

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf, über die Beschwerde vom 27.06.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 21.06.2016, betreffend den Einheitswert des land- u. forstwirtschaftlichen Betriebes zu Einheitswertaktenzeichen 00000 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer bewirtschaftet den Hof "X" in A. Er reichte am 3.7.2014 die Erklärung zur Hauptfeststellung des Einheitswertes und Festsetzung des Grundsteuermessbetrages land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zum 1.1.2014 samt den Beilagen LuF 1-B HF 2014 (Daten der wirtschaftlichen Einheit - Beilage zu LuF 1 HF 2014) und LuF 1-T HF 2014 (Tierhaltung/Imkerei) beim Finanzamt ein. Am 21.6.2016 erließ das Finanzamt den Einheitswertbescheid zum 1.1.2014 und setzte den Einheitwert mit EUR 3.500,- fest. Der Einheitswert wurde wie folgt berechnet (Beträge in EUR):

Landwirtschaftlich genutzte Flächen	8,1110 ha	x Hektarsatz 297,60	2.413,83
Forstwirtschaftlich genutzte Flächen	6,5176 ha	x Hektarsatz 181,65	1.183,91
Summe			3.597,74
Einheitswert (gerundet)			3.500,00

In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Bewertung auf Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4.3.2014 (GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014) erfolgt sei. Bei der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen sei eine Bodenklimazahl von 22 angesetzt worden, die um Abschläge für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen von 43,60 % (28,60 % für wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände und 15 % für die Betriebsgröße von 8,1110 ha)

verringert worden sei. Die Betriebszahl betrage daher 12,4; davon errechne sich ein Hektarsatz von EUR 297,60 ($2.400/100 \times 12,4$). Die (in der Bescheidbegründung ebenfalls dargestellte) Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens ist nicht strittig.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diesen Bescheid am 27.6.2016 Beschwerde und brachte vor, dass der Abschlag für die Betriebsgröße im alten Einheitswertbescheid 20 % von der Bodenklimazahl betragen habe, im bekämpften Bescheid aber nur 15 %. Die Bodenklimazahl sei von 20,3 auf 22 angehoben worden, wobei die Flächen in den letzten Jahren nicht besser geworden seien. Die einzelnen Feldstücke seien teilweise unwegsam und müssten in Handarbeit bewirtschaftet werden. Große Flächen seien entwässert und verbessert worden. Um den obersten Bereich der Felder zu erreichen, müsse bei der Düngung mindestens 2 km Fahrt zurückgelegt werden.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 30.5.2018 wies das Finanzamt darauf hin, dass der Abschlag von 15 % die tatsächliche Betriebsgröße im Verhältnis zu jener der Vergleichsbetriebe mit den Nummern 177, 184 und 120 abbilde. Die übrigen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen seien durch einen Abschlag von 28,6 % in höherem Ausmaß berücksichtigt worden als beim Musterbetrieb 11111-03, welcher die ortsüblichen Verhältnisse abbilde. Die Bodenklimazahl von 22,0 ergäbe sich aus den rechtskräftig festgestellten, ab 1.1.2009 gültigen Bodenschätzungsergebnissen. Die Schattenwirkung von Bäumen und Sträuchern, die Versteinerung und die Wasserverhältnisse des Bodens seien bei der Bodenschätzung 2006/2007 berücksichtigt worden.

In seinem Vorlageantrag vom 27.6.2018 brachte der Beschwerdeführer vor, dass ein Vergleich hinsichtlich des Betriebsgrößenfaktors unzulässig sei, da bei Vergleichsbetrieben zu differenzieren sei. In seinem Betrieb erschwere der Humusaufbau und der Schotter vom angrenzenden Bach die Ertragsfähigkeit wesentlich. Begehrt werde daher ein Abschlag von 20 % von der Bodenklimazahl.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Sachverhalt ergeben sich aus den vorgelegten Aktenteilen.

Rechtslage

Gemäß § 20c Bewertungsgesetz 1955 (im folgenden: BewG) ist die zum 01.01.2010 vorgesehene Hauptfeststellung der Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 01.01.2014 durchzuführen. Dabei gelten gemäß § 32 Abs 1 BewG die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten.

Gemäß § 32 Abs 3 BewG sind bei der Beurteilung der nachhaltigen Ertragsfähigkeit die natürlichen Ertragsbedingungen (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse) und die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsflächen und Betriebsgröße) zu berücksichtigen.

Gemäß § 34 BewG wird für die Bewertung von landwirtschaftlichen Betrieben von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen. Die Bodenklimazahl dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit 100 anzunehmen (Abs 1). Für bestimmte Betriebe (Vergleichsbetriebe) stellt das Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat rechtsverbindlich das Verhältnis fest, in dem die Vergleichsbetriebe nach ihrer Ertragsfähigkeit auf Hektar bezogen zum Hauptvergleichsbetrieb stehen, und macht dieses im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kund. Die Vergleichsbetriebe sind in allen Teilen des Bundesgebietes so auszuwählen, dass sie für die jeweilige Gegend kennzeichnend sind. In ihrer Gesamtheit haben sie einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der landwirtschaftlichen Betriebe des Bundesgebietes zu ergeben (Abs 2). Das Verhältnis zum Hauptvergleichsbetrieb wird in einem Hundertsatz (Betriebszahl) ausgedrückt, die Betriebszahl des Hauptvergleichsbetriebes ist 100 (Abs 3).

Bei der Feststellung der Betriebszahlen der einzelnen Betriebe sind gemäß § 36 Abs 1 BewG hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend. Hinsichtlich der übrigen Umstände sind gemäß Abs 2 dieser Bestimmung ohne Rücksicht auf die tatsächlichen Verhältnisse solche zu unterstellen, die in der betreffenden Gegend für die Bewirtschaftung als regelmäßig anzusehen sind.

Bei der Ermittlung des Hektarsatzes (Ertragswert je Hektar) eines Betriebes wird gemäß § 38 Abs 4 BewG der Hektarsatz nach dem Verhältnis seiner Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe ermittelt. Dabei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen ortsübliche Verhältnisse zugrunde zu legen. Der Vergleichswert ergibt sich nach § 39 Abs 1 BewG für alle Betriebe aus der Vervielfachung des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Fläche des Betriebes.

Gemäß § 39 ergibt sich für alle Betriebe aus der Multiplikation des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Betriebsfläche der Vergleichswert. Forstwirtschaftlich genutzte Flächen sind gesondert zu bewerten. Vom Vergleichswert sind Zu- bzw Abschläge vorzunehmen, wenn die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der Ertragsbedingungen (§ 36 Abs 2 BewG) wesentlich von den regelmäßigen Verhältnissen abweichen, die bei der Feststellung der Betriebszahl oder bei der Ermittlung des Hektarsatzes unterstellt worden sind.

Nach § 44 BewG trifft das BMF nach Beratung im Bewertungsbeirat über den Gegenstand der Beratung die Entscheidung über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1.1.2014. Diese Entscheidung wurde zu GZ 010202/0100-VI/3/2014 im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 1.3.2014 veröffentlicht. Nach § 2 wird der landwirtschaftliche Hauptvergleichsbetrieb durch die in den §§ 3 und 4 näher beschriebenen Merkmale und Bedingungen verkörpert. Eine Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe soll der Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung im Bundesgebiet dienen (https://www.bmf.gv.at/steuern/immobilien-grundstuecke/einheitsbewertung/LuF_Richtlinie_Bewertung_Landwirtschaft.pdf?67ry2I).

Erwägungen

Der Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebes ist im Wege einer vergleichenden Bewertung durch Ermittlung des Hektarsatzes nach dem Verhältnis der Ertragsfähigkeit dieses Betriebes zu derjenigen des maßgebenden Vergleichsbetriebes festzustellen. Dabei sind hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen und hinsichtlich der Betriebsgröße die tatsächlichen Verhältnisse zu berücksichtigen. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsflächen) ist hingegen auf die ortsüblichen Verhältnisse abzustellen. Dabei bilden die Vergleichsbetriebe nach § 34 BewG einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der Betriebe eines Bundeslandes ab. Sie stellen gerade nicht auf die Ertragsverhältnisse eines einzelnen Betriebes ab. Eine Berücksichtigung der tatsächlichen Ertragsverhältnisse in jedem einzelnen Bewertungsfall liefe dem Konzept der Einheitsbewertung zuwider und ist vom Gesetz nicht gedeckt.

Der Beschwerdeführer wendet sich in erster Linie gegen den Abschlag von 15 % von der Bodenklimazahl zur Berücksichtigung der Betriebsgröße. Weitere Einwendungen betreffen die Bodenklimazahl und die natürlichen Ertragsbedingungen (innere Verkehrslage und Erreichbarkeit der Felder, Bodenbeschaffenheit und Wasserverhältnisse) sowie die Hangneigung und Wirtschafterschwernisse durch gesetzliche Auflagen und Einschränkungen in der Bewirtschaftung durch Förderkriterien der AMA bzw. im Zusammenhang mit dem ÖPUL.

Einwendungen gegen die Höhe der Bodenklimazahl können im Verfahren der Einheitsbewertung nicht berücksichtigt werden, da die Bodenschätzungsergebnisse zum 1.1.2009 rechtskräftig festgestellt wurden und dadurch auch die Bodenklimazahl für den Betrieb des Beschwerdeführers für das Verfahren zur Einheitsbewertung bindend festgelegt wurde (§ 36 Abs 1 BewG). Dasselbe gilt für die Einwendungen betreffend die innere Verkehrslage und Erreichbarkeit der Felder, die verstreute Lage der Flächen, die Schattenwirkung von Hecken, Stauden und Bäumen und den Humusaufbau bzw. die Versteinung. Diese natürlichen Ertragsbedingungen wurden im Rahmen der Bodenschätzung gewürdigt.

Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen werden durch Zu- bzw Abschläge bei der Bodenklimazahl berücksichtigt. Zur Darstellung der gemäß § 32 Abs 3 Z 2 lit a bis c BewG 1955 maßgeblichen ortsüblichen Verhältnisse (§ 36 Abs 2 BewG) ist es in der Verwaltungspraxis üblich, zwecks entsprechender Gruppierung der Betriebe innerhalb eines Gebietes so genannte "Musterbetriebe" festzulegen. Der Betrieb des Beschwerdeführers ist dem Musterbetrieb 11111-03 zugeordnet. Der Beschwerdeführer hat nicht dargetan, inwiefern die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsflächen) von jenen dieses Musterbetriebes

abwichen. Insbesondere gesetzliche Auflagen und Fördervorgaben gelten für alle landwirtschaftlichen Betriebe gleichermaßen und haben auf die ortsübliche Bewirtschaftung in gleichem Maß Einfluss. Das Finanzamt hingegen hat in der Beschwerdevorentscheidung, die diesbezüglich Vorhaltscharakter hat, aufgezeigt, dass beim Musterbetrieb 11111-03 der - im Abschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen enthaltene - Abschlag für Geländeneigung mit 18,6 % berücksichtigt wurde, wohingegen sich beim Betrieb des Beschwerdeführers nur ein Abschlag von 7,5 % errechnet. Der beim Betrieb des Beschwerdeführers wie auch beim Musterbetrieb 11111-03 angesetzte Abschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen von 28,6 % berücksichtigt diese daher ausreichend.

Auch die Betriebsgröße stellt eine wirtschaftliche Ertragsbedingung dar. Diesbezüglich sieht die Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe vor, dass bei einer Betriebsgröße zwischen 6,0001 und 10 ha ein Abschlag von 15 % vorzunehmen ist. Im Rahmen der Festlegung der Vergleichsbetriebe wurde dieser Richtlinie gefolgt, wie das Finanzamt unter Hinweis auf drei Vergleichsbetriebe mit einem Flächenausmaß zwischen 7,96 und 8,45 ha (mit den Nummern 177, 184 und 120 laut Kundmachung) aufgezeigt hat. Dem Finanzamt kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn es beim Betrieb des Beschwerdeführers hinsichtlich der Betriebsgröße die Richtlinie zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe ebenso angewendet hat. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Das Erkenntnis orientiert sich an der Gesetzeslage, die unstrittig ist. Im Wesentlichen waren Sachverhaltsfragen zu beantworten. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt sich nicht.

Innsbruck, am 27. Juli 2018

