

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, über die Beschwerde vom 10.04.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt Salzburg-Land, vom 18.03.2017 betreffend Einheitswert eines landwirtschaftlichen Betriebs zum 01.01.2014, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015, Einheitswertaktenzeichen xxx, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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

I) Verfahrensgang

1 Mit Bescheid vom 18.03.2017 stellte das Finanzamt den Einheitswert für den landwirtschaftlichen Betrieb des Beschwerdeführers (kurz: Bf) zum 01.01.2014 (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1.1.2015) mit 7.600 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde die Berechnung wie folgt dargestellt:

Nutzung	Fläche	Hektarsatz (€)	Ertragswert (€)
Landwirtschaftlich genutzte Flächen	11,4017 ha	571,20	6.512,65
forstwirtschaftlich genutzte Flächen	7,9121 ha	35,00	276,92
Zwischensumme			6.789,57
öffentliche Gelder gem. § 35 BewG		33 % v. 2.561,77	845,38
Summe			7.634,95
Einheitswert (gerundet)			7.600

Dazu führte das Finanzamt aus, die Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens sei auf Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4.3.2014, GZ. BMF-010202/0100-VI/3/2014, erfolgt. Bei der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen sei eine Bodenklimazahl von 27,1 unterstellt worden, die um Abschläge für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen von 12 % (+1 % für die wirtschaftlichen Verhältnisse, -13 % für die Betriebsgröße) vermindert worden sei. Die Betriebszahl betrage daher 23,8. Für die Betriebszahl 100 betrage der Hektarsatz gemäß § 38 BewG 2.400 Euro; für die Betriebszahl 23,8 errechne sich somit ein Hektarsatz von 571,20 Euro ($2.400/100 \times 23,8$).

Die (in der Bescheidebegründung gleichfalls näher dargestellte) Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens ist nicht strittig.

2 Innerhalb offener Frist wurde vom Bf Beschwerde erhoben und vorgebracht, dass seine Wiesen überwiegend von Staunässe geprägt seien, dies werde durch die lehmigen Bodenschichten hervorgerufen. Teilweise würde nur noch die gemeine Binse wachsen. Auf der Parzelle 280 würde dreimal im Jahr ein See sein. Die beiliegende Aufnahme sei 3 Tage nach dem Höchststand aufgenommen worden, weiters übermittelte er die aktuellen Bodenproben.

3 Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.03.2018 ab und begründete dies wie folgt:

"Beim landwirtschaftlichen Vermögen werden die natürlichen Ertragsbedingungen im Weg der Bodenschätzung ermittelt.

Die Ergebnisse der Bodenschätzung bilden gemäß § 11 Abs. 6 BoSchätzG 1970 einen gesonderten Feststellungsbescheid, der ein Monat nach öffentlicher Auflegung Rechtskraft erlangt. Innerhalb dieser Frist liegt es am Grundeigentümer sich Einsicht in die Feststellungen der Bodenschätzung zu verschaffen und gegebenenfalls begründete Einwendungen dagegen zu erheben. Rechtskräftige festgestellte Bodenschätzungsergebnisse gelten bis zum Abschluss eines neuerlichen Bodenschätzungsverfahrens; sie wirken auch gegenüber Rechtsnachfolgern.

Gemäß § 36 Abs. 1 BewG 1955 sind bei der Feststellung der Betriebszahlen für landwirtschaftliche Betrieb hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen (§ 32 Abs. 3 Z 1 BewG 1955) die tatsächlichen Verhältnisse, d.s. die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung, und nicht die des Vergleichsbetriebes maßgebend.

Die rechtskräftig festgestellten Bodenschätzungsergebnisse sind wirksam seit 1.1.1988. Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen unzutreffend sind (§ 252 Abs. 1 BAO)."

4 Fristgerecht wurde dagegen der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt und ergänzend eingewendet, dass der Einheitswert zu

hoch bewertet sei. Der Bf würde eine stetige Verschlechterung seiner Böden feststellen, die Bodenproben aus dem Jahr 1988 seien nicht mehr anzuwenden. Durch ständige Wetterkapriolen würden teilweise kleine Seen entstehen, flächendeckend würde er mit Staunässe kämpfen. Weiters sei die Vergleichbarkeit seiner Flächen mit anderen in Frage zu stellen, da sich Seen nur auf seiner Liegenschaft bilden würden.

5 Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde und die entsprechenden Aktenteile an das Bundesfinanzgericht vor (Bericht vom 18.09.2018).

II) Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zum Betrieb des Bf gehören landwirtschaftliche Flächen (inklusive Bauflächen, Wege und dgl.) von insgesamt 11,4017 ha und Waldflächen von 7,9121 ha.

Nach dem Ergebnis der Bodenschätzung beträgt die durchschnittliche Bodenklimazahl der zum landwirtschaftlichen Betrieb gehörigen Flächen 27,1.

Die für die Einheitswertermittlung landwirtschaftlicher Betriebe (für den konkreten Fall) maßgeblichen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes (kurz: BewG) in der zum 1.1.2014 geltenden Fassung, BGBl. I Nr. 63/2013, lauten auszugsweise:

"§ 30 Begriff des landwirtschaftlichen Vermögens

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

(2) Als Teile des landwirtschaftlichen Betriebes gelten nicht

1. Zahlungsmittel, Wertpapiere und Geldforderungen mit Ausnahme der in Zusammenhang mit der Bewirtschaftung zur Auszahlung gelangten öffentlichen Gelder,

.....

§ 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 die wesentlichen Umstände zu berücksichtigen, die den Wirtschaftserfolg beeinflussen 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 (Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse, Wasserverhältnisse);

2. die folgenden wirtschaftlichen Ertragsbedingungen:

- a) regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes,
- b) Entfernung der Betriebsflächen zum Hof,
- c) Größe und Hangneigung der Betriebsflächen und
- d) Betriebsgröße.

.....

§ 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 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.

§ 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; hiebei sind

hinsichtlich der natürlichen Ertragsbedingungen die rechtskräftigen Ergebnisse der Bodenschätzung maßgebend (§ 16 Bodenschätzungsgesetz 1970, BGBl. Nr. 233).

.....

§ 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 ... öffentliche Gelder gemäß § 35 einzubeziehen sind.

§ 38 Ermittlung des Hektarsatzes

(1) Für die Betriebszahl 100, d. h. für den Hauptvergleichsbetrieb (§ 34), beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) 2.400 Euro.

.....

(3) Für die übrigen Vergleichsbetriebe 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 ermittelt. Hierbei sind für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen im Sinne des § 32 Abs. 3 Z 2 lit. a, b und c 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, Grenzraine 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:

.....

2. nach den Vorschriften des § 46 forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen;

.....

6. öffentliche Gelder nach den Vorschriften des § 35.

..... "

Zu § 34 BewG 1955 ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen GZ. BMF-010202/0100-VI/3/2014 "über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 2014 (Beschreibung des Hauptvergleichsbetriebes und Feststellung der Betriebszahl für die landwirtschaftlichen Vergleichsbetriebe)" ergangen und am 4.3.2014 im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundgemacht worden. Eine Richtlinie

zur Ableitung der Betriebszahlen landwirtschaftlicher (Vergleichs-)Betriebe soll der Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung im Bundesgebiet dienen.

Die für den gegenständlichen Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen des Bodenschätzungsgesetzes (kurz: BoSchätzG) lauten:

"§ 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 die 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 Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148) 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.

§ 3. (1) Wenn sich die natürlichen Ertragsbedingungen (§ 1 Abs. 2 Z 2), die den Bodenschätzungsergebnissen einzelner Bodenflächen zugrunde liegen, durch natürliche Ereignisse (zum Beispiel Vermurungen, Bergrutsche) oder durch künstliche Maßnahmen (zum Beispiel Ent- und Bewässerungen, Kraftwerks- und Straßenbauten) wesentlich und nachhaltig verändert haben oder die Benützungsort (§ 10 des Vermessungsgesetzes, BGBl. Nr. 306/1968) nachhaltig geändert wurde, ist eine Nachschätzung durchzuführen.

(2) Im Rahmen der Nachschätzung sind Flächen, die nicht mehr zum landwirtschaftlichen Kulturboden gehören, auszuscheiden, sowie Flächen, die bisher nicht einer Bodenschätzung unterzogen waren, nunmehr aber als landwirtschaftlicher Kulturboden anzusehen sind, zu erfassen.

(3) Die Nachschätzung umfaßt:

- 1. die Feststellung der geänderten Ertragsfähigkeit und*
- 2. deren Erfassung in den Schätzungsbüchern und den Schätzungskarten*

(4) Die Nachschätzung wirkt vom Beginn jenes Kalenderjahres, das dem Kalenderjahr nachfolgt, in welchem erstmalig die Voraussetzungen für eine Nachschätzung im Sinne des Abs. 1 gegeben sind. Spätestens wirkt die Nachschätzung vom Beginn jenes

Kalenderjahres, das dem Kalenderjahr nachfolgt, in welchem das zuständige Finanzamt von der Änderung der Ertragsfähigkeit Kenntnis erlangt hat.

§ 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 (BGBI. Nr. 194/1961). Die Bekanntgabe dieser Feststellung gilt mit Ablauf des letzten Tages der Frist als erfolgt."

Gemäß § 185 der Bundesabgabenordnung (kurz: BAO) sind als Grundlage für die Festsetzung der Abgaben gesonderte Feststellungen vorzunehmen, soweit dies in den §§ 186 und 188 oder in den Abgabenvorschriften angeordnet wird.

§ 252 Abs. 1 BAO lautet:

"(1) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind."

§ 252 Abs. 1 bis 3 schränkt das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Bescheidbeschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen und nicht als unzulässig zurückzuweisen. Eine solche Abweisung setzt voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden ist (vgl. Ritz, BAO⁶, § 252 Tz 3, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Im gegenständlichen Beschwerdefall stellen die Ergebnisse der Bodenschätzung zum 1.1.1988, die öffentlich bekanntgemacht und zur allgemeinen Einsichtnahme ua. für die KG-A in den Amtsräumen der Gemeinde M aufgelegt wurden, einen Grundlagenbescheid für die Einheitsbewertung dar.

Der Einwand des Beschwerdeführers, dass die Ertragskraft seines Betriebes auf Grund des Vorhandenseins von Feuchtwiesen bzw. Wiesen mit Staunässe gering sei, betrifft die natürlichen Ertragsbedingungen. Die Feststellung der Ertragsfähigkeit auf Grund der natürlichen Ertragsbedingungen erfolgt im Zuge der Bodenschätzung, deren rechtskräftige Ergebnisse für die Einheitsbewertung bindend sind (§ 36 Abs. 1 BewG 1955) und in der Bodenklimazahl zum Ausdruck kommen. Ein Abschlag von der Bodenklimazahl im Hinblick auf Wiesen mit Staunässe kommt somit nicht in Betracht.

Sollten sich die natürlichen Ertragsbedingungen, die den Bodenschätzungsergebnissen einzelner Bodenflächen zugrunde liegen, durch natürliche Ereignisse oder künstliche Maßnahmen wesentlich und nachhaltig verändert haben, könnte der Grundlagenbescheid im Rahmen einer Nachschätzung gemäß § 3 BoSchätzG geändert werden.

Der angefochtenen Bescheid entspricht daher der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

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.

Eine ordentliche Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG unzulässig, da sich das Bundesfinanzgericht bei der Lösung der anstehenden Rechtsfragen auf die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe Zitierung *Ritz*, BAO⁶) bzw. auf den eindeutigen Wortlaut der anzuwendenden einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen stützen konnte.

Salzburg-Aigen, am 7. März 2019