

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freiling in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Bf1, Adresse, über die Beschwerde vom 9. November 2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 15. Oktober 2012, betreffend Einheitswert des Grundbesitzes Adresse, EZ 1, EZ 2 und EZ 3, KG E, EW-AZ 000-2-0000, zum 1. Jänner 2012, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Für den im Spruch angeführten Grundbesitz wird festgestellt:

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2012 beträgt 38.000 Euro.

Der gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 51.300 Euro.

Der Anteil am Einheitswert beträgt für Bf1 und für Bf2 je die Hälfte und somit je 19.000 Euro.

Der Anteil am erhöhten Einheitswert beträgt je 25.650 Euro.

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

Alle übrigen Feststellungen bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Beschwerdeführer (im Folgenden als Bf. bezeichnet) sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaften EZ 1, 2 und 3 der KG E.

Die **Liegenschaft EZ 3** besteht aus dem Grundstück Nr. 10 im Ausmaß von 644 m², lt. Grundbuch Baufläche 189 m² und Garten 455 m². Auf diesem Grundstück befindet sich das Haus Adresse .

Die **Liegenschaft EZ 1** besteht aus dem Grundstück Nr. 11 im Ausmaß von 5.920 m², lt. Grundbuch Baufläche 42 m², Landw. 2.852 m², Gärten 2.626 m², Sonst. 400 m².

Die **Liegenschaft EZ 2** besteht aus dem Grundstück Nr. 12 im Ausmaß von 1.820 m², lt. Grundbuch Gärten 596 m², Wald 1.224 m².

Bf2 (Zweitbeschwerdeführerin) ist Alleineigentümerin der **Liegenschaft EZ 4**, KG E, bestehend aus dem Grundstück Nr. 13 im Ausmaß von 4.072 m², lt. Grundbuch Landw (Feld/Wiese).

Mit **Feststellungsbescheid** vom 27. Juni 2012 stellte das Finanzamt Braunau Ried Schärding im Wege der Wertfortschreibung den Einheitswert für den zu EW-AZ 000-1-0001 erfassten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb (EZ 1 u.a., GrstNr. 11 u.a., KG E) in Höhe von 0 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben war, weil die wirtschaftliche Einheit weggefallen sei.

Dieser Feststellungsbescheid wurde von den Bf. nicht bekämpft und erwuchs in Rechtskraft.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 27. Juni 2012 ordnete das Finanzamt Braunau Ried Schärding im Wege der Nachfeststellung die Liegenschaft EZ 4, Grst.Nr. 13 zum 1. Jänner 2012 dem Grundvermögen zu und bewertete diese zu EW-AZ 000-6-0003 erfasste Liegenschaft als unbebautes Grundstück. Den Einheitswert stellte die Abgabenbehörde in Höhe von 4.400 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 5.900 Euro fest. Bei der Berechnung des Einheitswertes wurde ein durchschnittlicher Wert pro m² von 1,0900 Euro zugrunde gelegt.

Dieser Feststellungsbescheid wurde von den Bf. nicht bekämpft und erwuchs in Rechtskraft.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 8. August 2012 ordnete das Finanzamt Braunau Ried Schärding im Wege der Nachfeststellung die zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefassten Grundstücke Nr. 11 und Nr. 12 im Gesamtausmaß von 7.740 m² zum 1. Jänner 2012 ebenfalls dem Grundvermögen zu. Die Abgabenbehörde bewertete diese zu EW-AZ 000-6-0002 erfasste Liegenschaft als unbebautes Grundstück. Der Einheitswert wurde in Höhe von 23.500 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert in Höhe von 31.700 Euro festgestellt. Bei der Berechnung des Einheitswertes wurde ein durchschnittlicher Wert pro m² von 3,0428 Euro zugrunde gelegt.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt:

„Die Nachfeststellung war erforderlich, weil eine wirtschaftliche Einheit gegründet wurde. Da aufgrund der Lage und der sonstigen Verhältnisse, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass der Grundbesitz in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, waren

die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen (§ 52 Abs. 2 BewG). Wegen Übergröße des Grundstückes wurde ein entsprechender Abschlag bei der Ermittlung des Bodenwertes berücksichtigt.“

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2012 vom 8. August 2012 erhoben die nunmehrigen Bf. fristgerecht **Berufung**.

Zur Begründung verwiesen sie auf die Steilheit des Grundstückes, auf die Quelfassung ihres Hausbrunnens und auf den Erdkeller.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 12. Oktober 2012 gab das Finanzamt Braunau Ried Schärding der Berufung statt und hob den angefochtenen Bescheid ersatzlos auf. In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Feststellung laut Erklärung erfolgte.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 15. Oktober 2012 nahm das Finanzamt Braunau Ried Schärding betreffend den als Mietwohngrundstück bewerteten Grundbesitz, EZ 3 GrstNr. 10 zum 1. Jänner 2012 eine Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor.

Die Abgabenbehörde stellte für die zu EW-AZ 000-2-0000 erfasste und um die Grundstücke Nr. 11 und 12 vergrößerte wirtschaftliche Einheit den Einheitswert in Höhe von 46.400 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 62.600 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren.

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2012 vom 15. Oktober 2012 erhoben die nunmehrigen Bf. fristgerecht **Berufung** und wandten sich gegen die Vermutung der Finanzbehörde, wonach der gegenständliche Grundbesitz in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde.

Die Bf. verwiesen auf eine Anfragebeantwortung des Marktgemeindeamtes E, mit welcher eine Bauplatzbewilligung abgelehnt worden sei, und auf die Steilheit des Grundstückes.

Gegen den ersten Bescheid vom 8.8.2012 hätten die Bf. Berufung erhoben. Nach Besichtigung eines Mitarbeiters des Finanzamtes sei der Einheitswert im zweiten Bescheid vom 15.10.2012 nochmals um das Doppelte erhöht worden.

Die Bf. legten die Anfragebeantwortung des Marktgemeindeamtes E bei. Darin wurde ausgeführt, dass die Grundstücke Nr. 11 und Nr. 12 keinen Anschluss an das öffentliche Straßennetz aufwiesen und eine baubehördliche Bewilligung nur dann erteilt werden könne, wenn das Geh- und Fahrrecht grundbücherlich sichergestellt sei.

Mit **Schreiben der Abgabenbehörde** vom 27. Mai 2013 wurde den Bf. eine Stellungnahme des Finanzamtes übermittelt und bemerkt, dass eigentlich zu hohe Abschläge gewährt worden seien.

Im Einzelnen wurde ausgeführt:

„Lt. Flächenwidmungsplan befindet sich ein Großteil der Parz. 11 und 12 im Wohngebiet. Lediglich die Waldfläche (1.224 m²) und ein Teil der Parz. 11 (ca. 600 m²) befinden sich im

Grünland. Die Parz. 10 (auf ihr befindet sich das Wohnhaus) ist ebenfalls Wohngebiet. Die Grundstücke wurden mit folgenden Bodenwerten angesetzt:

GrSt. 10	Baufl. + Baufl. begrünt	3,6336	100%
	644 m ²		
GrSt. 11	Baufl. + Baufl. begrünt	3,6336	
	2.679 m ²		
	Straßenanlage	1,0900	-70%
	399 m ²		
	ldw. genutzt	1,8168	-50%
	Wohngebiet	2.852 m ²	
GrSt. 12	Baufl. begrünt	1,4534	-60%
	596 m ²		
	Wald	0,7267	-80%
	1.224 m ²		

Die Berufung betrifft, wie aus dem Inhalt hervorgeht, nicht das EW-AZ 000-6-0002, sondern EW-AZ 000-2-0000. Aufgrund der Berufung vom 30.8.2012 wurde die Nachfeststellung als unbebautes Grundstück zu EW-AZ 000-6-0002 ersatzlos aufgehoben. Gleichzeitig wurden die betreffenden Grundstücke als wirtschaftliche Einheit mit dem Wohnhaus (Mietwohngrundstück EW-AZ 000-2-0000) bewertet. Dabei wurden diverse Abschläge berücksichtigt.

-80% für die Waldfläche, lt. Bodenwertrichtlinie nur 40% Abschlag als Ergänzungsfläche

-60% für Hanglage? aus Akt leider nicht ersichtlich

-50% für Großgrundstücke, lt. Bodenwertrichtlinie 30% Abschlag

-70% für Straßenfläche, kein Abschlag, da Zufahrt Bauland ist und notwendig ist

Für das Grst. 10 besteht ein Geh- und Fahrrecht über Parz. 14. Für eine etwaige Verwertung besteht die Möglichkeit der Einräumung dieser Rechte über das eigene Grundstück. Nach Meinung des Sachbearbeiters wurden eher zu hohe Abschläge gewährt (50% für den am besten verwertbaren Teil des Grundstückes 11, 70% für die Zufahrt). Bei Bewertung des GrSt. 13 (derzeit als unbebautes Grundstück im Grundvermögen bewertet, EW-AZ 000-6-0003) in der Landwirtschaft (einschließlich der Waldparzelle) ergäbe sich ein Einheitswert von ca. € 340. D.h. es würden auch Beiträge für die Unfallversicherung der SVA der Bauern anfallen."

Mit **Vorlagebericht** vom 6. November 2013 legte das Finanzamt Braunau Ried Schärding die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Berufung.

Da die Berufung am 31. Dezember 2013 noch unerledigt war, war sie vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes (BFG) wurde den Bf. zum Einwand in der Beschwerde, dass die Vermutung des Finanzamtes nicht zutreffe, wonach der gegenständliche Grundbesitz in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde, Folgendes mitgeteilt:

- 1. Die Bewertung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen wurde bisher nicht beantragt. Bisher wurde auch das Vorhandensein eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (Eigenbewirtschaftung) bzw. die Verpachtung von Grundstücksflächen an einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nicht behauptet.*
- 2. Auch wenn die Schaffung von Bauparzellen auf den Grundstücken 11 und 12 wegen eines fehlenden grundbücherlich sichergestellten Geh- und Fahrrechtes derzeit nicht möglich ist, können diese Grundstücksflächen dem Grundvermögen zugerechnet werden. Die Tatsache des derzeit grundbücherlich nicht sichergestellten Geh- und Fahrrechtes ist aber im Rahmen der Ermittlung des Bodenwertes zu berücksichtigen.*

Gegenüber dem angefochtenen Bescheid wurden den Bf. bei der Ermittlung des Bodenwertes bzw. der Berechnung des Einheitswertes die nachfolgend angeführten Änderungen vorgeschlagen, wobei Basis für die Berechnung der in dieser Gegend ortsübliche Grundstückspreis von 50 ATS pro m² zum letzten Hauptfeststellungszeitpunkt am 1.1.1973 war:

a) Parzelle 11, im Grundbuch als Gärten bezeichnet, 2.626 m²,

Abschlag von 50% (FA kein Abschlag) wegens nicht sichergestellten Geh- und Fahrrechtes und wegen Größe des Grundstückes

b) Parzelle 11, im Grundbuch als Landw. bezeichnet, 2.852 m²

Abschlag von 70% (FA Abschlag 50%), gleicher Wert pro m² wie Grundstück 13, Bescheid vom 27.6.2012 zu EW-AZ 000-6-0003 ist bereits rechtskräftig

c) Parzelle 12, im Grundbuch als Gärten bezeichnet, 596 m²

Abschlag von 80% (FA Abschlag 60%), Bewertung als im Grundvermögen gelegenes nichtbebaubares nicht landwirtschaftliches Grünland

d) Parzelle 12, im Grundbuch als Wald bezeichnet, 1.224 m²

Abschlag von 90% (FA Abschlag 80%), Bewertung als kleine, im Grundvermögen gelegene nicht forstwirtschaftliche Waldfläche

d) Die bebaute Fläche (bedeutsam für die Abschläge nach § 53 Abs.2 und Abs. 7 litt. d BewG) wurde vom BFG laut Grundbuch mit 221 m² (FA 145 m²) angenommen.

Den Bf wurde eine Frist von drei Wochen eingeräumt, um sich zu den Vorschlägen des BFG zu äußern bzw. um das Vorhandensein eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (Eigenbewirtschaftung) bzw. die Verpachtung von Grundstücksflächen an einen anderen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu beweisen.

Die Bf. ließen die gesetzte Frist ungenutzt verstreichen und äußerten sich zu den Vorschlägen des BFG nicht mehr.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund des Vorbringens der Beschwerdeführer sowie der vom Finanzamt vorgelegten Akten. Insbesondere gewürdigt wurde auch die Tatsache, dass sich die Bf. zu den Vorschlägen des BFG nicht mehr geäußert haben.

Das BFG geht daher davon aus, dass auf den strittigen Grundstücksflächen - das sind die Grundstücke Nr. 10 (EZ 3), 11 (EZ 1) und 12 (EZ 2) der KG E - ein landwirtschaftlicher Betrieb nicht mehr besteht und daher die gesamte Fläche von insgesamt 8.394 m² dem Grundvermögen zuzurechnen ist.

Hinsichtlich der Bewertung der einzelnen Grundstücksflächen wird auf die Ausführungen in den Erwägungen verwiesen.

Rechtslage

Gemäß § 2 Abs. 1 BewG 1955 (Bewertungsgesetz 1955) 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 Verkehres zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Gemäß § 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 § 52 Abs. 1 BewG 1955 gehört ein Grundbesitz, der nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört, zum Grundvermögen.

Nach § 55 Abs. 1 BewG 1955 sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

Bei bebauten Grundstücken ist nach § 53 Abs. 1 BewG 1955 vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen. Nach Abs. 2 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. Der Wert jener Fläche, die das Zehnfache der bebauten Fläche nicht übersteigt, ist um 25 v. H. zu kürzen.

Erwägungen

Abgrenzung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen sowie Umfang der wirtschaftlichen Einheit:

Die Zuordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen setzt nach § 30 Abs. 1 Z. 1 BewG 1955 voraus, dass die strittigen Grundstücksflächen dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Die Bf. wurden daher mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes

vom 18. März 2019 aufgefordert, das Vorhandensein eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (Eigenbewirtschaftung) bzw. die Verpachtung von Grundstücksflächen an einen anderen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu beweisen. Da die Bf. diesen Vorhalt nicht beantworteten, ist davon auszugehen, dass betreffend die strittigen Grundstücksflächen ein landwirtschaftlicher Hauptzweck nicht gegeben ist und diese daher dem Grundvermögen zuzuordnen sind.

Vor Erlassung der im Sachverhalt angeführten Feststellungsbescheide war lediglich das Grundstück Nr. 10 im Ausmaß von 644 m² im Grundvermögen erfasst. Der Rest der nunmehr strittigen wirtschaftlichen Einheit (Grundstücke Nrn. 10, 11 und 12) war als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb bewertet.

Im Zuge des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens haben die Bf. keinerlei Beweise dafür vorgelegt, dass auf den strittigen Grundstücken Nr. 11 und 12 noch ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb besteht. Auch liegen dem Bundesfinanzgericht sonst keinerlei Anhaltspunkte für das Bestehen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes vor. Deshalb konnte die Abgabenbehörde die strittigen Grundstücke Nr. 11 und 12 zu Recht dem Grundvermögen zuordnen.

Sofern ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb nicht anzunehmen ist, bildet ein Wohnhaus nach der Verkehrsanschauung grundsätzlich gemeinsam mit den das Haus umgebenden unbebauten Grundstücken eine wirtschaftliche Einheit. Die Abgabenbehörde hat daher ebenfalls zu Recht den Feststellungsbescheid vom 8. August 2012 ersatzlos aufgehoben und mit dem nunmehr angefochtenen Feststellungsbescheid vom 15. Oktober 2012 die Grundstücke Nr. 11 und 12 gemeinsam mit dem Grundstück Nr. 10, auf welchem sich das Wohnhaus befindet, bewertet.

Bewertung der einzelnen Grundstücksflächen:

Grundstück Nr. 10:

Dieses Grundstück war bereits vor Erlassung des angefochtenen Bescheides als Grundvermögen bewertet. Es konnten daher die zuletzt im Feststellungsbescheid vom 17.10.2008 zum 1.1.2003 getroffenen Feststellungen übernommen werden. Wie im angefochtenen Bescheid beträgt demnach der Gebäudewert unverändert 38.048,49 Euro. Der Bodenwert für das 644 m² große Grundstück beträgt 3,6336 € pro m² und somit insgesamt 2.340,0384 €.

Grundstück Nr. 11

Die im Grundbuch ausgewiesene **Baufläche** im Ausmaß von 42 m² wurde mit dem für das Grundstück 10 maßgeblichen Bodenwert von 3,6336 € pro m² bewertet.

Für die im Grundbuch als **Gärten** ausgewiesene Fläche im Ausmaß von 2.626 m² kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ein Abschlag von 50% wegen des grundbücherlich nicht sichergestellten Geh- und Fahrrechtes sowie wegen der Größe des Grundstückes gegeben werden. Die Annahme des Finanzamtes, wonach bei einer etwaige Verwertung des Grundstückes die Möglichkeit der Einräumung dieser Rechte über

das eigene Grundstück bestünde, ist insofern zu relativieren, als die Bf. für die Zufahrt zum Grundstück Nr. 11 selbst auf das Geh- und Fahrrecht über das Grundstück Nr. 397/1, das den Nachbarn gehört, angewiesen sind.

Die im Grundbuch als **Landwirtschaft** ausgewiesene Fläche im Ausmaß von 2.852 m² ist mit dem der Zweitbeschwerdeführerin alleine gehörenden Grundstück Nr. 13 vergleichbar. Im bereits rechtskräftigen Bescheid vom 27.6.2012 zu EW-AZ 000-6-0003 wurde ein Abschlag von 70% gegeben (Wert 1,0900 pro m²). Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kann daher für diesen Teil des Grundstücks 11 ebenfalls ein Abschlag von 70% gegeben werden.

Bei der im Grundbuch als „Sonstige“ ausgewiesene Fläche im Ausmaß von 400 m² handelt es sich um eine Straßenfläche, für die entsprechend der als Landwirtschaft ausgewiesenen Fläche ein Abschlag von 70% gegeben werden kann.

Grundstück Nr. 12

Für die im Grundbuch als **Gärten** ausgewiesene Fläche im Ausmaß von 596 m² wurde vom Finanzamt ein Abschlag von 60% gegeben. Da diese Grundstücksfläche im nicht bebaubaren Grünland liegt, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dieser Abschlag als zu gering anzusehen und es kann ein Abschlag von 80% gegeben werden.

Für die im Grundbuch als **Wald** ausgewiesene Fläche im Ausmaß von 1.224 m² wurde vom Finanzamt ein Abschlag von 80% gegeben. Da nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes für steile, kleine Waldgrundstücke nur geringe Preise pro m² erzielt werden können, ist dieser Abschlag als zu gering anzusehen und es kann ein Abschlag von 90% gegeben werden.

Aus den angeführten Gründen war der Beschwerde teilweise Folge zu geben.

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 keiner dieser Revisionsgründe vorliegt, war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 7. Juni 2019

