

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger über die Beschwerden des Beschwerdeführer , Adresse , vom 7. März 2009 und 11. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels betreffend

1. Einheitswert (Wertfortschreibung) und Grundsteuermessbetrag (Fortschreibungsveranlagung) des Grundbesitzes Einfamilienhaus in Adresse, KG N, EZ 000 teilw., Grundstücksnummer 1 u.a. (EW-AZ 000-2-000/0) zum 1. Jänner 2008 vom 25. Februar 2009 und

2. Einheitswert (Wertfortschreibung) und Grundsteuermessbetrag (Fortschreibungsveranlagung) des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in der KG N , EZ 000 teilw., Grundstücksnummer 2 u.a. (EW-AZ 000-1-000/0) zum 1. Jänner 2008 vom 15. Juli 2009

zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Einheitswert für den als Einfamilienhaus bewerteten Grundbesitz (EW-AZ 000-2-000/0) wird zum 1. Jänner 2008 in Höhe von 33.600 Euro festgestellt:

Der gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 45.300 Euro.

Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2007 beträgt 77,82 Euro.

Der Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb (EW-AZ 000-1-000/0) wird zum 1. Jänner 2008 in Höhe von 1.400 Euro festgestellt:

Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2008 beträgt 2,24 Euro.

Die getroffenen Feststellungen sind am Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (im Folgenden als Bf. bezeichnet) ist Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 000, KG N. Diese Liegenschaft hat laut Grundbuchsauszug ein Gesamtausmaß von 27.297 m². Das sich darauf befindliche Haus hat die Grundstücksadresse Adresse . Das Haus (bewertet als Einfamilienhaus) einschließlich des zum Haus gehörenden Teiles der Liegenschaft wurde als Grundvermögen bewertet. Die übrige für land- und forstwirtschaftliche Zwecke genutzte Fläche wurde als land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bewertet.

Strittig war im bisherigen Verwaltungsverfahren und im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof (VwGH) insbesondere die Frage, welche Fläche der gegenständlichen Liegenschaft dem Grundvermögen und welche Fläche dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen ist.

Zur Vorgeschichte wird auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 30. Juni 2011, GZ. RV/0143-L/10 und RV/0144-L/10, sowie auf das Erkenntnis des VwGH vom 4. September 2014, Zl. 2011/15/0134 verwiesen. Mit diesem Erkenntnis wurde die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Das Rechtsmittelverfahren betreffend die angefochtenen Bescheide befand sich nach der Aufhebung durch den VwGH wiederum in jenem Stadium, in dem es sich vor Erlassung der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates befunden hatte. Da die Berufung am 31. Dezember 2013 noch unerledigt war, war sie vom Bundesfinanzgericht (BFG) als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die Verfahrensmängel begründete der VwGH wie folgt:

„Wie die belangte Behörde zutreffend ausführt, kommt es für die Beurteilung der Frage, ob Grundbesitz als ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb anzusehen ist, auf den objektiven Charakter, also auf die tatsächliche Nutzung des Grund und Bodens an (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. September 1979, 999-1001/78, ÖStZB 1980, 126). Dazu wäre aber von der belangten Behörde zunächst darzulegen gewesen, für welche Teile der Liegenschaft welche Flächenwidmung (Bauland, Grünland, etc.) besteht, und ausgehend hievon - unter anderem durch Aufnahme des vom Beschwerdeführer beantragten Zeugenbeweises (Vernehmung des Pächters) - zu erheben gewesen, ob bestimmte Teilflächen der Liegenschaft für eine landwirtschaftliche Nutzung geeignet und im Streitzeitraum tatsächlich landwirtschaftlich genutzt wurden. In diesem Zusammenhang wäre auch zu prüfen gewesen, in welcher Weise der Beschwerdeführer (im Streitzeitraum) diese Flächen allenfalls - neben der Hundehaltung - auch selbst nutzte und ob das zu gewinnende Futter im Hinblick auf diese Nutzung durch den Beschwerdeführer für den

Pächter überhaupt verwertbar war. Entsprechend den Anträgen des Beschwerdeführers wäre auch zu erheben gewesen, ob (und gegebenenfalls von wem) Förderungen der Agrarmarkt Austria für welche Flächen bezogen wurden.

Lag insoweit tatsächlich eine land- und forstwirtschaftliche Nutzung auf bestimmten Teilflächen der Liegenschaft vor, so ergibt sich - entsprechend dieser Nutzung (und Nutzbarkeit) - auch die Abgrenzbarkeit der wirtschaftlichen Einheiten.“

Im fortgesetzten Verfahren hat das BFG die Gemeinde N nochmals ersucht, einen Auszug aus dem zum 1.1.2008 gültigen Flächenwidmungsplan vorzulegen. Aus diesem Flächenwidmungsplan war ersichtlich, dass eine ca. 3.400 m² große Fläche als Bauland eingezeichnet war (rote Fläche, Grundstücke .01 , 1 , 3 tw., 2 tlw.). Die restliche Fläche war als Grünland eingezeichnet (grüne Fläche, Grundstücke 4 , 5 , 6 , 7 , 3 tw. 2 tlw., 8 , 9).

Mit dem Pächter P wurden mehrere Telefongespräche geführt. Auf seinen Wunsch hin wurde auf eine Vernehmung vor dem BFG verzichtet. In diesen Telefongesprächen bestätigte P , dass er Teile der strittigen Grundstücksflächen pachtete und sie seither zwei Mal im Jahr mähte. Das Gras diene nach seiner Aussage zur Heugewinnung. Das Heu verwendete er für seine Pferde. Er erhielt von der AMA auch eine Förderung für diese Grundstücksflächen, im konkreten für die sogenannte " Wiese " im Ausmaß von 1,03 ha. Betreffend die gemähten Flächen gab er an, dass er innerhalb der inneren Hecke nicht mähte. Beim Schwimmteich mähte er bis zu 5 Meter zum Ufer hin. Bei der Schwimmhalle mähte er bis zur Außenmauer des Gebäudes. Nicht von ihm gemäht wurde auch der im Westen der Liegenschaft befindliche „Steingarten“ (Teile der Grundstücke 5 und 2). Er erklärte, dass er die Unterlagen betreffend die AMA-Unterlagen (Mehrfachantrag) mittels FAX übermitteln werde.

Da der Zeuge die versprochenen AMA-Unterlagen nicht schickte, wurde er mit Auskunftsbegehren vom 29. Jänner 2015 nochmals ersucht, die angeforderten Unterlagen vorzulegen sowie in einem übermittelten Orthofoto jene Flächen zu markieren, die von ihm regelmäßig (zweimal jährlich) zur Heugewinnung gemäht wurden bzw. werden.

Auch diesem Auskunftsbegehren kam der Zeuge nicht nach. Daraufhin wurde das Finanzamt ersucht, die entsprechenden Daten zu eruieren. Das Finanzamt stellte fest, dass für den Zeugen selbst kein land- und forstwirtschaftlicher Einheitswert festgestellt worden ist. Offenbar war seine Eigenfläche dafür zu gering. Weiters wurde festgestellt, dass der Pächter die AMA- Förderungen gemeinsam mit CP und MP ausschließlich für gepachtete Flächen bekommt. Für diese Pächtergemeinschaft wurde im Jahr 2013 eine einheitliche Betriebsprämie von € 728,19 ausbezahlt. In welchem Ausmaß diese AMA-Förderung (Betriebsprämie) für Flächen ausbezahlt wurde, die dem Bf. gehören, war aus den übermittelten Unterlagen nicht ersichtlich.

Mit Bedenkenvorhalt vom 15. Mai 2015 wurden dem Bf. die im fortgesetzten Verfahren durchgeführten Ermittlungsergebnisse geschildert und ihm mitgeteilt, dass das BFG nunmehr zur Ansicht gelangt sei, dass bestimmte Teilflächen der Liegenschaft für eine

landwirtschaftliche Nutzung geeignet seien und im Streitzeitraum auch tatsächlich landwirtschaftlich genutzt worden seien. Als zum Grundvermögen (nicht zur zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen) gehörig würden weiterhin angesehen die als Bauland gewidmeten Flächen und die vom Pächter nicht gemähten Flächen (innerhalb der inneren Hecke, Steingarten, Zufahrtsstraße zum Haus, Schwimmteich und nicht gemähtes Ufer, Liegewiese). Wie in der Berufungsvorentscheidung werde diese Fläche mit ca. 7.000 m² geschätzt. Die Ermittlung der Bodenpreise und die Berechnung des Einheitswertes ergaben sich aus den übermittelten Beilagen.

Betreffend die Berufung gegen den land- und forstwirtschaftlichen Einheitswert (EW-AZ AZ 000-1-000/0) wurde zur Bodenklimazahl auf den Aktenvermerk des amtlichen Bodenschätzers vom 9.12.2009 verwiesen, wonach die richtige Bodenklimazahl 44,5 betrage. Die Abschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen in Höhe von 2 % und für die Betriebsgröße in Höhe von 19 % seien vom amtlichen Bodenschätzer bestätigt worden.

Zu diesem Bedenkenvorhalt vom 15.5.2015 nahm der Bf. mit elektronischer Nachricht vom 3. Juni 2015 Stellung. Er teilte mit, dass er bis auf einen Punkt der vom Bundesfinanzgericht dargestellten und beabsichtigten Erledigung der Beschwerden zustimme. In diesem Punkt wandte er sich gegen die Feststellung des durchschnittlichen Bodenpreises in Höhe von Euro 2,0203. Den in der übermittelten Beilage für das Wohngebiet angesetzten Quadratmeterpreisen stimmte er zu, den für das Grünland angesetzten Quadratmeterpreis von 15 Schilling bestritt er als zu hoch. Er verwies dazu auf den Feststellungsbescheid vom 14.7.2011, in welchem ein durchschnittlicher Quadratmeterpreis von Euro 1,0638 angesetzt worden sei, wobei die Beträge für das Wohngebiet mit der übermittelten Beilage übereinstimmten, das Grünland dahingegen im Ausmaß von 18.072 m² mit 10,00 Schilling pro m² und im Ausmaß von 856 m² mit Schilling 6,00 pro m² angesetzt worden sei.

Zu den Ausführungen des BFG im Bedenkenvorhalt vom 15.5.2015, wonach der Zeuge P dem Auskunftsbeglehen nur unvollständig nachgekommen sei, bemerkte er, dass ihm der Zeuge erklärt habe, dass er sowohl den Mehrfachantrag als auch das markierte Orthofoto jeweils per Fax an den BFG übermittelt habe. In einer Beilage übermittelte er das vom Pächter markierte Orthofoto. Für den zugrundezulegenden durchschnittlichen Bodenpreis sei dies deshalb relevant, weil sich daraus ergebe, dass ein Gutteil des als Wohngebiet im Flächenwidmungsplan ausgewiesenen Gebietes landwirtschaftlich genutzt werde und somit nicht dem Grundvermögen zuzurechnen sei. Es liege sohin ein weitaus größerer Anteil dieser 7000 m² nicht im Wohngebiet, sondern im Grünland. Zur Verfahrensvereinfachung erklärte sich der Beschwerdeführer damit einverstanden, dass ein Flächenausmaß von 2.000 m² wertmäßig dem Wohngebiet zugerechnet werde, die restlichen 1.400 m² dem Grünland.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund der im fortgesetzten Verfahren durchgeführten Ermittlungen. Es wurde nochmals in den Flächenwidmungsplan Einsicht genommen. Es wurde der Pächter P in mehreren Telefongesprächen betreffend die Nutzung der strittigen Flächen befragt. Es wurde an Hand von AMA-Unterlagen festgestellt, dass der Pächter gemeinsam mit CP und MP die AMA-Förderungen ausschließlich für gepachtete Flächen bekommen hat. Nicht festgestellt werden konnte, in welchem Ausmaß diese Förderung dem Bf. gehörende Flächen betroffen hat.

Es wurde Einsicht genommen in das vom Beschwerdeführer übermittelte Orthofoto, in welchem der Pächter die von ihm bewirtschafteten Flächen markiert hatte.

Rechtslage

Bewertungsgegenstand nach dem Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955) ist die wirtschaftliche Einheit. Nach § 2 BewG ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Gemäß § 30 Abs.1 Z1 BewG 1955 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 (landwirtschaftlicher Betrieb).

Nach § 51 Abs. 1 BewG gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs.

Nach § 52 Abs. 1 BewG gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

Nach § 52 Abs. 2 BewG sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, z. B. wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend (s. VwGH vom 4.9. 2014, Zl. 2011/15/0134 und die dort zitierte Vorjudikatur). Eine Teilung einer Fläche in zwei wirtschaftliche Einheiten setzt eine klare räumliche Trennung der beiden Teile voraus (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Februar 1991, 89/15/0011).

Nach § 53 Abs. 1 BewG ist bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen.

Nach Abs. 2 leg.cit. ist als Bodenwert der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß §§ 55 zu bewerten wäre. Dabei sind insbesondere die Lage und die Form des Grundstückes sowie alle anderen den gemeinen Wert von unbebauten Grundstücken beeinflussende Umstände zu berücksichtigen.

Nach § 55 Abs. 1 BewG sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

Nach § 23 BewG sind bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder vom Nachfeststellungszeitpunkte und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

Erwägungen

1. Abgrenzung des Grundvermögens vom land- und forstwirtschaftlichen Vermögen

Ausgehend von den vom VwGH im Erkenntnis vom 4.9. 2014, 2011/15/0134, aufgetragenen weiteren Ermittlungen (s. Pkt. Beweiswürdigung) ist das Bundesfinanzgericht zur Ansicht gelangt, dass bestimmte Teilflächen der gegenständlichen Liegenschaft für eine landwirtschaftliche Nutzung geeignet und im Streitzeitraum auch tatsächlich landwirtschaftlich genutzt wurden. Es handelt sich dabei um jene Flächen, die vom Pächter nachhaltig für landwirtschaftliche Zwecke genutzt wurden und werden. Maßgebend für die Annahme der Nutzung dieser Teilflächen für landwirtschaftliche Zwecke waren insbesondere die telefonischen Aussagen des Pächters, die festgestellten AMA-Förderungen und das vom Beschwerdeführer vorgelegte und vom Pächter markierte Orthofoto. Diese Teilflächen sind folglich (mit Ausnahme der als Bauland gewidmeten Fläche, welche gem. § 52 Abs. 2 BewG zum Grundvermögen gehört) dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen. Die Größe dieser Fläche wird wie in der Berufungsvorentscheidung vom 15. Juli 2009 auf ca. 14.000 m² geschätzt.

Dem Grundvermögen (und nicht dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen) zuzuordnen ist die als Bauland gewidmete Fläche. Aufgrund ihrer rechtlichen Bebaubarkeit ist sie unabhängig von der tatsächlichen Nutzung gemäß § 52 Abs. 2 BewG dem Grundvermögen zuzuordnen. Aufgrund der tatsächlichen Nutzung zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken gehören zum Grundvermögen auch die vom Pächter nicht gemähten Flächen (innerhalb der inneren Hecke, Steingarten, Zufahrtstraße zum Haus, Schwimmteich und nicht gemähtes Ufer, Liegewiese). Aufgrund der vorliegenden Beweismittel (Aussagen des Pächters und von ihm markiertes Orthofoto, Lokalaugenschein vom amtlichen Bodenschätzer des Finanzamtes am 10.4.2009) wird diese Fläche wie in der Berufungsvorentscheidung vom 15. Juli 2009 mit ca. 7.000 m² geschätzt. Der Beschwerdeführer erklärte sich in der elektronischer Nachricht vom 3. Juni 2015 mit dieser Aufteilung einverstanden.

2. Bewertung des Grundvermögens

Bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (hier Bewertung als Einfamilienhaus) ist vom Bodenwert und vom Gebäudewert auszugehen.

Betreffend die Ermittlung des Gebäudewertes wurden vom Beschwerdeführer in der Vorhaltsbeantwortung vom 3. Juni 2015 keine Einwendungen mehr erhoben, weshalb die ihm übermittelte Berechnung des Finanzamtes als richtig angesehen wird.

In der elektronischen Vorhaltsbeantwortung vom 3. Juni 2015 wandte sich der Beschwerdeführer betreffend die Bewertung des Grundvermögens nur noch gegen den Ansatz des für das Grünland angesetzten Quadratmeterpreises von 15 Schilling.

Mit Vorhalt vom 15. Mai 2015 wurde dem Beschwerdeführer folgende Berechnungsgrundlage für die Bodenwertermittlung des Grundvermögens mitgeteilt:

Zone	m ²	S/m ²	Summe
1	1.000	60	60.000
2	1.000	42	42.000
3	1.000	29	29.000
Sonst.	400	24	9.600
Grünland	3.600	15	54.000
Summe	7.000	27,8	194.000

Nach § 23 BewG sind die Wertverhältnisse vom letzten Hauptfeststellungszeitpunkt zum 1.1.1973 maßgebend. Bereits zu diesem Zeitpunkt war ein deutlicher Preisunterschied zwischen den als Bauland gewidmeten Flächen und den als Grünland gewidmeten Flächen feststellbar, auch wenn dieser Preisunterschied bei weitem nicht den heutigen Verhältnissen entspricht. Der Einwand des Beschwerdeführers wird daher als berechtigt angesehen und ein nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes angemessener Grünlandpreis von 10 Schilling der Bodenwertermittlung zugrunde gelegt. Daraus ergibt sich folgende Berechnung des Bodenwertes:

Zone	m ²	S/m ²	Summe
1	1.000	60	60.000
2	1.000	42	42.000
3	1.000	29	29.000
Sonst.	400	24	9.600
Grünland	3.600	10	36.000
Summe	7.000	25,2285	176.000

Für die gesamte Fläche ergibt sich daraus ein durchschnittlicher Bodenpreis von Schilling 25,2285 (entspricht Euro 1,8334).

3. Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

Betreffend die Berufung gegen den land- und forstwirtschaftlichen Einheitswert (EW-AZ 000-1-000/0) wird zur Bodenklimazahl auf den Aktenvermerk des amtlichen Bodenschätzers vom 9.12.2009 verwiesen, wonach die richtige Bodenklimazahl 44,5 beträgt. Die Abschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen in Höhe von 2 % und für die Betriebsgröße in Höhe von 19 % wurden vom amtlichen Bodenschätzer bestätigt.

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 der Beschluss 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.

Im gegenständlichen Verfahren hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mit Erkenntnis vom 4.9.2014, Zl. 2011/15/0134 entschieden und im fortgesetzten Verfahren weitere Ermittlungen aufgetragen. Die Durchführung dieser Ermittlungen betraf die ergänzende Feststellung des Sachverhaltes, nicht aber die Lösung einer Rechtsfrage. Es war deshalb zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 29. Juni 2015