

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde vom 10.08.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 04.07.2016, betreffend Einheitswert zum 01.01.2014 (Hauptfeststellung) des land- u. forstwirtschaftlichen Betriebes , EW-AZ: 123, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Einheitswertbescheid zum 01.01.2014 (Hauptfeststellung) vom 4. Juli 2016 wurde für den landwirtschaftlichen Betrieb des Beschwerdeführers (Bf.) im Ausmaß von 3,922 ha ein Einheitswert iHv 1.500,00 € festgestellt:

Nutzung	Fläche	Hektarsatz (€)	Ertragswert (€)
landwirtschaftlich genutzte Flächen	3,1266 ha	220,80	690,35
forstwirtschaftlich genutzte Flächen	0,8456 ha	187,00	158,13
Zwischensumme			848,48
Zuschläge gemäß § 40 BewG: überdurchschnittliche Tierhaltung			137,20
öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG (33% von 1.850,25 €)			610,58
Summe gesamt			1.596,26
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)			1.500

Mit Schreiben vom 26.07.2016 ersuchte der Bf. um Übersendung der Bemessungs- und Bewertungsgrundlagen sowie um Fristverlängerung zur Einbringung der Beschwerde.

Am 29.07.2016 wurden dem Bf. die Bemessungsgrundlagen für seinen landwirtschaftlichen Betrieb (detaillierte Berechnung der Betriebszahl und des Hektarsatzes) vom amtlichen Bodenschätzer bekannt gegeben.

Gegen den Einheitswertbescheid vom 04.07.2016 erhab der Beschwerdeführer fristgerecht die Beschwerde. Darin wurde bemängelt, dass der angefochtene Bescheid weder eine Unterschrift noch den Namen eines Verantwortlichen enthalte und die Versendung ohne nachweisliche Zustellung erfolgt sei, weshalb er den Bescheid als nicht rechtsfähig bezeichne.

Weiters wird zusammenfassend vom Bf. vorgebracht, dass die Bewertung nicht nachvollziehbar sei. Auch der herangezogene Vergleichsbetrieb sei zu hoch bewertet. Unter den tatsächlich vorliegenden Umständen seien seine landwirtschaftlichen Flächen auf Grund der Lage im stark benachteiligten ländlichen Gebiet und den schlechten Ertragsmöglichkeiten als „mildtätig“ anzusehen und seien mit Null zu bewerten. Außerdem handle es sich beim Hauptvergleichsbetrieb nach Auskunft des Finanzministeriums um einen fiktiven Betrieb, den es nicht real gebe und nicht besichtigt werden könne. Weiters dürften in die Bewertung keine öffentlichen Gelder einfließen, da seit 01.01.2015 keine angewiesen worden seien. Der Bf. sei von der AMA dazu gedrängt worden, aus dem Förderprogramm 2015 – 2020 auszusteigen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab. In der Begründung wurde ausgeführt, dass dem bekämpften Bescheid unter Verweis auf § 96 BAO und VwGH 9.12.1992, 91/13/0204, Bescheidcharakter zukomme und nach § 26 ZustellG kein Zustellmangel vorliege.

Inhaltlich wurde wie folgt Stellung genommen:

*„Die Bewertung des landwirtschaftlichen Vermögens erfolgte auf Grundlage der Kundmachung (mit Verordnungscharakter) des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von landwirtschaftliche Vermögen, GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014. Diese Kundmachung wurde am 4. März 2014 im Amtsblatt zur Wiener Zeitung verlautbart. Dadurch erhält diese Kundmachung gemäß § 34 iVm § 44 BewG 1955 rechtsverbindliche Kraft, und ist somit für die Abgabenbehörden verbindlich und einer näheren Prüfung nicht zugängig.“*

*Der Gang zur Ermittlung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes hat nach den Vorschriften der §§ 36 bis 39 BewG 1955 zu erfolgen. Demnach ist von einem Hauptvergleichsbetrieb auszugehen, der die Betriebszahl 100 und einen Hektarsatz von 2.400 Euro hat.*

*In der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 wurde dieser Hauptvergleichsbetrieb definiert. Es ist dies ein Betrieb, der gemäß § 34 Abs. 1 BewG 1955 die besten natürlichen Ertragsbedingungen aufzuweisen hat. Dies wird nur dann erreicht, wenn die gesamte landwirtschaftliche Nutzfläche dieses Betriebes eine Bodenklimatezahl von 100 aufweist. Einen solchen Betrieb gibt es jedoch in der*

*Praxis nicht. Schon aus diesem Grund kann der Hauptvergleichsbetrieb nur ein fiktiver Betrieb sein. Unabhängig von diesen Ausführungen erhält gemäß § 44 BewG 1955 mit der Veröffentlichung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung der Inhalt dieser Kundmachung rechtsverbindliche Kraft und ist daher dem Finanzamt für eine nähere Überprüfung nicht zugängig.*

*Zudem ist es auf das Ergebnis der Bewertung Ihres Betriebes ohne Einfluss, ob es sich dabei um einen tatsächlich existenten oder nur um einen fiktiven Betrieb handelt. Dabei stellt der Gesetzgeber, wenn er den Begriff "Ertragswert" solcherart umschreibt, einen objektiven Bewertungsmaßstab auf und bedient sich dazu einer Fiktion (VwGH 17.05.1977, 1127/75).*

*Für die Bewertung ist der erzielbare und nicht der tatsächlich erzielte Ertrag von Bedeutung, weil es eines objektiven Bewertungsmaßstabes bedarf, um zu vermeiden, dass sich bei der Einheitsbewertung unterschiedlich hohe Werte je nach der Intensität der Bodenbewirtschaftung durch den jeweiligen Betriebsinhaber ergeben (VwGH 27. 4. 1979, 0171/77). Der Hauptvergleichsbetrieb dient als Bewertungsbasis, die einen idealisierten Betrieb umschreibt. Dieser hat ausschließlich die Aufgabe, Ausgangspunkt für die Vergleichsmaßstäbe der weiteren Einweisung zu sein, indem dort die gemäß § 32 Abs. 2 BewG 1955 maßgebenden Bewertungskriterien aufgelistet und mit Ausgangswerten versehen sind.*

*Die Einwertungen der in derselben Kundmachung veröffentlichten Vergleichsbetriebe müssen auf sie Bezug nehmen. Die Vergleichsbetriebe geben den Rahmen der möglichen Zu- und Abschläge für die Kriterien der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen vor, die im selben Ausmaß auf Betriebe, die keine Vergleichsbetriebe sind und gemäß § 38 Abs. 4 BewG zu bewerten sind, anzuwenden sind.*

*Die entsprechenden Daten und Berechnungen wurden Ihnen im angefochtenen Einheitswertbescheid vom 4. Juli 2016 und mit der Bekanntgabe der Bemessungsgrundlagen für den landwirtschaftlichen Betrieb mit Schreiben vom 29. Juli 2016 bekanntgegeben.“*

Daraufhin stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) mit der ergänzenden Begründung, dass das Finanzamt sich mit seiner Bewertung individuell auseinandersetzen hätte müssen und die in der Beschwerdevorentscheidung genannten Verwaltungsgerichtshoferkenntnisse in seinem Fall in keinster Weise zutreffen würden. Außerdem bringt der Bf. vor: „Seine landwirtschaftlichen Flächen sind kein Vermögen auf Grundlage der Kundmachung (mit Verordnungscharakter) des Bundesministeriums für Finanzen, da Verordnungen eines friedlichen demokratischen Rechtsstaates völlig unwürdig sind, sondern nur bei einem Ausnahmezustand um die Aufrechterhaltung der Ruhe und Ordnung sind von höchster staatlicher Stelle per Verordnung zu regeln.“

Weiters werde dem Bf. ein Betrieb unterstellt. Lt. Art. 5 des OECD-Musterabkommens bedeute der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung durch die die Tätigkeit eines Unternehmers ausgeübt werde (typisch ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, ein Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von

Bodenschätzten). Das treffe auf den Bf. in keiner Weise zu. Deshalb habe keine Ermittlung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes nach den Vorschriften der §§ 36 – 39 BewG 1955 zu erfolgen und der Hauptvergleichsbetrieb sei auf seine Flächen nicht anzuwenden. Dieser sei nur eine Fiktion, also die „*bewusste wahrheitswidrige Annahme von Tatsachen*“ zur Erzielung bestimmter daraus resultierender Rechtsfolgen.

Auf Grund einer Anfrage des Finanzamtes teilte Agrarmarkt Austria (AMA) mit, dass der Bf. im Jahr 2013 Förderungen iHv 1.850,25 € ausbezahlt erhalten habe.

In einem weiteren Schreiben vom 21.08.2017 an das Finanzamt brachte der Bf. ergänzend vor, dass bei der Bewertung nicht der erzielbare Ertrag von landwirtschaftlichen Urprodukten, sondern auf Grund des meteorologischen Klimawandels, der Globalisierung, der freien Marktwirtschaft ohne eine Vermarktungsgemeinschaft der tatsächlich erzielte Ertrag berücksichtigt werden müsse. Die von der AMA zugeflossenen Gelder dürften nicht zur Berechnung herangezogen werden, da diese seit 01.01.2015 nicht mehr ausbezahlt worden seien.

Als Beilage wurde ein Schreiben der AMA (Agrarmarkt Austria) vom 05.01.2017 übermittelt, wonach für den Bf. aus dem Österreichischen Umweltprogramm (ÖPUL 2015) für das Antragsjahr 2015 keine Auszahlung erfolge, da er gegen Förderungsvoraussetzungen verstoßen habe.

#### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Nach § 18 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) idF AbgÄG 2012, BGBl. I 2012/112, umfasst das Vermögen, das nach den Vorschriften des zweiten Teiles dieses Bundesgesetzes zu bewerten ist, die folgenden Vermögensarten:

1. Land- und forstwirtschaftliches Vermögen;
2. Grundvermögen;
3. Betriebsvermögen;
4. sonstiges Vermögen.

Gemäß § 19 BewG 1955 gelten die Werte, die nach den Vorschriften dieses Abschnittes für wirtschaftliche Einheiten (land- und forstwirtschaftliche Betriebe, gewerbliche Betriebe sowie Grundstücke und Gewerbeberechtigungen, die nicht zu einem gewerblichen Betrieb gehören) oder Untereinheiten (Grundstücke und Gewerbeberechtigungen, die zu einem gewerblichen Betrieb gehören) gesondert festgestellt werden, als Einheitswerte.

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

Im Abs. 2 dieser Bestimmung ist geregelt, dass der Hauptfeststellung die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt werden.

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

Nach § 30 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen 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).

Nach § 32 BewG 1955 gelten für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten (Abs. 1).

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 entlohten 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 (Abs. 2).

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 (Abs. 3).

Gemäß § 34 BewG 1955 wird für die Bewertung von landwirtschaftlichen Betrieben von einem Hauptvergleichsbetrieb ausgegangen. Die Bodenklimazahl dieses Hauptvergleichsbetriebes ist mit 100 anzunehmen (Abs. 1). 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 Hauptvergleichsbetrieb stehen.

Diese Feststellungen sind im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundzumachen. 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).

Nach § 35 BewG 1955 sind bei der Bewertung wiederkehrende Direktzahlungen gemäß Art. 2 lit d der VO (EG) 73/2009 in der Fassung der VO (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009 gesondert zu berücksichtigen und in Höhe von 33% des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen.

Nach § 36 BewG 1955 sind bei der Festlegung der Betriebszahlen 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 BodenschätzungsG). 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 (Abs. 2). Zugepachtete Flächen, die zusammen mit einem Vergleichsbetrieb bewirtschaftet werden, können bei der Feststellung der Betriebszahl mitberücksichtigt werden (Abs. 3).

Nach § 37 BewG 1955 wird zur Feststellung des Einheitswertes 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.

Nach § 38 BewG 1955 beträgt der Ertragswert je Hektar für die Betriebszahl 100 (den Hauptvergleichsbetrieb) 2.400,00 € (Abs. 1). Das Bundesministerium 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 (Abs. 2). Für die übrigen Vergleichsbetriebe ergibt sich der Hektarsatz aus der Anwendung der für sie festgestellten Betriebszahl auf den Hektarsatz des Hauptvergleichsbetriebes (Abs. 3). Für alle übrigen Betriebe wird der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu denjenigen ihrer Vergleichsbetriebe ermittelt (Abs. 4).

Der Vergleichswert ergibt sich nach § 39 Abs. 1 BewG 1955 für alle Betriebe aus der Vervielfachung des Hektarsatzes mit der in Hektar ausgedrückten Fläche des Betriebes.

Gemäß § 41 BewG 1955 hat der Bundesminister für Finanzen zur Sicherung einer wirksamen Durchführung der Vorschriften der §§ 34 und 36 einen Bewertungsbeirat zu bilden.

Nach § 44 BewG trifft das Bundesministerium für Finanzen nach Beratung im Bewertungsbeirat über den Gegenstand der Beratung die Entscheidung. Durch die Kundmachung der Entscheidungen im Amtsblatt zur Wiener Zeitung erhalten diese für die Hauptfeststellung der Einheitswerte und für alle Fortschreibungen und Nachfeststellungen bis zur nächsten Hauptfeststellung rechtsverbindliche Kraft.

Für die Bewertung des forstwirtschaftlichen Vermögens sind gemäß § 46 BewG 1955 die §§ 30 bis 32 Abs. 2 und 4, §§ 35, 39 Abs. 1 zweiter Satz, § 39 Abs. 2 Z 1 lit. b, §§ 40, 41, 42 und 44 BewG 1955 entsprechend anzuwenden.

Kundmachung des BMF über die Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1.1.2014 (GZ BMF- 010202/0100-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 1.3.2014):

Nach § 2 wird der landwirtschaftliche Hauptvergleichsbetrieb durch die in den §§ 3 und 4 näher beschriebenen Merkmale und Bedingungen verkörpert.

Kundmachung des BMF über die Bewertung von forstwirtschaftlichem Vermögen (GZ BMF- 010202/0104-VI/3/2014, verlautbart im Amtsblatt zur Wiener Zeitung am 5.3.2014): Nach § 1 sind die Hektarsätze für die Holzbodenfläche im Wirtschaftswald-Hochwald eines Betriebes mit überwiegend regelmäßigen Holznutzungen und mit regelmäßigen Altersklassenverhältnis ... in der Anlage I ... kundgemacht.

Die Einheitswerte wurden durch die Hauptfeststellung an die derzeitigen ökonomischen Verhältnisse angepasst, um die pauschalierte Festsetzung der Steuern im land- und forstwirtschaftlichen Bereich weiter aufrecht zu erhalten.

Die Alternativen dazu wären einerseits umfangreiche und aufwändige Aufzeichnungsverpflichtungen für die einkommensbezogenen Abgaben und Beihilfen und andererseits bei vermögensbezogenen Abgaben die Bewertung nach Verkehrswerten (vgl. Wakounig/Trauner/Kamleitner , Die land- und forstwirtschaftliche Hauptfeststellung 2014, SWK, Linde, S 13 ff).

Der Verfassungsgerichtshof (VfGH) hat am 6.10.2010, B 298/10, erkannt, dass der Gleichheitsgrundsatz nicht verletzt wird, wenn der Gesetzgeber ein mit Typisierungen und Schätzungen operierendes Bewertungsverfahren wählt. Der VfGH hat auch das System der Einheitswert-Bewertung nicht in Frage gestellt, sondern nur die „historischen Einheitswerte“ als ungeeignete Bemessungsgrundlage für die Abgabenbemessung angesehen.

Bedeutung des Einheitswertes für die Land- und Forstwirtschaft:

- Ertragswert gesichert

Damit gelten keine Verkehrswerte bei vermögensrechtlichen Abgaben.

- Pauschalierung für die meisten Betriebe weiter möglich

Dadurch sind keine Aufzeichnungen erforderlich.

Betriebsführer können allerdings jederzeit einen Antrag auf Berücksichtigung der tatsächlichen Einkünfte bei den Sozialversicherungsbeiträgen und bei der Einkommensteuer stellen.

Die Hauptfeststellung nach mehr als 25 Jahren ist Grundvoraussetzung für den Erhalt des Einheitswertes.

Ohne Hauptfeststellung - Ende des Einheitswertes in seiner umfassenden Bedeutung für die Land- und Forstwirtschaft. (vgl. Homepage der Landeskammer Österreich: <https://www.lko.at/einheitswert-hauptfeststellung+2500++2188441+6050> , Abfrage 08.02.2018).

Die natürlichen Ertragsbedingungen werden (unverändert) im Rahmen der Bodenschätzung festgestellt, deren Ergebnis die Bodenklimazahl ist. Die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen werden im Rahmen der Betriebsbewertung festgestellt, deren Ergebnis die Betriebszahl ist. Berücksichtigt werden regionalwirtschaftliche Verhältnisse des Standortes, Entfernung der Betriebsflächen zum Hof, Größe und Hangneigung der Betriebsflächen und die Betriebsgröße (siehe Homepage der Landeskammer Österreich: <https://www.lko.at/gesicherte-einheitswerte-und-pauschalierung+2500+2446005> , Abfrage 08.02.2018).

Die natürlichen Ertragsbedingungen umfassen die Bodenbeschaffenheit, die Geländegestaltung, die klimatischen Verhältnisse und die Wasserverhältnisse. Die Beurteilung der Auswirkung dieser Faktoren auf die Ertragsfähigkeit erfolgt im Zuge der Bodenschätzung. Diese wird im gesamten Bundesgebiet durchgeführt. Die Rechtsgrundlage hierfür bildet das Bundesgesetz vom 9.7.1970, BGBl 233, über die Schätzung des landwirtschaftlichen Kulturbodens (Bodenschätzungsgesetz 1970 – BoSchätzG 1970), das einen integrierenden Bestandteil des Bewertungsrechtes bildet. Die Bodenschätzungsergebnisse berücksichtigen auch die klimatischen Verhältnisse. Auftretende Extremereignisse, die in einzelnen Jahren zu Ernteausfällen führen können, sind in dieser Durchschnittsbetrachtung ebenso berücksichtigt, wie außergewöhnlich gute Witterungsverhältnisse, die zu überdurchschnittlichen Ernten führen (Twaroch/Wittmann/ Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Rz 18f. zu § 32 BewG).

Die Bodenklimazahl eines Grundstücks ist eine Verhältniszahl zwischen 1 und 100. Sie drückt die natürliche Ertragsfähigkeit der landwirtschaftlich genutzten Bodenflächen dieses Grundstücks im Verhältnis zum ertragsfähigsten Boden Österreichs mit der Wertzahl 100 aus. Sie wird im Bodenschätzungsverfahren festgestellt und kann nur auf Ebene der Gemeinde bekämpft werden.

Beim Grundbesitz des Beschwerdeführers handelt es sich um land- und forstwirtschaftliches Vermögen iSd Bewertungsgesetzes, das anlässlich der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 2014 neu bewertet wurde. Die bisherigen Einheitswerte in der Land- und Forstwirtschaft basierten auf der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1988.

Der Beschwerdeführer erhielt vom Finanzamt die Bemessungsgrundlagen des amtlichen Bodenschätzers für seinen landwirtschaftlichen Betrieb bekannt gegeben:

Die Bodenklimazahl der Landwirtschaft des Beschwerdeführers beträgt 23,0. Auf Grund der regionalwirtschaftlichen und der betrieblichen Verhältnisse, der Betriebsgröße und übriger Umstände wurde angelehnt an den zuständigen Vergleichsbetrieb ein Abschlag von insgesamt 60% geschätzt (Zuschläge sind hier nicht vorhanden), sodass die Betriebszahl 9,2 ergibt. Somit errechnet sich für die landwirtschaftlich genutzte Fläche ein Hektarsatz von 220,80 € (2.400,00/100 x 9,2) und der Ertragswert (Fläche 3,1266 ha x Hektarsatz 220,80 €) beträgt 690,35 €.

Der Ertragswert der forstwirtschaftlich genutzten Fläche ergibt sich aus Fläche 0,8456 ha x Hektarsatz 187,00 € mit 158,13 €.

Der Ertragswert für die überdurchschnittliche Tierhaltung gemäß § 40 BewG 1955 beträgt 137,20 € und mit dem Zuschlag für öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG 1955 von 610,58 € (33% von 1.850,25 €) berechnet sich der gesamte Ertragswert mit 1.596,26 € bzw. ergibt der gerundete Einheitswert 1.500 €.

Die Ermittlung des Einheitswertes zum 1.1.2014 erfolgte aufgrund der gesetzlichen Vorgaben in den §§ 20c und 32 ff BewG 1955. Die angebliche Unrichtigkeit der einzelnen Parameter wurde vom Bf. nicht präzisiert und auch nicht nachgewiesen. Der Bf. stützt sich in der Beschwerde lediglich auf pauschale Aussagen und auf die Nichtauszahlung der Förderung ab dem Jahr 2015. Daraus lässt sich für die Feststellung des Einheitswertes zum 1.1.2014, die auf den gesetzlichen Grundlagen basiert, nichts gewinnen.

Die Abschläge für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurden nach der bestehenden Gesetzeslage ermittelt, Zuschläge sind nicht vorhanden. Nach der vorliegenden Darstellung der Ertragsbedingungen ist von der Richtigkeit der Berechnungen auszugehen.

Weiters sind nach § 35 BewG beim Bf. wiederkehrende Direktzahlungen iSd Art. 2 lit. d der Verordnung (EG) 73/2009 idF der Verordnung (EG) 1250/2009 vom 30. November 2009 zu berücksichtigen und in der Höhe von 33 vH des im Vorjahr ausbezahlten Betrages anzusetzen.

§ 35 BewG 1955 ist eine lex specialis gegenüber § 40 BewG 1955 (siehe auch ErlBem RegVlg 1960 BlgNR 24. GP). Da die Zahlungen aus öffentlichen Geldern unzweifelhaft Einfluss auf den Ertrag eines Betriebes haben, sind sie im Rahmen einer Ertragsbewertung entsprechend zu berücksichtigen. Ihre Berücksichtigung erscheint jedenfalls sachgerecht (BFG 10. 1. 2017, RV/4100647/2016). § 35 BewG 1955 regelt die Bewertungsmethode, wie diese Zahlungen im Einheitswert konkret zu berücksichtigen sind. Würde diese Regelung nicht bestehen, wären diese Beträge mit dem 18-fachen Jahresertrag anzusetzen, was allerdings zu Verzerrungen führen würde (Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Rz 1 zu § 35 BewG).

Beim Bf. betrugen die Direktzahlungen für 2013 lt. der Mitteilung der AMA Agrarmarkt Austria 1.850,25 €. Somit sind 33 % hiervon, also 610,58 € bei Berechnung des Einheitswertes zuzuschlagen. Nicht ausbezahlte Förderungen der AMA ab 2015, wie in der Beschwerde vorgebracht, wurden bei der ggst. Bewertung nicht berücksichtigt, sondern nur die im Jahr 2013 tatsächlich erhaltenen Förderungen.

Die Auswahl und Bewertung der Vergleichsbetriebe erfolgt unter Mitwirkung des Bewertungsbeirates, ebenso die Auswahl des Hauptvergleichsbetriebes. Diese Betriebe bilden, hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit zueinander ins Verhältnis gesetzt, gleichsam das Gerüst für die Bewertung aller übrigen landwirtschaftlichen Betriebe. Um die für die Vergleichsbetriebe getroffenen Feststellungen als Anhaltspunkt für die Bewertung der übrigen Betriebe wirksamer zu gestalten, ist bestimmt, dass sie durch die Kundmachung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung (§ 44) Rechtskraft erlangen. Die Feststellungen über die Vergleichsbetriebe erhalten dadurch Verordnungscharakter. Die Bedeutung der

Vergleichsbetriebe liegt darin, dass aus ihren Merkmalen in anschaulicher Weise auf die Ertragsfähigkeit der übrigen Betriebe geschlossen werden kann, die Bedeutung des Hauptvergleichsbetriebes hingegen liegt darin, dass er mit der Betriebszahl 100 ausgestattet ist und für ihn der Ertragswert je Hektar rechtsverbindlich bestimmt wird (§ 38 Z 1) Der Hauptvergleichsbetrieb ist damit absoluter Wertmaßstab für alle landwirtschaftlichen Betriebe. Grundsätzlich soll jedoch der Hauptvergleichsbetrieb auch nach der neuen Rechtslage ein Idealbetrieb sein, der die höchste Ertragsfähigkeit aufweist. Ein solcher Idealbetrieb wird sich in der Natur schon wegen der verschiedenen landwirtschaftlichen Wirtschaftsformen kaum feststellen lassen, sondern es werden auf diesen Betrieb mehr oder weniger theoretisch die Ertragsmerkmale verschiedener Betriebe zu projizieren sein, um ihn als Hauptvergleichsobjekt für die vergleichende Bewertung geeignet zu machen. Damit beruht der Hauptvergleichsbetrieb zwar auf Unterstellungen, die aber erforderlich sind, um sämtliche übrigen Vergleichsbetriebe hinsichtlich ihrer Ertragsfähigkeit in die richtige Relation zu setzen. Die tatsächlich vorhandenen Merkmale der übrigen Vergleichsbetriebe liefern sohin die Anhaltspunkte für die praktische Durchführung der vergleichenden Bewertung. Auch für die Hauptfeststellungen des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1. 1. 1970 und 1. 1. 1979 wurde in den jeweiligen Kundmachungen im Amtsblatt zur Wiener Zeitung ein fiktiver Betrieb hinsichtlich seiner Merkmale genau umschrieben.

Eine solche Vorgangsweise entspricht dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.3.1964, ZI 2091/60, und dem in der gleichen Sache ergangenen Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 13.12.1963, ZI G 9/63 (Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, zu Abs. 2 des § 34 BewG).

Im Übrigen ist festzuhalten, dass die Vergleichsbetriebe nach § 34 BewG einen Querschnitt über die Ertragsverhältnisse der Betriebe eines Bundeslandes ergeben und daher nicht auf die Ertragsverhältnisse eines einzelnen Betriebes abstellen, sodass die Argumentation einer Berücksichtigung der tatsächlichen Ertragsverhältnisse des Betriebes des Bf. von vorneherein nicht greifen kann. Diese Durchschnittsbetrachtung liegt im Wesen der bei der Einheitswert-Ermittlung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe vorzunehmenden Ertragswertermittlung.

Darüber hinaus wird auf die ausführliche Begründung in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen, insbesondere auch, dass dem bekämpften Bescheid unter Verweis auf § 96 BAO und VwGH 9.12.1992, 91/13/0204, Bescheidcharakter zukommt und nach § 26 ZustellG kein Zustellmangel vorliegt.

Die in der Beschwerde enthaltenen Ausführungen über diverse Zeitungsartikel, die Globalisierung, den IWF, die Entstehungsgeschichte des Bewertungsgesetzes, ev. vorliegender strafbarer Tatbestände, Enteignung des Eigentums und Schadenersatzansprüche sind nicht Gegenstand dieses Verfahrens und waren daher für die Beurteilung nicht relevant. Das Vorbringen über das Nichtvorliegen einer „Betriebsstätte nach dem OECD-Musterabkommen“ ist unverständlich, da dieser Ausdruck nicht im BewG 1955 geregelt ist.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungs- und Verfassungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

### **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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 13. Februar 2018