zusammenhang mit den Grundwasserverhältnissen bedingten Ertragsunterschiede zum Ausdruck zu bringen, wobei für das ganze Bundesgebiet Einheitlichkeit der Geländegestaltung, der klimatischen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu unterstellen ist. Abweichungen von den Unterstellungen bezüglich der Geländegestaltung und der klimatischen Verhältnisse sowie die Beurteilung anderer von der Natur gegebenen Besonderheiten sind in der Ackerzahl zu berücksichtigen.

(3) Für das Grünland sind ebenfalls zwei Wertzahlen (Grünlandgrundzahl und Grünlandzahl) festzustellen. Die Grünlandgrundzahl hat die auf Grund der Beurteilung von Boden-, Klima- und Wasserverhältnissen sich ergebenden Ertragsunterschiede zum Ausdruck zu bringen, wobei für das ganze Bundesgebiet Einheitlichkeit der Geländegestaltung und der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu unterstellen ist. Abweichungen von der Unterstellung bezüglich der Geländegestaltung sowie die Beurteilung anderer von der Natur gegebenen Besonderheiten sind in der Grünlandzahl zu berücksichtigen.

§ 9. (1) Die gemäß § 6 zu schätzenden Bodenflächen sind durch den Schätzungsausschuss an Ort und Stelle auf ihre nachhaltige Ertragsfähigkeit zu untersuchen, ohne auf die bestehenden Eigentumsverhältnisse Rücksicht zu nehmen. Hierbei ist einheitlich der in der Gegend übliche Kulturzustand zu unterstellen. Verhältnisse, die die Ertragsfähigkeit einer Bodenfläche nur vorübergehend berühren, sind unberücksichtigt zu lassen. Zusammenhängende Bodenflächen gleicher Ertragsfähigkeit sind in Klassen (Klassenflächen) zusammenzufassen.

(2) In einer Kopie der Katastralmappe sind insbesondere die Abgrenzungen der Klassenflächen, die Bezeichnungen der Klassen, die für die Klassen bestimmten Wertzahlen und die Geländeneigungen darzustellen.

§ 10. (1) Die Gemeinden haben die für die amtlichen Arbeiten nötigen Kanzleiräume zur Verfügung zu stellen, in gehörigem Zustand zu halten und für die zur Unterstützung der Amtshandlungen nötigen Hilfeleistungen gegen Ersatz der Kosten Sorge zu tragen.

(2) Eigentümer und Nutzungsberechtigte der zu schätzenden Bodenflächen sind verpflichtet, den mit den Arbeiten zur Durchführung dieses Bundesgesetzes Beauftragten jederzeit das Betreten dieser Flächen im notwendigen Ausmaß zu gestatten und die hierbei erforderlichen Maßnahmen, zum Beispiel Aufgrabungen, zuzulassen. Ein Anspruch auf Entschädigung besteht nicht.

(3) Die Vermessungsbehörden sind verpflichtet, die bei der Durchführung dieses Bundesgesetzes anfallenden Vermessungsarbeiten durchzuführen und die für die Bodenschätzung erforderlichen Kopien der Katastralmappe beizustellen.

§ 11. (1) Die Ergebnisse der Bodenschätzung einschließlich der gemäß § 2 Abs. 2 und 3 durchgeführten Überprüfungen und der gemäß § 3 durchgeführten Nachschätzungen sind zur allgemeinen Einsichtnahme aufzulegen.

(2) Ergebnisse im Sinne des Abs. 1 sind die Feststellungen, die zur Beschreibung und Kennzeichnung der Bodenflächen nach

1. der Beschaffenheit,
2. der Ertragsfähigkeit,
3. der Abgrenzung

getroffen und in den Schätzungsbüchern und den Schätzungskarten (§ 1 Abs. 3) niedergelegt sind.

(3) Die Einsichtnahme nach Abs. 1 hat grundsätzlich in den Diensträumen des Finanzamtes zu erfolgen. Die Frist zur Einsichtnahme beträgt einen Monat. Innerhalb dieser Frist hat jedoch an einem Werktag unter Anwesenheit eines zur Auskunftleistung befähigten Bediensteten der Finanzverwaltung die Einsichtnahme in geeigneten Räumen der betreffenden

Gemeinde zu erfolgen, sofern diese Gemeinde nicht mit der Sitzgemeinde des Finanzamtes ident ist. Die Einsichtnahme innerhalb der Gemeinde ist bis auf zwei bzw. drei Tage zu erweitern, wenn die von der Einsichtnahme betroffenen Flächen 500 ha bzw. 1000 ha überschreiten.

(4) Das Finanzamt hat vor Beginn dieser Frist den Beginn und das Ende sowie den Ort der Einsichtnahme öffentlich bekanntzugeben. Hierbei ist gleichzeitig bekanntzugeben, an welchen Tagen und in welchen Räumen die Einsichtnahme in der Gemeinde stattfindet. Ferner ist hierbei bekanntzugeben, binnen welcher Frist und bei welcher Behörde ein Rechtsmittel gegen die zur Einsicht aufgelegten Ergebnisse eingebracht werden kann. Die öffentliche Bekanntmachung hat durch Anschlag in den Diensträumen des Finanzamtes und der zuständigen Gemeinde zu erfolgen. Überdies ist von der Einsichtnahme die örtlich zuständige gesetzliche berufliche Vertretung der Land- und Forstwirte zu verständigen.

(5) Abweichend von den Bestimmungen des Abs. 4 ist die öffentliche Bekanntmachung durch Benachrichtigung aller Betroffenen zu ersetzen, wenn die von der Einsichtnahme betroffenen Flächen 50 ha nicht übersteigen. Der Tag der Zustellung der Benachrichtigung gilt dann als Beginn der Einsichtnahmefrist.

(6) Die zur Einsicht aufgelegten Schätzungsergebnisse sind ein gesonderter Feststellungsbescheid im Sinne des § 185 der Bundesabgabenordnung ([BGBl. Nr. 194/1961](#)). Die Bekanntgabe dieser Feststellung gilt mit Ablauf des letzten Tages der Frist als erfolgt.

§ 12. (1) Im Rechtsmittelverfahren gegen die gemäß § 11 zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnisse gelten die für Rechtsmittel vorgesehenen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung.

(2) Vor der Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist der Landesschätzungsbeirat zu hören. Dies kann insoweit unterbleiben, wenn die Berufung zurückzuweisen ist (§ 273 BAO) oder als zurückgenommen zu erklären ist (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275 BAO) oder als gegenstandslos zu erklären ist (§ 256 Abs. 3, § 274 BAO).

§ 13. (1) Die Abgabenbehörden des Bundes haben die rechtskräftig festgestellten Ergebnisse der Bodenschätzung den Vermessungsbehörden zu übermitteln.

(2) Die Vermessungsbehörden haben daraus für jedes Grundstück die Ertragsmesszahl gemäß § 14 zu ermitteln. Außerdem haben sie die Bodenklimazahlen gemäß § 16 für die gemäß § 46 des Vermessungsgesetzes zu erstellenden Auszüge aus dem Grundstücksverzeichnis des Grenz- oder Grundsteuerekatasters sowie durchschnittliche Bodenklimazahlen für Katastralgemeinden zu berechnen. Bei Änderung im Ausmaß der landwirtschaftlich nutzbaren Fläche eines Grundstückes sind die Ertragsmesszahl und die Bodenklimazahlen neu zu berechnen.

§ 193. Bundesabgabenordnung (BAO)

(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.

1. Landwirtschaftliche Flächen:

Bewertungsmaßstab für landwirtschaftliche Betriebe ist der Ertragswert. Dieser wird im Rahmen einer vergleichenden Bewertung, wie sie durch die oben angeführten Bestimmungen vorgegeben ist, ermittelt.

Die Bewertung der großen Masse der landwirtschaftlichen Betriebe erfolgt in Anlehnung an Vergleichsbetriebe und Untervergleichsbetriebe. Das Gesetz sieht nicht ausdrücklich vor, dass auch bei der Bewertung der nicht zu den Vergleichs(Untervergleichs)betrieben zählenden Betrieben eine Betriebszahl zu ermitteln ist. Es ist nun aber nicht so – wie es der Bw. vermeint – dass bei der Bewertung eines landwirtschaftlichen Betriebes der Hektarsatz eines anderen maßgebenden Vergleichs- oder Untervergleichsbetriebes, korrigiert um Zu- und Abschläge (§ 40 BewG), herangezogen wird. Dies geht nicht, weil eine Korrektur des Vergleichswertes durch Zu- oder Abschläge nach § 40 BewG nur hinsichtlich der als regelmäßig unterstellten Verhältnisse (§ 36 Abs. 2) möglich ist, nicht aber hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten wesentlichen Ertragsbedingungen. Diese sind gemäß § 36 Abs. 1 bei der Ermittlung der Betriebszahl für die Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend zu berücksichtigen, ein Grundsatz, der nach der gegenständlichen Bestimmung auch bei der Ermittlung der Hektarsätze für alle übrigen

landwirtschaftlichen Betriebe gilt (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, S 201). Demnach sind bei der Ermittlung der Hektarsätze für die nicht zu den Vergleichs(Untervergleichs-)betrieben zählenden Betrieben die im § 32 Abs. 3 angeführten wesentlichen Ertragsbedingungen bereits bei der Übernahme des Hektarsatzes des Vergleichs(Untervergleichs-)betriebes zu berücksichtigen und ist der übernommene Hektarsatz verhältnismäßig zu erhöhen oder zu ermäßigen. Die Auswirkung der tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der angeführten wesentlichen Ertragsbedingungen hat dabei rechnerisch zu erfolgen. Zu diesem Zwecke ist die Feststellung einer Betriebszahl im weiteren Sinn, von der sich der Hektarsatz wie bei Vergleichsbetrieben oder Untervergleichsbetrieben in einfacher Weise jederzeit ableiten lässt, auch für die übrigen – nicht den Vergleichs(Untervergleichs)betrieben gerechtfertigt (Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz S 201).

Auf der Grundlage der o.a. Bestimmungen ist der Hektarsatz zur Ermittlung des auf den landwirtschaftlichen Betrieb des Bw. entfallenden anteiligen Einheitswertes nach dem Verhältnis der Ertragsfähigkeit dieses Betriebes zu derjenigen des maßgebenden Vergleichs- bzw. Untervergleichsbetriebes zu ermitteln. Dabei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinn des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a und b ortsübliche Verhältnisse zugrunde zulegen (§ 38 Abs. 4 BewG). Zu diesem Zweck sind die ortsüblichen Verhältnisse für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des Betriebes des Bw. zu ermitteln und diese sowie die auf Grund der rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung in der Bodenklimazahl zum Ausdruck kommenden natürlichen Ertragsbedingungen und die Betriebsgröße den betreffenden Ertragsbedingungen des Vergleichs- bzw. Untervergleichsbetriebes gegenüberzustellen. Durch die Einschätzung des Verhältnisses der Ertragsbedingungen dieser beiden Betriebe zueinander ist aus der Betriebszahl des Vergleichs- bzw. Untervergleichsbetriebes die Betriebszahl des Betriebes des Bw. zu ermitteln (vgl. VwGH 8.4.1983, 82/17/0005, VwGH 27.11.2001, 97/14/0093).

Mit den gemäß § 44 und 34 BewG kundgemachten Entscheidungen des Bundesministeriums für Finanzen bezüglich der Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 1988 (Kundmachung des Bundesministeriums für Finanzen vom 1.2.1988, Zl. 08 0103/1-IV/8/88, veröffentlicht im „Amtsblatt der Wiener Zeitung“ vom 19.2.1988), wurden die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des (fiktiven) Hauptvergleichsbetriebes sowie die Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe festgestellt. Entsprechendes ist auf der Grundlage der §§ 44 und 35 BewG für die Untervergleichsbetriebe geschehen (vgl. Kundmachung des BMF vom 13.6.1988, Zl. 08 0103/4-IV/8/88, verlautbart im Amtsblatt zur „Wiener Zeitung“ vom 29.6.1988, betreffend Feststellung der Betriebszahlen für Untervergleichsbetriebe).

Das Gesetz unterscheidet zwischen natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen. Während die natürlichen von Natur aus gegeben sind und nur im verhältnismäßig geringen Maß durch den Willen des Menschen beeinflusst werden können, sind die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im hohen Maße vom Willen des Wirtschaftenden abhängig, wobei allerdings nicht übersehen werden darf, dass der Wirtschaftende nur selten in der Lage ist, die Wirtschaft nach seinem Willen einzurichten, da er von dem Vorhandenen ausgehen muss. Das Vorhandene und die tatsächliche Beschaffenheit des Betriebes sind es auch, wovon bei der Feststellung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen auszugehen ist. Als

wirtschaftliche Ertragsbedingungen sind im Gesetz insbesondere die äußere und die innere Verkehrslage sowie die Betriebsgröße genannt. Unter innerer Verkehrslage ist hierbei die Hoflage, die Geschlossenheit oder die Zersplitterung des Betriebes zu verstehen, d.h. die Lage der Wohn- und Wirtschaftsgebäude zu den bewertenden Flächen. Es ist leicht einzusehen, dass die Geschlossenheit eines Betriebes vor allem durch Ersparung von Weg und Zeit gegenüber einer zersplitterten Lage große Vorteile gewährt. Aus diesem Grunde sind bei Bewertung landwirtschaftlicher Betriebe gemäß § 36 Abs. 1 IV mit § 32 Abs. 3 sowohl hinsichtlich der äußeren als auch hinsichtlich der inneren Verkehrslage die tatsächlichen Verhältnisse zugrunde zulegen.

Unter äußerer Verkehrslage sind die Verkehrs- und Absatzverhältnisse sowie die Verhältnisse des Arbeitsmarktes zu verstehen. Vor allem ist für die Beurteilung der äußeren Verkehrslage die Entfernung des Betriebes zu öffentlichen Verkehrswegen sowie zu den für den Absatz in Betracht kommenden Märkten wie auch zu den Einkaufsstellen (Lagerhaus) von Bedeutung. Auch die Qualität der Verkehrswege ist nicht belanglos (Breite der Straße, Steigungen und Gefälle...) (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz Band I, S 183 ff).

2. Betriebsvergleich:

Der Betrieb des Bw. liegt im Bereich des Produktionsgebietes V, „Kärntner Becken“. Kennzeichnend für das Vergleichsgebiet „Klagenfurt-Villach“ im Sinne des § 44 IV mit § 35 BewG ist der im Amtsblatt zur Wiener Zeitung vom 12. August 1988 kundgemachte Untervergleichsbetrieb lfd Nr. 13, Sima Georg, vlg. Lebenhube, Pulpitsch 5, 9536 St. Egyden, V/59 c mit einer landwirtschaftlichen Nutzfläche von 8,94 ha Grünland/Ackernutzung, einer Bodenklimazahl von 48,6 und einer Betriebszahl von 36,8. Dieser Untervergleichsbetrieb weist folgende Zu- und Abschläge auf:

Kennzeichnung der Berechnungspositionen	Zuständiger Vergleichsbetrieb Nr. 13, Vergleichsgebiet V/59 c Georg Sima, Pulpitsch 5, 9536 St. Egyd
1	2
Nutzungsform	GrA
landwirt. Nutzfläche (LN) in ha	8,93
Bodenklimazahl	48,6
1. Äußere Verkehrslage %	-5,7
2. Innere Verkehrslage %	-0,6
3. Betriebsverhältnisse (Einfluss der Betriebsgröße und der Betriebsintensität) %	-15
4. sonstige gegendübliche Ertragsbedingungen %: Hagel	-3
Summe der Zu- und Abschläge %	-24,3
Betriebszahl	36,8

Im Einzelnen stellen sich die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen dieses Untervergleichsbetriebes im Detail wie folgt dar:

Erhebungs- und Berechnungsbogen (HF 1988)

Untervergleichsbetrieb 13

Betriebszahl: 36,8, landwirtschaftliche Nutzungsform : GrA, Vergleichsgebiet: V 59 c

Gerichtsbezirk: Villach, Ortsgemeinde: Velden a. WS, KG: Latschach, KG-Nr. 75309, EZ 29.

Lagerhaus:	Milchsammelstelle:	Bezirkshauptort:
Velden	ab Hof	Villach

Flächenübersicht nach Grundstücksdatenbank:

Baufläche	lw. genutzt	Garten	Weingarten	Alpen	Wald	Gewässer	Sonstige	Insges.
0,1335	8,5113	0,2951	0,0000	0,0000	11,2576	0,0000	0,0000	20,1976
	GrHu	GrSt	GV/Sonst.	LN.o.HU u.Str.		davon unprod. 0 ha		LN d. lw. Vermögens
	0,0000	0,0000	0,0000	8,94				8,9399

Klimatische Verhältnisse

See-	höhe (m)		Jahres- temperatur	14-Uhr Temp.	Wärme- summe	Jahres- niedersch.	Niedersch. (mm)	Klimastufe
Hof	LN (von)	bis						
470	470	470	8,0	20,0	0	1230	0	a

Bodenkundliche Verhältnisse

trockengefallene Alluvionen der Drau

Status der Bodenschätzung: U/1/1985,

Bodenklimazahl: 48,6

Pflanzenproduktion: Körner- und Futtermais, Grünland, Futtergetreide

tierische Produktion: komb. Rinderzucht (Milch- und Zuchtvieh)

Betriebstechnik: gute Ausstattung

I. Äußere Verkehrslage:**1. Verkehrswege, Entfernung und Wegzustand**

	km F1	kmF2	km F3	km F5	Summe RE	Differenz	VD in %	+/- %
LH1 (5 km)	4,5	2,0			8,40	-3,40	60,0	-2,04
LH2 (5 km)								
MSa (0,5 km)							30,0	0,15
BHO (10 km)	19,0	2,0			22,90	-12,90	10,0	-1,29
BHOA (10 km)								
							Sa 1	-3,2

2. Steigung der Verkehrswege zu den Verkehrsorten

	Grade	Ansatz	VD in %	+/- %	
LH1	7	3,5	60	-2,10	
LH2					
MSa			30		
BHO	7	3,5	10	-0,35	
BHOA					
				in +/- %	-2,5

3. Absatzverhältnisse und Verhältnisse des Arbeitsmarktes (Zone)

Zone III, mittel	in +/- % 0,0
------------------	---------------------

4. Weitere besondere Einflüsse

	in +/- % 0,0
I. Zu. und Abschläge für die äußere Verkehrslage	Summe in +/- % -5,7

II. Innere Verkehrslage (ohne Hu + Str)

1. Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof

R km	Re -1,5 km	Ansatz	xF in +/- % 0
0	-1,5	0	

2. Steigung der Wege zu den Trennstücken

Steigung in Grad	Fl in ha	ansatz	% d. LNO	Abschlag in %	x F	in +/- %
Summe					1,2	0,0

3. Größe der Trennstücke

reduzierte LN	Anzahl	Abschlag	xF	in +/- %
8,94	7	0,5	1,2	-0,6

4. Gestalt der Trennstücke

neutral	in +/- % 0,0
---------	--------------

5. Streulage der Trennstücke

mäßig gelockert, (2 Richtungen)	in +/- % 0,0
---------------------------------	--------------

6. Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten

Neigungen	Fl in ha	Ansatz	% d. LNO	Abschlag in %	xF	Abschlag in %	in +/- %
7 – 8°	0,1	-2	1 %	0,02			
Summe	0,1		1 %	0,02	1,1		
Sonstige Behinderungen							
				Summe Abschlag in +/- % 0,0			

7. Weitere besondere Einflüsse

	in +/- % 0,0
--	--------------

II. Zu- und Abschläge für die innere Verkehrslage

Summe in +/- % -0,6

III. Einfluss der Betriebsgröße

Nutzungsform	Gesamt-LN (ha)	Bokliza		
GrA	8,9399	48,6	III. in +/- %	-15,0

IV.) Übrige Umstände

1.) Nutzungsform wird in Verbindung mit der Betriebsgröße unter III. berücksichtigt				
2.) Hagelgefährdung Gefährdungsfaktor	4	-1	-3,0	
3.) Weitere Umstände:			0,0	
Summe in +/- %				- 3,0

IV. Zu- und Abschläge für übrige Umstände/ Summe in +/-%**-3,0****Ermittlung der Betriebszahl für den RB Nr.00-00**

			Bodenklimazahl	48,6	
I. Äußere Verkehrslage	-5,7				
II. Innere Verkehrslage	-0,6				
III. Einfluss der Betriebsgröße	-15,00				
IV. Übrige Umstände	-24,3	d.s. Pkte	-11,800		
		Betriebszahl	36,800	LA	-9,3

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen beim landwirtschaftlichen Betrieb des Bw. ergeben sich aus folgenden Überlegungen:

Erhebungs- und Berechnungsbogen (HF 1988/2001)

FLD für Kärnten, Finanzamt Klagenfurt, EW-AZ 00

Vergleichsbetrieb Nr.: 0

Untervergleichsbetrieb Nr. 0

Richtbetrieb Nr.: 01-00

Betriebszahl: 10,2, Landwirtschaftliche Nutzungsform: GrA

Vergleichsgebiet: 501 westl. Kärntner Becken

Gerichtsbezirk:	Klagenfurt	Eigentümer:	Dr. O.
Ortsgemeinde:	S.	Hofname:	W.
Katastralgemeinde:	T.	Anschrift:	T. 13
KG Nr.:	7		
Einlagenzahl:	0	Plz: Ort:	Sa .
Lagerhaus	Milchsammelstelle	Bezirkshauptort	
V.		K.	

Flächenübersicht nach Grundstücksdatenbank in ha:

Baufläche	landw. gen.	Garten	Weingarten	Alpen	Wald	Gewässer	sonstige	Insgesamt
0,2646	2,1299	0,0000	0,0000			0,1361	0,1756	18,0527
	GrHu	GrStr	GV/Sonstige	LN o Hu u Str		dav. unpr. 0 ha		LN d landw. Vermögens
	0,8200	0,4200	0,0000	1,47				2,7062

Klimatische Verhältnisse: Klimastufe a**Bodenkundliche Verhältnisse:**Status der Bodenschätzung: Ü2, **Bodenklimazahl: 16,7**

I. Äußere Verkehrslage:**1. Verkehrswege, Entfernung und Wegzustand**

	km F1	km F2	km F3	km F5	Summe RE	Differenz	VD in %	+/- %
LH1 (5 km)	5,0	1,0			7,00	-2,00	60,0	1,20
LH2 (5 km)								
MSa (0,5 km)		1,0			2,00	-1,50	30,0	-0,45
BHO (10 km)	19,0	1,0			21,00	-11,00	10,0	-1,10
BHO (10 km)								
							Sa1	-2,8

2. Steigung der Verkehrswege zu den Verkehrsorten

	Grade	Ansatz	VD in %	+/- %
LH1	8	4	60	-2,40
LH2				
MSa			30	
BHO	8	4	10	-0,40
			in +/- %	-2,8

3. Absatzverhältnisse und Verhältnisse des Arbeitsmarktes (Zone):

Zone III, mittel		in +/- % 0,0
------------------	--	---------------------

4. Weitere besondere Einflüsse:

Schneeräumung	in +/- % -1,0
---------------	----------------------

I. Zu- und Abschläge für die äußere Verkehrslage: Summe in +/- % - 6,6**II. Innere Verkehrslage (ohne Hu + Str)****1. Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof**

Re km	Re-1,5 km	Ansatz	xF	in +/- %
0	-1,50	0	5	0,0

2. Steigung der Wege zu den Trennstücken

Steigung i Grad	FI in ha	Ansatz	% d. LNO	Abschlag in %		in +/- %
8	1	4	68 %	-2,72		
10	0,4	5	27 %	-1,36		
					xF	
Summe	1,4		95 %	-4,08	1,8	-7,3

3. Größe der Trennstücke

reduzierte LN	Anzahl	Abschlag	xF	in +/- %
1,47	20	0	1,8	0,0

4. Gestalt der Trennstücke

	in +/- %
neutral	0,0

5. Streulage der Trennstücke

in +/- %

voll arrondiert	4,0
-----------------	-----

6. Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten

Neigungen	Fl in ha	Ansatz	% d. LNO	Abschlag in %	xF	Abschlag in %	in +/- %
7-8 °	0,9	-2	61 %	-1,22			
9-10 °							
11-12°							
13-14°	0,52	-9	35 %	-3,18			
15-16° 17-18°> 30							
Summe	1,42		96 %	-4,40	1,4	-6,2	-6,2

7. Weitere besondere Einflüsse

0,0	in +/- %
	0,0

II. Zu- und Abschläge für die innere Verkehrslage, Summe in +/- %**-9,5****III. Einfluß der Betriebsgröße**

Nutzungsform	Gesamt-LN (ha)	BoKliZa	in +/- %
GrA	2,7062	16,7	-20,0

IV. Übrige Umstände

- | | |
|---|----------|
| 1.) Nutzungsform wird in Verbindung mit der Betriebsgröße unter III. berücksichtigt | in +/- % |
| 2.) Hagelgefährdung Gefährdungsfaktor 4 -1 | -3 |
| 3.) Weitere Umstände | 0,0 |

Zu- und Abschläge für übrige Umstände, Summe in +/- %**- 3****Ermittlung der Betriebszahl für den RB Nr. 01-00**

		Bodenklimazahl	16,7	
I. Äußere Verkehrslage	-6,6			
II. Innere Verkehrslage	-9,5			
III Einfluss der Betriebsgröße	-20,0			
IV. Übrige Umstände	-3,0			
Summe der Zu- und Abschläge	-30,1	d.s. Pkte	-6,500	
		Betriebszahl	10,200	LA -19,1

Der Bw. spricht sich gegen die „Heranziehung“ des Untervergleichsbetriebes Sima Georg für die „Beurteilung“ seines landwirtschaftlichen Betriebes aus. Ersterer sei wegen der Größe (16 ha bzw. 8,93 ha im Vergleich zu 2,5701 ha), der Lage (völlig eben), der Nutzung (Getreideanbau und Mutterkuhhaltung), der fehlenden fremd entlohnerten Arbeitskräfte, der AMA-Direktzahlungen als Vergleichsbetrieb für seinen landwirtschaftlichen Betrieb völlig ungeeignet. Der Bw. meint, dass für den Untervergleichsbetrieb Sima festgestellten Werte auf seinen landwirtschaftlichen Betrieb übertragen

würden, und so ein unrichtiger Einheitswert für seinen landwirtschaftlichen Betrieb festgestellt würde. Diese Bedenken des Bw. sind – wie nachfolgende Ausführungen zeigen - unbegründet.

Basierend auf den Richtlinien für die Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher Vergleichsbetriebe zur Hauptfeststellung der Einheitswerte auf den 1. Jänner 1988 vom 17. Dezember 1987, die nach Beratung in der landwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirates, erstellt wurden, hat das Finanzamt im Rahmen der Berufungsvorentscheidung gemäß § 36 BewG die Betriebszahl 10,2 (Abschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 19,1 % und für Betriebsgröße von 20 %) für den landwirtschaftlichen Betrieb des Bw. ermittelt. Der unabhängige Finanzsenat folgt der vom Finanzamt angewandten Methode. Im Einzelnen wurde die Betriebszahl (bzw. die Summe der Zu-/und Abschläge) wie folgt ermittelt:

Ausgegangen wurde von den land- und forstwirtschaftlichen Flächen lt. dem Auszug aus dem Grundstücksverzeichnis des Vermessungsamtes. Diese Flächen sind unbestritten. Darin sind enthalten: 2,1299 ha landwirtschaftlich genutzter Flächen, 15,3465 ha Wald, 0,1361 ha Gewässer, 0,1756 ha Sonstige Fläche (Weg 0,1720 ha und Ödland 0,0036 ha) sowie eine Baufläche von 0,2646 ha. Im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebes kamen somit 2,5701 ha zum Ansatz (2,1299 ha, 0,1756 ha, 0,2646 ha).

Im Rahmen der Ermittlung der Betriebszahl setzte das Finanzamt 0,8200 ha als GrHu (Grünland-Hut) sowie 0,4200 ha als GrStr (Grünland-Streu) an. Die natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse und Wasserverhältnisse) wurden anhand der (rechtskräftig im Bodenschätzungsverfahren ermittelten) Bodenklimazahl von 16,7 berücksichtigt.

I. Äußere Verkehrslage:

Mit der äußeren Verkehrslage werden die Verkehrs- und Wirtschaftsverhältnisse des Betriebes zur Umwelt beurteilt. Hierzu gehören die Verkehrswege, die Entfernung und der Wegezustand. Es gilt die Entfernung vom Wirtschaftshof zu den Verkehrsorten Lagerhaus, Bezirkshauptort und Sammelstelle für Milch und Milchprodukte festzustellen. (Anm.: Die Ausgangsentfernung ist beim Lagerhaus 5 km, beim Bezirkshauptort 10 km sowie bei der Sammelstelle für Milch und Milchprodukte 0,5 km auf zweispurig befestigten, mit allen Fahrzeugen und Geräten befahrbaren Straßen oder Güterwegen (Vergleichsfaktor 1). Vergleichsfaktor 2 ergibt sich bei Straßen, Güterwegen und Feldwegen, die einspurig befestigt oder mit allen Fahrzeugen und Geräten befahrbar sind. Faktor 3 bei Feldwegen, die nicht befestigt sind, nicht immer mit allen Fahrzeugen und Geräten, zeitweise nur mit dem Traktor befahrbar sind. Den Vergleichsfaktor 5 stellen Karrenwege, die nicht mehr mit dem Traktor befahrbar sind, und Seilbahnen dar).

Bei der landwirtschaftlichen Nutzungsform Grünland-Acker (GrA) wird die Verkehrsdichte zum Lagerhaus mit 60 %, zur Milchsammelstelle mit 30 % und zum Bezirkshauptort mit 10 % gewichtet. Für den Betrieb des Bw. ergibt sich aus den nachfolgenden drei Punkten ein Abschlag von 2,8 %; beim Untervergleichsbetrieb beträgt der Abschlag 3,2 %. Die Differenz ist im Wesentlichen auf den Wegezustand (F2) zurück zu führen.

1. Verkehrswege, Entfernung und Wegezustand

- Entfernung zum Lagerhaus:

Lagerhaus ist jener nächstgelegene Ort, an welchem der Betrieb seinen Bedarf an Saatgut, Handelsdünger, Kraftfutter, Treibstoffen sowie Bedarfsartikel für den Haushalt decken und seine Produkte mit Ausnahme von Milch, Milchprodukten und Vieh verkaufen kann.

Im Berufungsfall liegt das gesuchte Lagerhaus in V.. Der Weg dorthin beträgt insgesamt 6 km. Davon 5 km (zweispurig, befestigt und mit allen Fahrzeugen befahrbar) nach Faktor 1 und 1 km mit Faktor 2 (Straßen, Güterwege, und Feldwege, die einspurig befestigt oder mit allen Fahrzeugen und Geräten befahrbar sind).

Berechnung: $(5 \text{ km} \times 1) + (1 \text{ km} \times 2) = 7 - 5 = 2 \times 60 \% = \text{Abschlag } 1,2 \%$.

- Entfernung zur Milchsammelstelle (MSa):

Die Sammelstelle für Milch- und Milchprodukte ist jener nächstgelegene Ort, bis zu welchem der Betrieb normalerweise die Milch oder die Milchprodukte auf eigene Kosten liefern müsste. Für Gemeinden, die keine Milch produzieren, ist die Entfernung zur Milchsammelstelle zu neutralisieren.

Berechnung: $(1 \text{ km} \times 2) = 2 - 0,5 = 1,5 \times 30 \% = \text{Abschlag } 0,45 \%$.

- Entfernung zum Bezirkshauptort:

Bezirkshauptort ist jener Ort, an dem die zuständige Verwaltungsbehörde (BH) ihren Sitz hat. Mit der Einbeziehung dieses Bezugsortes wird gleichzeitig der betrieblichen Nahversorgung Rechnung getragen.

Bezirkshauptort ist K.. Die Entfernung zwischen dem Betrieb des Bw. und K. beträgt 20 km, davon 19 km auf zweispurig befestigten und 1 km auf einspurig befestigten Wegen.

Berechnung:

$(19 \text{ km} \times 1) + (1 \text{ km} \times 2) = 21 - 10 \text{ (km, Ausgangsentfernung)} = 11 \times 10 \% = \text{Abschlag } 1,10$.

Insgesamt ergeben sich somit aufgrund der Verkehrswege, der Entfernung und des Wegezustandes Abschläge von 2,8 %.

2. Steigung der Verkehrswege zu den Verkehrsorten:

- Steigung der Verkehrswege zu den Verkehrsorten:

Bei den oben angeführten Verkehrswegen ist die stärkste Steigung bzw. das stärkste Gefälle in Graden (360 ° Teilung) festzustellen und zur Ermittlung der Abschläge wie folgt anzusetzen:

Steigungen bis 6 ° sind nicht zu berücksichtigen; Steigungen über 6 °: halbe Gerade x Verkehrsdichte.

Berechnung: Entfernung zum Lagerhaus: 8°, davon halbe Gerade = $4 \times 60 \% = -2,40 \%$

Entfernung zum Bezirkshauptort: 8°, davon halbe Gerade = $4 \times 10 \% = -0,40 \%$

Die Summe der Abschläge beträgt 2,8 %. Der höhere Abschlag des Bw. ist im Vergleich zum Untervergleichsbetrieb (2,5 %) auf die stärkere Steigung der Verkehrswege zurückzuführen.

3. Absatzverhältnisse und Verhältnisse des Arbeitsmarktes (Zone):

- Absatzverhältnisse und Verhältnisse des Arbeitsmarktes (Zone):

Die Beurteilung der Wirtschaftsverhältnisse des Standortes erfolgt durch Zuordnung der Vergleichsbetriebe in eine der insgesamt sechs Zonen (I sehr gut, II gut, III mittel, IV minder, V schlecht, VI extrem schlecht), für welche bestimmte Zu- bzw. Abrechnungen festgelegt werden.

Der Betrieb des Bw. und der Untervergleichsbetrieb liegen in der Zone III, mittel, mit Zu- und Abrechnungen von +1 bis -1.

4. Weitere besondere Einflüsse:

- Weitere besondere Einflüsse:

Unter dieser Berechnungsposition sind alle besonderen Einflüsse auf die äußere Verkehrslage zu berücksichtigen, die noch nicht erfasst wurden.

Der Amtssachverständige setzte beim Bw. für die Schneeräumung einen Abschlag von 1 % an. Dieser Umstand entfällt beim Untervergleichsbetrieb.

Insgesamt beträgt die Summe der Abschläge für die äußere Verkehrslage beim Bw. 6,6 % und beim Untervergleichsbetrieb 5,7 %.

II. Innere Verkehrslage (ohne Hu + Streu):

Aus den nachstehenden Punkten ergibt sich beim gegenständlichen Betrieb ein Abschlag von 9,5 %. Der Untervergleichsbetrieb weist bei der inneren Verkehrslage einen Abschlag von 0,6 % auf, der sich ausschließlich aus der Größe der Trennstücke ergibt. Die Differenz zum gegenständlichen Betrieb ergibt sich aus der Steigung der Wege (-7,3 %), der vollen Arrondierung (+ 4 %) und den beschränkten Einsatz von Maschinen und Geräten (-6,2 %).

1. Entfernung der Trennstücke vom Wirtschaftshof:

Die Ertragsminderung infolge der Entfernung der Trennstücke vom Hof wird von der Rechnungsentfernung (Re) abgeleitet. Die Re ist das gewogene Mittel der Trennstücksmitten vom Wirtschaftshof. In die Beurteilung der Re werden nur Trennstücke der Kulturarten Acker, Ackergrünland, Grünlandacker und Grünland miteinbezogen. Trennstücke der Kulturarten Hutweide und Streuwiese werden nicht berücksichtigt. Für die Beurteilung der Verkehrswege in der inneren Verkehrslage gelten die gleichen Vergleichsfaktoren, die oben als Faktoren für Straßen und Wege festgelegt sind. Für die Entfernung vom Trennstückrand bis zur Trennstückmitte ist jener Wegfaktor anzuwenden, der bis zum Trennstückrand festgelegt wurde. Bei Re von über 1,5 km ist die 1,5 km übersteigende Entfernung mit einem Faktor nach Bodenklimazahl gemäß einer (nicht dargestellten, weil nicht relevanten) Tabelle zu vervielfachen; das Produkt ist als Abschlag in Ansatz zu bringen. Die unter 1,5 km ermittelten Re bleiben unberücksichtigt.

Berechnung: Re km = 0, Re – 1,5 km, Ansatz = x 5; Ansatz 0 %

2. Steigung der Wege zu den Trennstücken:

Die Steigung der Wege in der inneren Verkehrslage wird nach dem prozentuellen Anteil der hievon betroffenen Flächen berücksichtigt. Die Kulturarten Hutweide und Streuwiese bleiben außer Betracht. Maßgebend für die Beurteilung ist jeweils die stärkste Steigung zwischen dem Wirtschaftshof und dem Trennstücksrand. Sind die Geländeverhältnisse so steil, dass eine Transportmöglichkeit mit Fahrzeugen nicht mehr gegeben ist, so sind die Bringungerschwernisse durch Abrechnungen unter Punkt 6. „Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten auf den Trennstücken“ zu berücksichtigen. Steigungen bis 6°: nicht berücksichtigen, Steigungen über 6°: halbe Gerade x F. Die Ansätze sind mit nachstehenden Faktoren nach der Bodenklimazahl zu vervielfachen: Boklizahl: bis 13 F: 2,0, 13,1 bis 19: F 1,8, 19,1 bis 29: F 1,6, 29,1 bis 44: F 1,4, 44,1 bis 66: F 1,2, 66,1 bis 100: F 1,0.

Berechnung: $4 \times 68 \% = 2,72$; $5 \times 27 \% = 1,36$;

$4,8 \times 1,8 =$ Abschlag von 7,3 %.

3. Größe der Trennstücke:

Als Mindestgröße eines Trennstückes wird für eine lw. Nutzfläche (ohne Hu und Str) im Ausmaß von 2 ha die Mindestgröße 0,5 ha ...festgelegt.

Berechnung: Größe 1,47 ha; $0 \times 1,8 = 0$ %

4. Gestalt der Trennstücke:

Für ungünstige Gestalt der Trennstücke (ohne Hu und Str) sind Abschläge bis -5 % anzuwenden.

Dies ist beim Betrieb des Bw. nicht der Fall, daher gibt es keinen Abschlag („neutral“).

5. Streulage der Trennstücke:

Die betriebswirtschaftlichen Vorteile sowie Nachteile, die sich durch die Geschlossenheit oder der Streulage der bewirtschafteten Flächen ergeben, sind durch entsprechende Zu- oder Abrechnungen abzugelten. Die vom Wirtschaftshof in Streulage liegenden Trennstücke sind sowohl nach ihrem flächenmäßigen Anteilen an der gesamten landwirtschaftlichen Nutzfläche (ohne Hu und Str) als auch nach ihren Richtungen zu beurteilen. Die Trennstücke liegen: voll arrondiert - +4 %, gering gelockert - +2 bis +3 %, ...

Im Berufungsfall gibt es keine Streulage, die Flächen sind voll arrondiert und daher mit einem Zuschlag von +4 % zu berücksichtigen.

6. Beschränkter Einsatz von Maschinen und Geräten:

Der ertragsmindernde Einfluss der Geländeneigung beim Einsatz der Maschinen und Geräte sowie die Bringungerschwernisse bei Geländeneigungen von über 6° werden durch folgende Abschläge berücksichtigt:

Neigung in Graden	Abschlag in %
bis 6°	+/- 0 %
bearbeitbar mit Traktor: 7 – 8°	- 2 %
9 - 10°	- 4 %
11 – 12°	- 6 %
mit Allradtraktor: 13 – 14°	- 9 %
15 – 16	- 11 %
.....°

Die geneigten Flächen sind prozentuell von der Gesamt-LN (ohne Hu und Str) je nach der Neigung zu errechnen und um die in der obigen Tabelle ausgewiesenen Abschläge zu kürzen. Die ermittelten Abrechnungen sind mit einem Faktor nach der Bodenklimazahl nach folgender Tabelle zu vervielfachen: Boklizahl bis 13: F 1,5; 13,1 bis 19: F 1,4; 19,1 bis 29: 1,3; 29,1 bis 44: F 1,2;

Berechnung: Neigungen: 7 – 8°; Fläche in ha: 0,9; Ansatz: -2; % der LNO: 61; Abschlag: -1,22

bzw. 13 – 14°; 0,52 ha, -9; 35 %; Abschlag: -3,18;

-4,40 x 1,4 ergibt einen Abschlag von -6,2 %.

Insgesamt beträgt die Summe der Abschläge für die innere Verkehrslage: - 9,5 %.

III. Einfluss der Betriebsgröße:

Der Einfluss der Betriebsgröße und Betriebsintensität ist der landwirtschaftlichen Nutzungsform und Bodengüte entsprechend mit Ab- und Zurechnungen (lt. Liste) zu berücksichtigen. Dabei gelten für die Nutzungsform Acker/Grünland und Grünland/Acker dieselben Ab- und Zurechnungen.

Die Nutzungsform des Betriebes des Bw. und des Untervergleichsbetriebes ist Grünland/Acker. Beim Untervergleichsbetrieb beträgt der Abschlag (bei einer Größe von 8,9399 ha und einer Boklizahl von 48,6) 15 %.

- Einfluss der Betriebsgröße:

Bei der Nutzungsform Grünland/Acker mit einer Betriebsgröße von 2,7062 und einer Bodenklimazahl von 16,7 beträgt der Abschlag 20 %.

IV. Übrigen Umstände:

Beim Betrieb des Bw. wie auch beim Untervergleichsbetrieb gelangt ein Abschlag wegen Hagelgefährdung mit jeweils 3 % zum Ansatz.

- Übrige Umstände:

Unter diesem Berechnungsabschnitt sind alle bisher noch nicht erfassten Umstände zu berücksichtigen, die in positiver und negativer Hinsicht einen wesentlichen Einfluss auf den Betriebserfolg haben. Die Berücksichtigung der Hagelgefährdung stellt eine nachträgliche Korrektur der Bodenklimazahl dar. Da die Hagelgefährdung innerhalb eines Vergleichsbetriebes sehr unterschiedlich sein kann, ist sie für jede Gemeinde gesondert zu berücksichtigen. Als Maßstab für die Ableitung der Abschläge ist der für die jeweilige Gemeinde festgelegte Hagelgefährdungsfaktor heranzuziehen. Zur Berechnung des Abschlages wird der Zahlenwert des Hagelgefährdungsfaktors um die Zahl 1 reduziert.

Berechnung: Hagelgefährdungsfaktor: 4 – 1 = Abschlag von 3 %.

Im Berufungsfall ergibt sich – wie in der Berufungsvorentscheidung bereits enthalten – folgende Betriebszahl:

Bodenklimazahl:	16,7
Abschlag für die äußere Verkehrslage:	6,6 %
Abschlag für die innere Verkehrslage:	9,5 %
Abschlag für den Einfluss der Betriebsgröße:	20,0 %
Abschlag für die übrigen Umstände:	3,0 %
Summe der Abschläge:	39,1 %
Umgerechnet in Punkte: 39,1 %: 16,7 =	- 6,500
Betriebszahl daher:	10,200

Im Berufungsfall hat das Finanzamt bei Feststellung der Betriebszahl des landwirtschaftlichen Betriebes die tatsächlich vorliegenden Verhältnisse hinsichtlich der im § 32 Abs. 3 bezeichneten Ertragsbedingungen zugrunde gelegt. Hinsichtlich der übrigen Umstände wurden die in der betreffenden Gegend für die Bewirtschaftung als regelmäßig anzusehende Verhältnisse berücksichtigt. Unter Berücksichtigung der Summe der Abschläge von -39,1 % (umgerechnet -6,529 Punkte) ergab sich eine Betriebszahl von 10,170 und ein Hektarsatz – ausgehend von dem gesetzlich geregelten Höchsthektarsatz von 2.289,1943 Euro – von 232,8111. Das ins Treffen geführte Vorbringen, dass die (wirtschaftlichen) Ertragsbedingungen nicht der Realität entsprechend bzw. nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechend berücksichtigt worden sind, ist nicht zutreffend.

Die ins Treffen geführten Unterschiede zwischen dem gegenständlichen landwirtschaftlichen Betrieb und dem Untervergleichsbetrieb (völlige Ebene der Flächen, Mutterkuhhaltung), sind – wie oben dargestellt – irrelevant. Der Betriebszahl 10,200 wurden die tatsächlich vorliegenden Verhältnisse beim Betrieb des Bw. zugrunde gelegt.

Wenn der Bw. darauf verweist, dass die landwirtschaftlichen Flächen seines Betriebes nur Hutweiden oder Streuwiesen seien und überhaupt nur ca. 2 ha landwirtschaftlich genutzt werden könnten, die nach § 30 Abs. 6 BewG auf ein Drittel zu reduzieren seien, ist folgendes zu bemerken: Zum einen ermittelte der Amtssachverständige die Betriebszahl sowieso ohne Ansatz der Flächen für die Hutweiden und Streuwiesen; zum anderen treffen die Voraussetzungen für eine Reduktion nach § 30 Abs. 6 BewG im Berufungsfall nicht zu: leg. cit. sieht als Tatbestandsmerkmal für einen landwirtschaftlichen Betrieb „die Zucht oder das Halten von Tieren“ vor. Die Absätze 5, 6 und 7 des § 30 BewG stellen eine Sonderregelung gegenüber der Grundregel des Abs. 3 dar. Bei den Fällen der Absätze 5 bis 7 handelt es sich um landwirtschaftliche Einrichtungen, die jedoch, um ihre gebotene Einstufung als gewerbliche Betriebe zu verhindern, vom Gesetz ausdrücklich als landwirtschaftliche Betriebe qualifiziert werden. Für eine Anwendung des § 30 Abs. 6 BewG fehlen im Berufungsfall jegliche Voraussetzungen.

Der Hinweis des Bw. auf die Ungeeignetheit des Untervergleichsbetriebes - Fehlen doch fremd entlohnte Arbeitskräfte - ist für die Berufung irrelevant. Zum einen geht es nicht um die Bewertung des Untervergleichsbetriebes; zum anderen stellt § 32 Abs. 2 BewG objektive Durchschnittswerte für die Ertragsfähigkeit eines Betriebes - losgelöst von persönlichen Verhältnissen der Grundbesitzer - fest. § 32 Abs. 2 BewG schafft eine für alle Betriebe objektive Vergleichsbasis; aus diesem Grund sind entlohnte Arbeitskräfte auch dann zu unterstellen, wenn der Betrieb tatsächlich durch

Familienangehörige bewirtschaftet wird. Aus demselben Grund haben die vom Bw. ins Treffen geführten AMA-Direktzahlungen an den Untervergleichsbetrieb keine Auswirkungen auf den für seinen landwirtschaftlichen Betrieb festzustellenden „Durchschnittswert“.

Die Ablehnung des landwirtschaftlichen Betriebes Ernst Jaritz als Vergleichsbetrieb ist für die Berufung irrelevant. Im Streitfall wurde als Untervergleichsbetrieb jener von Georg Sima herangezogen. Überdies findet sich im Berufungsverfahren kein Hinweis auf eine allfällige Bezugnahme auf diesen Vergleichsbetrieb.

Aus dem Vorbringen des Bw., dass der Untervergleichsbetrieb – im Gegensatz zu seinem landwirtschaftlichen Betrieb – ein Gewerbebetrieb, auf Gewinn ausgerichtet und deshalb völlig ungeeignet für einen Vergleich sei, kann für die Berufung nichts gewonnen werden. Der Umstand, wie ein Betriebsinhaber seinen Betrieb führt – als Einkunftsquelle oder nicht – hat – wie in der Berechnung oben dargestellt – keine Auswirkungen im Zusammenhang mit einer objektiven „Durchschnittsertragsbewertung“. Für die Zuordnung zu den Vermögensarten nach dem Bewertungsgesetz ist es ohne Bedeutung, ob ein landwirtschaftlicher Betrieb nach den Regeln des Einkommensteuergesetzes eine Einkunftsquelle ist oder nicht. Deshalb gehören auch Liebhabereibetriebe bei objektiver Eignung als Einkunftsquelle zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen (Martin Jilch, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte, S. 36). Wenn der Bw. meint, bei ihm sei ein Gewinnstreben aufgrund der Magerflächen völlig ausgeschlossen und es könne in keiner Weise von einem Betrieb gesprochen werden, so mag das allenfalls für eine einkommensteuerrechtliche Betrachtung zu treffen. Im Sinne des Bewertungsrechtes gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe, und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftliche Betrieb) iS des § 30 Abs. 1 BewG.

Die Ablehnung des Untervergleichsbetriebes unter Hinweis auf die Flächenverhältnisse (ca. 2 ha zu 51,12 bzw. 16 ha) führt die Berufung nicht zum Erfolg. Zum einen sind Pachtflächen bei der Bewertung eines landwirtschaftlichen Betriebes nie in die wirtschaftliche Einheit mit einzubeziehen (vgl. § 2 Abs. 2 BewG). Aus diesem Grunde sind die im Erhebungs- und Berechnungsbogen des Untervergleichsbetriebes angesetzten Eigenflächen (8,94 ha) richtig. Zum anderen wurde im Berufungsfall natürlich von den lt. Grundstücksdatenbank maßgebenden landwirtschaftlichen Flächen (2,5701 ha) zum Bewertungsstichtag ausgegangen. Nicht nachvollziehbar ist die Ablehnung der Nutzform Acker/Grünland; ist doch die Nutzform der landwirtschaftlichen Flächen – wie auch jene des Untervergleichsbetriebes – Grünland/Acker.

Keineswegs beruht die Bewertung der landwirtschaftlichen Flächen auf „falschen“ Unterstellungen. Dies zeigt die oben dargelegte Berechnung der Betriebszahl. Unabhängig von der subjektiven Einstufung des Betriebes durch den Bw. als „nicht landwirtschaftlichen Betrieb im ortsüblichen Sinn“, geht der unabhängige Finanzsenat nach den §§ 30 ff leg. cit., vom Vorliegen eines „landwirtschaftlichen Vermögens“ bzw. eines „landwirtschaftlichen Betriebes“ aus. Sehr wohl regelt § 38 Abs. 4 BewG, dass

für wirtschaftliche Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z. 2 lit. a und b BewG ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen sind. So erfolgte dies auch im Berufungsfall. Eine andere Behandlung wäre gesetzeswidrig.

Soweit der Bw. auf die bereits vor 40 Jahren „aufgegebene“ Landwirtschaft verweist, ist festzustellen, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht befugt ist, in Berufungsverfahren erstmalig Abgrenzungsfragen (landwirtschaftliches Vermögen oder Grundvermögen) zu thematisieren. Somit erübrigt sich ein Eingehen auf die im Schriftsatz vom 2. Februar 2009 aufgeworfene Frage nach dem Vorliegen eines „Liebhabereibetriebes“.

Die Frage, ob sich das Klima während der letzten 10 Jahre verändert hat, ist für die Berufung irrelevant. Relevant sind sehr wohl die vom Bw. kritisierten, „überalterten“ Rechtsverordnungen. Diese sind - da sie nach wie vor in Geltung stehen - von den Abgabenbehörden anzuwenden (vgl. Art. 18 Abs 1 B-VG: „Die gesamte staatliche Verwaltung darf nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden“.)

Wie oben dargestellt ist das Vorbringen, dass die Bewertung des landwirtschaftlichen Betriebes nicht entsprechend den gesetzlichen Vorgaben erfolgt sei, unbegründet. Rein spekulativ ist das Vorbringen, dass der Untervergleichsbetrieb nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechend bewertet worden wäre.

Die Rüge, dass der in der Berufungsvorentscheidung errechnete 19,1 %ige Abschlag im Vergleich zu dem im Erstbescheid errechneten 22,2 %igen Abschlag erst recht nicht den tatsächlichen Ertragswert entspräche, sei es doch bei den mageren land- und forstwirtschaftlichen Flächen ausgeschlossen, einen Gewinn zu erzielen oder den Sozialversicherungs-, Steuer- und sonstigen Versicherungspflichten nachzukommen, ist unbegründet. In der Berufungsvorentscheidung wurde präzise, schlüssig und gesetzeskonform anhand des Erhebungs- und Berechnungsbogens die Betriebszahl und die kritisierten Abschläge ermittelt. Aus diesem Grunde kann der Ansicht des Bw., den Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens mit 0 anzusetzen, keineswegs gefolgt werden. Eine Fortschreibung auf den Wert „Null“ hat nach § 21 Abs. 3 BewG nur zu erfolgen, wenn eine wirtschaftliche Einheit oder Untereinheit, für die ein Einheitswert bereits festgestellt ist, wegfällt, oder ein Einheitswert gemäß § 25 BewG wegen Geringfügigkeit nicht mehr festzustellen ist, oder wenn für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung eintritt. Dieses trifft auf den Berufungsfall nicht zu.

Was den „Ertragswertbegriff“ anlangt, geht der Bw. offensichtlich von einem anderen Verständnis als das Bewertungsgesetz aus. § 32 Abs. 2 BewG definiert was unter Ertragswert zu verstehen ist.

Maßgebend ist nicht der tatsächlich erzielte Ertrag, sondern der erzielbare Ertrag. Dabei gibt das Gesetz in einer Reihe von (oben angeführten) Bestimmungen die Richtung an, wie bei der Ermittlung des erzielbaren Ertrages vorzugehen ist, welche Methoden hierbei anzuwenden sind, welche von den vielen Umständen, die den Wirtschaftserfolg beeinflussen können, insbesondere berücksichtigt werden müssen. Weiters schreibt das Gesetz vor, welche Wirtschaftsgüter eines landwirtschaftlichen Betriebes bei der Betrachtung der Ertragsfähigkeit mit einzubeziehen und welche auszuschließen sind. Das Hauptgewicht dieser Vorschriften ruht auf den §§ 32, 34 und 36, bei deren Durchführung das Bundesministerium für Finanzen vom Bewertungsbeirat (§41) unterstützt wird (Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz S 179 ff).

Der Bw. begründet seine Berufung mit der verkehrsmäßig schlechten Erschließung seiner Liegenschaft sowie der schlechten Bodenbeschaffenheit (felsig, wenig Humus) und verweist auf § 1 Abs. 2 Z 2 BoSchG 1970. Diese Vorbringen führen nicht zum Erfolg. Zum einen hat das Finanzamt (Amtssachverständige) im Rahmen des Lokalausgleichs vom 13. November 2007 sowie unter Heranziehung von Orthofotos, Geländekarten undgl. die Verkehrswege, die Entfernungen und den Wegezustand etc., somit die äußere und innere Verkehrslage überprüft und berechnet und gelangte in schlüssiger Weise auf die oben dargestellten Ab-/Zuschläge. Zum anderen greift der Bw. mit seinen Hinweisen auf die Bodenbeschaffenheit - Geländegestaltung, klimatischen Verhältnisse, Wasserverhältnisse - im Ergebnis die Feststellung der natürlichen Ertragsbedingungen (anlässlich der im Jahr 1996 durchgeführten Bodenschätzung) an. Diese umfasste nämlich die Untersuchung des Bodens auf seine Beschaffenheit sowie die Feststellung der Ertragsfähigkeit auf Grund der natürlichen Ertragsbedingungen (also Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse und Wasserverhältnisse). Im Berufungsfall wurden die Ergebnisse der Überprüfungsschätzung gemäß § 11 Abs. 2 und 3 BoSchG im Februar/März 2000 zur allgemeinen Einsichtnahme aufgelegt und vom Bw. nicht beansprucht. Die Ergebnisse der Bodenschätzung sind am 27. November 2000 in Rechtskraft erwachsen. In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass sich aus den oben angeführten Bestimmungen des Bodenschätzungsgesetzes 1970 ergibt, dass jeder Einheitswert, der über eine wirtschaftliche Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens abspricht und darin die natürlichen Ertragsbedingungen berücksichtigt, Elemente in sich trägt, die in einem anderen Feststellungsbescheid, nämlich in den zur Einsichtnahme aufgelegten Schätzungsergebnissen gesondert festgestellt worden sind. Nach § 252 Abs. 1 BAO kann aber ein Feststellungsbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in einem anderen Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen – (im Berufungsfall die seinerzeit offen gelegten und längst rechtskräftigen Schätzungsergebnisse, die sich in der Bodenklimazahl niedergeschlagen haben) – unzutreffend seien. Im Hinblick auf diese Rechtslage hätten Einwendungen gegen die Höhe der Bodenklimazahl (wie auch gegen die bei der Bodenschätzung ermittelten klimatischenVerhältnisse) in einer Berufung gegen die Bodenschätzungsergebnisse erhoben werden müssen.

Der vom Bw. im Wertfortschreibungsantrag vorgeschlagene Ansatz von 37 € pro landwirtschaftlichen Hektar ist im Hinblick auf die gesetzeskonforme Ableitung des Hektarsatzes von 232,8110 € durch das Finanzamt weder nachvollziehbar noch schlüssig. Dem Vorbringen kann somit nicht gefolgt werden.

Es mag zutreffen, dass das Verfahren zur Ermittlung des landwirtschaftlichen Einheitswertes komplex und diffizil ist. Zu bedenken ist aber, dass es sich beim landwirtschaftlichen Einheitswert um keinen Marktwert, keinen wirklichen Wert sondern um einen steuerlichen Wert handelt.

Zusammenfassend ist festzuhalten: im Berufungsfall wurde der landwirtschaftliche Einheitswert in der Berufungsvorentscheidung entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen (§§ 30 BewG) ermittelt. Der unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Ansicht des Finanzamtes an.

3. Forstwirtschaftliche Flächen:

§ 46 BewG lautet wie folgt:

"...Begriff und Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens.

(1) Zum forstwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem forstwirtschaftlichen Hauptzweck dient (forstwirtschaftlicher Betrieb).

(2) Auf die forstwirtschaftlichen Betriebe finden die §§ 30 bis 32, 39 Abs. 1 zweiter Satz, §§ 41, 42 und 44 entsprechend Anwendung, soweit sich nicht aus den Abs. 3 bis 6 etwas anderes ergibt...

(3) Der Ertragswert forstwirtschaftlicher Betriebe wird aus dem Ertragswert entsprechender Nachhaltsbetriebe mit regelmäßigem Altersklassenverhältnis abgeleitet. Zu diesem Zweck kann das Bundesministerium für Finanzen mit rechtsverbindlicher Kraft feststellen,

1. von welchem Wert für die Flächeneinheit (Hektar) eines Nachhaltsbetriebes mit regelmäßigem Altersklassenverhältnis auszugehen ist (Hektarsatz). Der Hektarsatz ist getrennt nach den verschiedenen in Betracht kommenden Holzarten, Standortklassen und erzielbaren Holzpreisen festzustellen;

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

3. mit welchem Hektarsatz Mittelwald-, Niederwald- und Auwaldbetriebe, Schutz- und Bannwälder und sonstige in der Bewirtschaftung eingeschränkte Wälder oder derartige Flächen innerhalb anderer Betriebe, Wälder mit nicht mehr als zehn Hektar Flächenausmaß sowie Forstbetriebe mit mehr als zehn Hektar bis hundert Hektar Flächenausmaß anzusetzen sind;

4. mit welchem Hektarsatz einzelne Betriebe als Bewertungsstützpunkte anzusetzen sind.

(4) Bei der Feststellung der Hektarsätze nach Abs. 3 sind die **tatsächlichen** Verhältnisse hinsichtlich der **natürlichen** Ertragsbedingungen, der **äußeren** Verkehrslage und des **Holzbestandes** zugrunde zu legen. Hinsichtlich der übrigen Umstände und der inneren Verkehrslage sind regelmäßige Verhältnisse zu unterstellen. Dies gilt insbesondere hinsichtlich des Bestandes an Betriebsmitteln und hinsichtlich der Betriebsgröße. Als regelmäßig im Sinne des Satzes 2 ist anzusehen, dass Nebenbetriebe, 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 außerdem die Abweichung zu einer wesentlichen Minderung oder Steigerung der Ertragsfähigkeit führt; § 40 Z 2 gilt entsprechend...

(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 (Untervergleichsbetriebe) zu bewerten. Die Bestimmungen des § 39 Abs. 2 Z 3, 4 und 5, Abs. 3 und 4 gelten entsprechend."

Bei der Feststellung der Hektarsätze für die im § 46 Abs. 3 Z 3 BewG angeführten Waldflächen wird das Bundesministerium für Finanzen von einem nach § 41 BewG zu bildenden Bewertungsbeirat beraten (§ 43 BewG). Nach der Beratung im Bewertungsbeirat trifft das Bundesministerium für Finanzen über den Gegenstand der Beratung die Entscheidung. Die Entscheidungen erhalten durch ihre Kundmachung im "Amtsblatt zur Wiener Zeitung" für die Hauptfeststellung der Einheitswerte und für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen bis zur nächsten Hauptfeststellung rechtsverbindliche Kraft (§ 44 BewG).

Die im Berufungsfall zur Anwendung kommende Kundmachung geht bei der Feststellung der Hektarsätze hinsichtlich der zu unterstellenden regelmäßigen Verhältnisse von folgenden Annahmen aus:

"a) Die absolute Seehöhe des flächenmäßigen Schwerpunktes des Forstbetriebes (Wirtschaftswaldes) liegt nicht über 500 Meter;

b) der relative Seehöhenunterschied zwischen dem unter lit. a genannten Forstbetriebsschwerpunkt und dem Anschlusspunkt an das öffentliche Verkehrsnetz beträgt nicht mehr als 50 Meter oder die mittlere Bringungsentfernung vom Forstbetrieb bis zum öffentlichen Verkehrsnetz übersteigt keine 500 Meter. Hierbei zählen zum öffentlichen Verkehrsnetz alle Bundes- und Landesstraßen sowie jene mit Lastkraftwagen befahrbaren Gemeinde- und Genossenschaftswege, die nicht überwiegend von einem einzelnen oder mehreren hiezu verpflichteten Wegbenützern zu erhalten sind;

- c) die mittlere Geländeneigung des Wirtschaftswaldes beträgt nicht mehr als 20 Prozent;
- d) die Geländebeziehungen für die Holzschlägerung und die Holzbringung im Wirtschaftswald sind günstig;
- e) die Bedingungen für den Forstwegebau im Wirtschaftswald sind günstig."

Die unter solchen wirtschaftlichen Bedingungen zu erzielenden Hektarsätze sind in der besagten Kundmachung mit der "Wertziffer 1" versehen.

Weichen die tatsächlichen Verhältnisse von den bei der Ableitung der Hektarsätze unterstellten regelmäßigen Verhältnissen wesentlich ab und wird hiedurch eine wesentliche Veränderung des Reinertrages erwirkt, sieht die Kundmachung vor, dass dies durch "Anwendung der Wertziffern 2 bis 20" zu berücksichtigen ist. Die Bestimmung der Wertziffer erfolgt nach einem Punktesystem (s. Anlage 30 der Kundmachung). Je ungünstiger die tatsächlich vorzufindenden Bedingungen sind, um so höher sind die anzusetzenden Punkte. Die Addition der Punkte führt zur Wertziffer. Mit zunehmender Wertziffer sinkt der laut Kundmachung anzuwendende Hektarsatz.

Durch die Einstufung in höhere Wertziffern werden im Ergebnis Abschläge von jenen Ertragswerten vorgenommen, welche bei den als regelmäßig unterstellten günstigen Wirtschaftsbedingungen erzielt werden könnten. Solcherart wird der Gesetzesanordnung des § 46 Abs. 5 BewG über gegebenenfalls vorzunehmende Abschläge entsprochen.

Der Ermittlung des forstwirtschaftlichen Einheitswertes wurden die im Rahmen des Lokalaugenscheins vom 13. November 2007 erhobenen – vom unabhängigen Finanzsenat als erwiesen angenommenen – Daten zugrunde gelegt. Im Einzelnen wurde – in Anwesenheit des Amtssachverständigen und des Bw. – festgestellt, dass die Forstflächen über einen mit Schotter befestigten Weg erschlossen sind, dass das Ausmaß der Forstflächen ca. 15 ha beträgt; dass das Grundgebirge die Magdalensbergserie darstellt; dass die Seehöhe ca. 600 m, die Seehöhendifferenz >50 m, die Bringungsentfernung ca. 500 m beträgt; dass das Gelände überwiegend ungleichförmig und südexponiert ist; dass Felsabbrüche, Quergräben, kleinräumige Änderung von nassen und trockenen Bereichen sind insbes. im Bereich Parzelle 3 und 5 vorhanden; dass die Grundstücke 4 und Teile von 6 und 8 derart steil und flachgründig mit überwiegend anstehenden Fels sind, sodass diese als Schutzwald angesprochen wurden; dass die Wegebaubedingungen ungünstig sind. An Baumarten waren vorhanden: überwiegend Weißkiefer für die Parzelle 4, 6, 8 oberer Teil ist Schutzwald; Parzelle 8: Weißkiefer, Laubholz, Fichte vereinzelt, Altersklassen 40 – 80; Bonität mittel – schlecht, ungleichförmiges Gelände mit Rinsen, Parzelle a: Blöße-Fichte, Weißkiefer jeweils 0,5 ungleichförmiges Gelände mit Rinsen, Parzelle 9: gleichförmiges Gelände, Fichte 0,6, Weißkiefer 0,3, Laubholz 0,3, schlechtes Wachstum, Rücken – flachgründig, Parzellen 3 und 5: ungleichförmiges Gelände mit Rinsen, Fichte 0,5, Weißkiefer 0,3, Laubholz 0,2 mittel bis schlecht; Bodentyp überwiegend Heidelbeertyp.

Der Amtssachverständige hat aufgrund der angeführten Feststellungen nachstehende Wertziffer berechnet:

Berechnung der Wertziffer	Eingabe	Wertziffer
Gesamtfläche in ha: 15		
Durchschn. Seehöhe in Meter	600	
		0,5
Seehöhenunterschied in Meter oder	60	

durchschnittliche Bringungsentfernung in Meter	500	0,5
Geländeneigung in %	21	1,7
Geländeverhältnisse in Zehntel		
Gesamtfläche in ha wird übernommen	15	
A-Gelände	0	0,00
B-Gelände	3	0,6
C-Gelände	7	3,5
D-Gelände	0	0,00
E-Gelände	0	0,00
	10	
Wegebaubedingungen: ungünstig		0,8
		7,6
Wertziffer beträgt:		7

Der Hektarsatz für die forstwirtschaftlichen Flächen wurde wie folgt ermittelt.

Preisgebiet 3:

Zeilennummer	Holzart	Fläche in ha	Holzwachstum	Wertziffer	Alter in Jahren	Ha-Satz in Euro	Ertragswert in Euro
1	FI	0,50	M	7	0-10	62,42	31,21
2	FI	0,50	S	7	0-10	37,78	18,89
3	FI	0,50	M	7	10-40	134,73	67,36
4	FI	0,50	S	7	10-40	80,95	40,47
5	FI	1,50	M	7	40-80	406,53	609,79
6	FI	1,50	S	7	40-80	245,12	367,68
7	WK	4,00	S	7	40-80	42,36	169,47
8	LH	3,00	S	7	40-80	21,80	65,40
9	SS					21,80	<u>65,40</u>
Insgesamt:		15,00					1.435,72
					Durchschnittshektarsatz		95,71

Ertragswert: 1.435,72 : Fläche 15 ha = Hektarsatz von 95,71 Euro.

Der Bw. bezeichnet die forstwirtschaftlichen Flächen zum Teil als sehr felsig und schottrig, sodass Fichten vor ihrer Hiebreife (200 Jahre) meist von Borkenkäfer befallen werden. Mit seinem Vorbringen weist der Bw. auf den schlechten Standort, die geringe Ertragsfähigkeit sowie Bestandesschäden hin. Daraus kann aber für die Berufung nichts gewonnen werden. Der Ertrag einer Forstbetriebsfläche wird im wesentlichen durch die Holzbodenfläche, die Holzart, das Alter, die Standortklasse (Ertragsklasse), den Bestockungsgrad, den erzielbaren Holzpreis, die Einnahmen aus Nebennutzungen und durch den Betriebsaufwand bestimmt. Die Standortklasse (Ertragsklasse) kennzeichnet die natürlichen Ertragsbedingungen (Klima, Bodenbeschaffenheit und Geländegestaltung). Sie wird – im Gegensatz zur Landwirtschaft – nicht aus der objektiven Ertragsfähigkeit des Bodens, sondern durch Rückschluss vom vorhandenen Waldbestand ermittelt. Dazu dienen die für forstliche Taxationen entwickelten Ertragstabellen (Vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, S 221). Das Bundesministerium für Finanzen hat nach Beratung mit der forstwirtschaftlichen Abteilung des Bewertungsbeirates für Forstbetriebe mit mehr als zehn bis 100 Hektar Flächenausmaß mit rechtsverbindlicher Kraft Hektarsätze festgestellt, die getrennt nach den verschiedenen in Betracht kommenden Holzarten, Wachstums- und Altersstufen, Wertziffern und Preisgebieten in den Anlagen 1 – 27 für Hochwald, Anlage 32 für Schutzwald und Energieholzflächen enthalten sind.

Für den Berufungsfall bedeutet dies, dass durch die Anwendung des „verordneten“ Hektarsatzes für die strittigen Forstbetriebsflächen u. a. auch den „natürlichen“ Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Klima und Geländegestaltung) Rechnung getragen wurde. Für den schlechten Standort, die geringen Erträge und die Bestandesschäden (Borkenkäfer) werden keine Abschläge gewährt. Solche Umstände finden bereits durch die Wahl des entsprechenden Hektarsatzes ihre Berücksichtigung. Schäden werden durch entsprechende Minderung der Standortklasse, des Bestockungsgrades oder des Durchschnittspreises berücksichtigt. Das Altersklassenverfahren ermöglicht die Würdigung solcher Schäden regelmäßig beim betroffenen Bestand selbst. So erfolgte dies auch im Berufungsverfahren. Der Amtssachverständige hat mit der Einstufung des Wachstums der Fichten mit überwiegend

„schlecht“ und der Weißkiefer sowie des Laubholzes ausschließlich mit „schlecht“, der Wertziffer 7, den nach Alter in Jahren gestuften Hektarsatz in Euro diesen Umständen Rechnung getragen.

Dem Begehren des Bw. 6,8100 ha als Schutz-/Bannwald mittel mit € 40,-- bzw. 6,2200 ha als Schutz-/Bannwald gut mit € 58,-- bzw. 1,2265 ha (Teil von der Parzelle 5) mit € 135,-- bzw. 1,0900 ha als Sonderfläche sowie 0,1397 ha als unproduktive Fläche - ohne Wert - anzusetzen, kann nicht gefolgt werden. Abgesehen davon, dass der Bw. von der zum 1.1.2001 gültigen Fläche von 18,0562 ha (bei Berücksichtigung der lw. Flächen von 2,5700 ha) und nicht von der aktuellen Fläche von 18,0527 ha ausgegangen ist, sieht § 27 Forstgesetz vor, dass Objektschutzwälder, die der direkten Abwehr bestimmter Gefahren von Menschen, menschlichen Siedlungen oder Anlagen oder kultiviertem Boden dienen, sowie Wälder deren Wohlfahrtswirkung gegenüber der Nutzwirkung ein Vorrang zukommt, durch Bescheid in Bann zu legen sind, sofern das zu schützende volkswirtschaftliche oder sonstige öffentliche Interesse (Bannzweck) sich als wichtiger erweist als die mit der Einschränkung der Waldbewirtschaftung infolge der Bannlegung verbundenen Nachteile. Im Berufungsfall liegt ein derartiger Bescheid für die forstwirtschaftlichen Flächen nicht vor. Somit entbehren die vom Bw. vorgeschlagenen „Flächenzusammenfassungen“ Schutz/Bannwald“ etc. jeglicher Grundlage. Überdies begehrt der Bw. den Ansatz von – gesetzlich nicht gedeckten und somit nicht nachvollziehbaren – Hektarsätzen. Einwendungen gegen die Hektarsätze können aber im Hinblick auf die Bindungswirkung der auf Stufe einer Rechtsverordnung stehenden o.a. Kundmachung nicht mit Aussicht auf Erfolg erhoben werden (VwGH 5.7.2004, 2000/14/0120).

Der Bw. rügt die mangelnde Berücksichtigung der Bringungslage; die Bringungslage-Bedingungen entsprächen nicht der Realität. Vielmehr hätte die Bringungslage mit der Stufe 2 bzw. 3 ohne Schutzwald festgestellt werden müssen. Diesem Vorbringen kann die Abgabenbehörde nicht folgen. Wie ausgeführt, sind dererlei Umstände durch die Wahl des Hektarsatzes zu berücksichtigen. Im Berufungsfall flossen die Geländeverhältnisse für die Holzschlägerung und Holzbringung im Wirtschaftswald (gemäß der Anlage 30* zur o.a. Kundmachung) mit 0,6 sowie 3,5 Punkten in die Berechnung der Wertziffer und somit in den angesetzten Hektarsatz ein. Transportkosten des Holzes betreffen ebenfalls die äußere Verkehrslage und sind nicht durch Zu- oder Abschläge nach Abs. 5 zu berücksichtigen, sondern durch den Hektarsatz.

*) Anlage 30 der Kundmachung sieht eine Unterscheidung der Geländeverhältnisse nach den Kategorien "günstig" (0,0 Punkte), "mindergünstig" (0,2 Punkte), "ungünstig" (0,5 Punkte), "sehr ungünstig" (0,7 Punkte) und "Bergaufbringung" (0,5 Punkte, jeweils je Zehntel der Fläche) vor. Im Falle "mindergünstiger" Bedingungen für den Forstwegebau sind weiters 0,3 Punkte, bei "ungünstigen" Bedingungen 0,8 Punkte und bei "sehr ungünstigen" Bedingungen 1,7 Punkte anzusetzen.

Soweit der Bw. den durch äußere Umwelteinflüsse (Klima) geschädigten Waldboden, die übermäßig kranken Bäumen als wertmindernd berücksichtigt haben will, ist auch hier darauf hinzuweisen, dass diese Umstände durch entsprechende Minderung der Standortklasse, des Bestockungsgrades oder des Durchschnittspreises berücksichtigt werden. Das Altersklassenverfahren ermöglicht die Würdigung solcher Schäden regelmäßig beim betroffenen Bestand selbst. Ein Abschlag kommt grundsätzlich nicht in Betracht. Im Berufungsfall wurde aber den vom Bw. vorgetragenen Umständen insoweit Rechnung getragen, als der Amtssachverständige das Holzwachstum für 9,5 ha Wirtschaftswald mit „schlecht“ für 2,5 ha mit „mittel“ bewertet hat. Kronenverlichtungen sind – ohne Nachweis – nicht zu berücksichtigen.

Ein solcher Nachweis hat die flächenmäßigen Anteile der beschädigten Bestände, getrennt nach Holzarten (Betriebsarten), Verlichtungs- und Altersstufen zu enthalten. Dieser Nachweis wird von der Finanzbehörde nur anerkannt, wenn er aus Erhebungen der Forstbehörde oder eines Ziviltechnikers für Forstwirtschaft oder der Landwirtschaftskammer stammt (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Band II, S 35). Ein solcher Nachweis wurde vom Bw. nicht erbracht.

Die ins Treffen geführte Argumentation, dass sich eine Bewirtschaftung auf Grund der sehr niedrigen Produktpreise für Holz, der sehr hohen Werbungskosten für Schlägerung und Bringung sowie der Kultur- und Pflegekosten nicht rechnen, mag subjektiv zutreffen, führt aber die Berufung nicht zum Erfolg. Der forstwirtschaftliche Einheitswert bzw. der Ertragswert wird nicht im Rahmen einer „Einnahmen-Ausgabenrechnung“ ermittelt. Der Ertragswert eines forstwirtschaftlichen Betriebes wird aus dem Ertragswert entsprechender Nachhaltsbetriebe mit regelmäßigem Altersklassenverhältnis, dem sogen. Altersklassenverfahren, ermittelt. Es ist nicht von den tatsächlich erzielten Preise und Kosten auszugehen, sondern es sind nachhaltige Erträge und Kosten eines ordnungsgemäß geführten Betriebes zu unterstellen (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, S 219ff).

Der Bw. weist im Zusammenhang mit der fehlenden Rentabilität bei der Bewirtschaftung des Waldes auf das Vorliegen von gemeinnützigen bzw. mildtätigen Zwecke iS der §§ 34 ff BAO hin. Die Pflege des Waldes, die Förderung der Natur und des Tierschutzes und die Bekämpfung von Elementarschäden stehe im Interesse aller, da nur stabile und gesunde Wälder gegen Katastrophenschäden gut vorbereitet seien und die Wohlfahrt und Erholungsfunktion ausreichend erfüllen könnten. Es ist unbestritten, dass genannten Funktionen des Waldes der Allgemeinheit zu Gute kommen. Daraus können aber keineswegs die in den §§ 34 ff BAO geregelte abgabenrechtlichen Begünstigungen abgeleitet werden, betreffen diese (grundsätzlich) in der BAO bzw. (im Einzelfall) in den jeweiligen Abgabengesetzen geregelten Begünstigungen, Vereine, GmbH, Stiftungen, Anstalten, Genossenschaften usw..

Soweit der Bw. darauf verweist, dass bei Bannwäldern sich ergebende Wirtschafterschwernisse durch eine 50 %ige Kürzung zu der Hektarsätze zu berücksichtigen ist, trifft dies grundsätzlich zu. Im Berufungsfall sind die forstwirtschaftlichen Flächen aber weder als Bannwald noch als Erholungswald iS des Forstgesetzes ausgewiesen.

Wege, Gräben, Hecken, Grenzhaine, Holzlagerplätze, die Teile eines forstwirtschaftlichen Betriebes sind, sind der Grundstücksfläche zuzuordnen, zu der sie gehören und gemeinsam mit dieser zu bewerten. Sie sind stets in die Forstbetriebsfläche einzubeziehen. Die Beurteilung der Frage, ob sie der Holzbodenfläche oder Nichtholzbodenfläche zuzurechnen sind, richtet sich nach den Tatsachenmerkmalen des Einzelfalles. Nur ständige (eingerichtete) Holzlagerplätze werden in der Regel zu Nichtholzbodenflächen zugeordnet. Wege nur dann, wenn sie vermessen und flächenmäßig ausgeschieden sind und wenn ihre Breite mindestens 4 Meter beträgt (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar Bewertungsgesetz, Band 2, S 218 ff).

Der Bw. wendet allgemein ein, dass Nichtholzbodenflächen (wie z.B. Forstwege, Holzlagerplätze etc.) mit 0 zu bewerten seien. Diese Aussage ist grundsätzlich richtig; der Einwand hat aber für den Berufungsfall keine Relevanz: im Jahr 2003 wurden Flächen des Bw. in das öffentliche Wegenetz (Straßenanlagen befestigt) übernommen (vgl. Beschluss des Bezirksgerichtes Klagenfurt, Tz b). Ausgehend von der digitalen Katastermappe des Vermessungsamtes werden folgende Waldflächen des Bw. problemlos von diesem Wegenetz aus erreicht: Waldflächen GrdSt. Nr. 9, 3, 5, 4 vom öffentlichen Weg GrdSt. Nr. 986/1; Waldflächen GrdSt. Nr. 4, 8, c, vom öffentlichen Weg GrdSt.Nr. 985. Der Bw. führt in der Berufung selbst aus, dass es sich bei den forstwirtschaftlichen Wegen um alte nicht befestigte Hohlwege handelt. Nach den Feststellungen des Amtssachverständigen (sowie Rücksprache mit der Gemeinde Techelsberg) führt ein mit Schotter befestigter Privatweg zum Hof des Bw. (Hofzufahrt). Die im Rahmen des Lokalausgleichs besichtigten Wege (z.B. entlang der Schutzwaldparzelle 4 führende Schotterweg ist für Pkw's nicht – wohl aber für Zugfahrzeuge – befahrbar) entsprechen keineswegs den oben angeführten Voraussetzungen. Dem Amtssachverständigen war auch das Vorhandensein von befestigten Holzlagerplätzen nicht Erinnerung. Der unabhängige Finanzsenat sieht die Ausführungen des Amtssachverständigen im Hinblick auf den Auszug aus der Digitalen Katastermappe, die Satellitenbilder und Orthofotos als erwiesen und schlüssig an: ergibt sich doch aus diesen Beweismitteln genau das vom Amtssachverständigen dargestellte Bild (im Gegensatz zu den um die Streitliegenschaft führenden öffentlichen und vermessenen Wege, sind auf dem quer durch die Liegenschaft führenden Weg keine Vermessungspunkte ersichtlich; die Hofzufahrt ist deutlich erkennbar nicht überschirmt - eine „Rückstrahlung“ dieser Wegefläche auf Satellitenbilder ist deutlich erkennbar - nicht so bei allfälligen Hohlwegen und Holzlagerstätten. Diese sind überschirmt und aus der Vogelperspektive nicht erkennbar). Für den Ansatz von Nichtholzbodenflächen im Rahmen des forstwirtschaftlichen Betriebes fehlen somit die Voraussetzungen.

Soweit der Bw. den Begriff des „forstwirtschaftlichen Vermögens“ in Abrede stellt, und meint, dass es sich hier nicht um „Vermögen“, sondern um Flächen handelt, die nachhaltig und mühsam mit hohem Kostenaufwand zu pflegen und erhalten seien, um den Erholungswert, den Landschafts- und Naturschutz, Lawinenschutz zu erhalten und die Bodenerosion bei spärlicher Humusschicht und Kr.-Schiefer durch starke Niederschläge und Umwelteinflüsse hintanzuhalten, so mag dies seinem subjektiven Empfinden entsprechen. Das Bewertungsgesetz geht aber vom Begriff des „forstwirtschaftlichen Vermögens“ aus und versteht darunter nach § 46 Abs. 1 BewG „alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem forstwirtschaftlichen Hauptzwecke dienen“.

Dem Vorbringen des Bw., dass das Verhältnis der vom Amtssachverständigen vorgenommenen Aufteilung der Waldflächen in 3/10 gleichförmiges (mit Bodenunebenheiten und leichten Geländestufen, mit größeren Nassstellen oder mit leichtem Unterwuchs charakterisiertes) und 7/10 ungleichförmiges (mit Runsen, Quergräben, Steinblöcken, versumpftes mit starkem Unterwuchs gekennzeichnetes) Gelände, unrichtig sei, vermag der unabhängige Finanzsenat angesichts der nachvollziehbaren und schlüssigen Feststellungen im Rahmen des Lokalausgleichs nicht zu folgen. Der Hinweis des Bw. auf die Ausnahme der Schutzwaldflächen bei Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens, geht ins Leere. Schutzwaldflächen und Energieholzflächen sind lt. Anlage 32 der o.a. Kundmachung nicht von

der Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens auszunehmen; vielmehr sie mit einem Drittel des Ha-Satzes für Schutzwald schlecht – somit 21,80 Euro – anzusetzen. Dies erfolgte im Berufungsfall im Rahmen der Ermittlung des Durchschnittshektarsatzes.

Im Berufungsfall ermittelt sich der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes des Bw. wie folgt (vgl. Berufungsvorentscheidung):

landwirtschaftlich genutzte Flächen	2,5701 ha	x	232,8110	598,3478
forstwirtschaftlich genutzte Flächen	15,3465 ha	x	95,7148	1.468,8887
unproduktive Flächen	0,1361 ha	x		0,000000
Gesamtgröße	18,0527 ha			2.067,2365
Einheitswert (gem. § 25 BewG)				2.000,00

4. Antragsmäßige Fortschreibung

Fortschreibung bedeutet Ersetzung eines Einheitswertbescheides durch einen anderen Einheitswertbescheid, also die Ersetzung eines Feststellungsbescheides durch einen anderen Feststellungsbescheid. Nach § 193 Abs. 2 BAO wird ein Fortschreibungsbescheid „auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen erlassen“. Der auf einen bestimmten Fortschreibungszeitpunkt bezogene Antrag ist befristet. Ein Antrag auf Fortschreibung wird dadurch erledigt, dass im Falle einer gänzlichen oder teilweisen Stattgebung ein Fortschreibungsbescheid erlassen wird (vgl. Stoll, Kommentar, BAO, Band 3, S 243 ff).

Eine Neufeststellung im Sinne des § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG erfolgt nur, wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres bei den wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens,..., entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um „200“ Euro oder um mehr als „3.650“ Euro abweicht (§ 21 Abs. 1 lit. a BewG).

Im Berufungsfall betrug der zum 1. Jänner 2001 festgestellte Einheitswert S 39.000,-- (€ 2.834,24). Infolge des Antrages des Bw. vom 8. August 2007 wurde der festgestellte Einheitswert auf € 2.000,-- verringert. Dem Antrag des Bw. auf Verringerung des Einheitswertes war somit teilweise stattgegeben worden. Dem im Berufungsverfahren wiederholten bzw. novierten Begehren, den land- und forstwirtschaftlichen Einheitswert mit € 800,-- bzw. € 0,-- festzustellen, konnte aus den angeführten Gründen nicht entsprochen werden.

Die Berufung war aus den angeführten Gründen abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. August 2009