

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 6. Juli 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfaß vom 15. Juni 2016 betreffend Einheitswert des Grundbesitzes (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) KG G, Einlagezahl **1**, Grundstücke Nr. *1* u.a., Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG zum 1. Jänner 2014, EW-AZ ***-1-***,

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

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführer (im Folgenden als Bf. bezeichnet) sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft EZ **1**, Katastralgemeinde G.

Zum strittigen Feststellungszeitpunkt 1. Jänner 2014 gehörten zu dieser Liegenschaft die Grundstücke Nr. *1*, Nr. *3* und Nr. *2*.

Laut dem von der Abgabenbehörde vorgelegten Grundbuchsauszug hatte damals das Grundstück Nr. *1* eine Fläche von insgesamt 2.761 m². Im Grundbuch eingetragen waren 1.785 m² als landwirtschaftlich genutzte Grundflächen, 914 m² als Baufläche begrünt und 62 m² als Gewässer. Das Grundstück Nr. *3* hatte eine Fläche von 1292 m² und das Grundstück Nr. *2* hatte eine Fläche von 13 m².

Für den strittigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb stellte das Finanzamt zuletzt mit Feststellungsbescheid vom 18.1.1989 einen **Einheitswert zum 1. Jänner 1988** (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1989) in Höhe von 5.000 Schilling fest. Damals hatte der als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb bewertete Grundbesitz eine Fläche von 0,6148 ha. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 31,6 unterstellt.

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2014 vom 15. Juni 2016** nahm das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr eine Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und stellte den Einheitswert für den beschwerdegegenständlichen land- und forstwirtschaftlicher Betrieb in Höhe von 0 Euro fest.

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 0,1798 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 667,5289 bewertet. Daraus ergab sich ein Wert von 120,0217 €. Die Abrundung ergab einen Einheitswert von 0, da gemäß § 25 BewG Einheitswerte beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen von weniger als 150 Euro nicht festzustellen sind. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt:

*Da im Zuge der Hauptfeststellung Land- und Forstwirtschaft zum Stichtag 1. Jänner 2014 festgestellt wurde, dass es sich bei einer Teilfläche von 976 m² des Grundstückes Nr. *1* nicht mehr um eine landwirtschaftlich genutzte Fläche, sondern laut Grundbuch um eine Garten- und Gewässerfläche handelt, war eine Übertragung dieser Teilfläche ins Grundvermögen durchzuführen.*

Mit der am 6. Juli 2016 beim Finanzamt eingelangten, als Einspruch bezeichneten Eingabe erhoben die Bf. gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2014 **Beschwerde**.

Zum **Grundstück Nr. *1*** (976 m² Garten) führten die Bf. aus, dass sie im Schreiben vom 23. Mai 2016 die tatsächliche Nutzung dieser Teilgrundfläche bekannt gegeben hätten und dazu keine Stellungnahme erhalten hätte, außer dass der Garten bereits im Grundbuch eingetragen sei. Ohne Lokalausweis, ohne Vermessung und ohne Information sei mit einer Freihandlinie von einer Flugaufnahme das Teilstück bestimmt und als Garten ins Grundbuch eingetragen worden. Dieses Teilgrundstück trage zur Versorgung der Bf. bei, sei Teil ihrer Lebensgrundlage und bedürfe der täglichen Arbeit, um Gemüse, Obst, Beeren, Kräuter zu pflanzen, zu pflegen und zu ernten. Es sei keinesfalls eine Erholungsfläche. Jedes Markthaus in G habe seine Gärten mit landwirtschaftlicher Nutzung. Ihre Nachbarin habe sogar im Siedlungsgebiet einen Wald (Park).

Zum **Grundstück Nr. *3*** führten die Bf. aus, dass dieses Grundstück seit jeher landwirtschaftlich genutzt worden sei und auch in Zukunft werde. Dass sich das Grundstück nun in einer Wohnsiedlung befinde, habe auf die Nutzung keinen Einfluss. Die Wohnsiedlung sei gewachsen, die Nutzung habe sich aber nicht geändert. Die Bf. fragten, ob sie einen Wald anpflanzen sollten, um die landwirtschaftliche Nutzung zu beweisen. Zuerst werde die Nutzung im Grundbuch geändert und nach Einspruch werde darauf verwiesen, dass es so im Grundbuch stehe. Die Bf. fragten, ob darüber ein Mitarbeiter des Vermessungsamts oder der Gemeinde

entscheide oder ob dieses Vorgehen nur zur Steuererhöhung diene.

Abschließend stellten die Bf. den Antrag, die Teilgrundstücke Nr. *1* und Nr. *3* wieder als landwirtschaftliche Fläche ins Grundbuch zu übertragen.

Die nach dieser Beschwerde strittige **Teilfläche des Grundstückes Nr. *1*** im Ausmaß von 976 m² wurde mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2014 vom 27. Juli 2016** zur wirtschaftlichen Einheit EW-AZ ***-2-**** (Einfamilienhaus ***Bf1-Adr****) übertragen.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Teilfläche von 976 m² vom Gst. *1* der EZ **1** in die gegenständliche EW-AZ zu übertragen war, da es sich um eine zu dieser Liegenschaft gehörende Garten- bzw. Gewässerfläche handle. Da es sich bei dieser Fläche nicht um Bauland handle, wurde eine Kürzung von 80 % vom ortsüblichen Bodenwert berücksichtigt. Zu den Angaben der Bf., wonach das Gewässer ein Regenwasserreservoir oder ein Karpfenteich sei, wurde festgestellt, dass laut Internetrecherchen nach optischen Kriterien keine Bewirtschaftung nach fischereiwirtschaftlichen Gesichtspunkten vorliege, sondern es sich um einen Hobbyteich handle.

Betreffend das nach dieser Beschwerde strittige **Grundstück Nr. *3*** nahm das Finanzamt mit **Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2014 vom 27. Juli 2016** eine **Nachfeststellung** gemäß § 22 BewG 1955 vor (EW-AZ ***-2-***2), bewertete es als **unbebautes Grundstück** und stellte den Einheitswert in Höhe von 7.500 Euro sowie den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 10.100 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass im Zuge der Hauptfeststellung Land- und Forstwirtschaft zum Stichtag 1.1.2014 festgestellt worden sei, dass sich das Grundstück Nr. *3* der EZ **1** laut Flächenwidmungsplan im Wohngebiet befinde und daher ins Grundvermögen zu übertragen war.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 17. November 2016** wies das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr die gegenständliche Beschwerde als unbegründet ab.

Die Begründung wurde den Bf. gesondert zugestellt.

Zum Einwand, wonach ohne Lokalaugenschein, ohne Vermessung und ohne Information mit einer Freihandlinie von einer Flugaufnahme ein Teilstück bestimmt und als Garten ins Grundbuch eingetragen worden sei, wurde auf die Auskunft des Bundesamtes für Eich- und Vermessungswesen (BEV) verwiesen. Danach sei eine flächendeckende Evidenzhaltung der Benutzungsarten nur dann durchführbar, wenn durch den Einsatz aller modernen Mittel eine rationelle Arbeit möglich sei. Es sei daher vom BEV festgelegt worden, dass solche Erhebungen in erster Linie mittels photogrammetrischer Methoden (Luftbildmessung) zu erfolgen hätten. Einzelerhebungen vor Ort würden nur auf Antrag der Grundeigentümer und gegen Verrechnung von Verwaltungsgebühren durchgeführt.

Zum Einwand der landwirtschaftlichen bzw. gärtnerischen Nutzung der strittigen Liegenschaft führte die Abgabenbehörde aus, dass solche Flächen, die überwiegend der Erholung dienten bzw. deren Bewirtschaftung ein Reinertrag nicht zu erwarten sei, nicht zum gärtnerischen

Vermögen, sondern zum Grundvermögen gehörten. Eine Gartenfläche mit 914 m², auf der u.a. Gemüse, Obst, Beeren und Kräuter für die eigene Versorgung angebaut, gepflegt und geerntet werden, stelle nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes 1955 weder eine Landwirtschaft noch ein gärtnerisches Vermögen dar, da keine Eignung zur Erwirtschaftung eines Reinertrages gegeben sei.

Zum Grundstück Nr. *3* führte die Abgabenbehörde aus, dass dieses Grundstück am 1.7.2008 rechtswirksam von einer land- und forstwirtschaftlichen Fläche in Wohngebiet umgewidmet worden sei. Das Grundstück liege an einer Straße und an zwei Seiten des Grundstücks lägen bebaute Grundstücke. Es sei somit die Möglichkeit des Anschlusses an das öffentliche Versorgungsnetz gegeben. Laut einem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes sei nicht entscheidend, wie der Eigentümer das Grundstück nutze, sondern wie er es nutzen könnte. Durch die Bewertung sollte die potentielle wirtschaftliche Kraft des Eigentümers erfasst werden, und eine Werterhöhung nicht deshalb außer Betracht bleiben, weil keine Absicht bestehe, diese auch auszunutzen.

Mit Eingabe vom 29. November 2016 beantragten die Bf. die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Sie verwiesen auf ihre Beschwerde vom 4.7.2016 und brachten ergänzend vor, dass der Grundstückteil des Grundstückes Nr. *1* mit 976 m² Teil einer landwirtschaftlichen Einheit sei, die bisher nicht in Wohngebiet bzw. Bauland umgewandelt worden sei. Auf diesem vom Vermessungsamt einfach nur geschätzten landwirtschaftlichen Teilstück würden die Bf. als landwirtschaftliche Grundbesitzer Feldgemüse, Früchte und Kräuter für den Eigenbedarf anbauen. Der sogenannte Teich diene bisher als Karpfenteich für den Eigenbedarf und als Bewässerung der Feldfrüchte. Die Arbeit und der Reinertrag sei biologisches Gemüse bzw. Obst, das zur Lebensgrundlage der Bf. beitrage. Dieser landwirtschaftliche Grundstücksbereich werde das ganze Jahr bearbeitet und werde rein landwirtschaftlich genutzt.

Mit **Vorlagebericht** vom 12. Mai 2017 legte das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Die Abgabenbehörde verwies auf die elektronisch vorgelegten Akten, darunter auch ein GRUIS-Auszug vom 22.12.2016 zum Stichtag 1.1.2014 und ein Grundbuchauszug vom 10.8.2015. Strittig sei die Teilfläche des Grundstückes Nr. *1* im Ausmaß von 976 m², welche sich aus einer Garten- (914 m²) und Gewässerfläche (62 m²) zusammensetze. Laut den Luftbildaufnahmen liege das Teilgrundstück inmitten eines Siedlungsgebiets. Es grenze direkt an das Grundstück Nr. *4* der Liegenschaft EZ **2**, auf dem sich das Einfamilienhaus der Bf. befinde. Im Süden sei die Teilfläche durch eine öffentliche Straße aufgeschlossen. Laut den Angaben und vorgelegten Fotos der Bf. werde die Gartenfläche zum Anbau von Feldgemüse, Früchten und Kräutern für den Eigenbedarf genutzt. Die Gewässerfläche diene der Bewässerung der Feldfrüchte und trage als Karpfenteich ebenfalls zur Selbstversorgung bei.

Die von den Bf. erhobene Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid vom 27. Juli 2016, EW-AZ ***-2-***2, mit welchem im Wege der Nachfeststellung das Grundstück Nr. *3* zum 1. Jänner 2014 dem Grundvermögen zugeordnet wurde, wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 25. Februar 2021, GZ. RV/5102072/2016, als unbegründet abgewiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unstrittig und ergibt sich aus dem oben dargestellten Verfahrensgang.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund der vom Finanzamt vorgelegten Akten und des Vorbringens der Bf. Der Sachverhalt war in den entscheidungswesentlichen Punkten nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 21 Abs. 3 BewG 1955 (Bewertungsgesetz 1955) ist der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben, wenn eine wirtschaftliche Einheit oder Untereinheit, für die ein Einheitswert bereits festgestellt ist, wegfällt.

Gemäß § 25 BewG sind die Einheitswerte beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nicht festzustellen, wenn deren Höhe geringer als 150 Euro ist.

Nach § 30 Abs. 1 Z. 1 BewG 1955 (Bewertungsgesetz 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 § 49 Abs. 1 BewG 1955 gehören zum gärtnerischen Vermögen alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem gärtnerischen Hauptzweck dient (gärtnerischer Betrieb). Ein gärtnerischer Betrieb liegt auch dann vor, wenn die gärtnerischen Erzeugnisse unter Glas oder anderen Einrichtungen zur Beeinflussung der natürlichen Ertragsbedingungen gewonnen werden. Nicht zum gärtnerischen Vermögen, sondern zum Grundvermögen gehören solche Flächen, die vorwiegend der Erholung dienen bzw. bei deren Bewirtschaftung ein Reinertrag nicht zu erwarten ist.

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

Mit dem angefochtenen Feststellungsbescheid hat die Abgabenbehörde den Einheitswert für den strittigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in Höhe von 0 Euro festgestellt.

Die Abgabenbehörde geht in der Berechnung des Einheitswertes davon aus, dass die im landwirtschaftlichen Vermögen verbliebenen Grundstücksflächen im Ausmaß von 0,1798 ha einen Einheitswert von weniger als 150 Euro ergeben, der nach § 25 BewG nicht festzustellen ist.

Die Bf. gehen in ihrem Beschwerdevorbringen dagegen davon aus, dass weiterhin ein Einheitswert für die im landwirtschaftlichen Vermögen verbliebenen Grundstücksflächen festzustellen ist. Einzubeziehen in die Berechnung des Einheitswertes seien das Grundstück Nr. *1* (einschließlich der Teilfläche von 976 m², welche sich aus einer Gartenfläche von 914 m² und einer Gewässerfläche von 62 m² zusammensetze) und das Grundstück Nr. *3*.

Nach dem Gesetzeswortlaut des § 30 Abs. 1 Z. 1 BewG 1955 ist Bewertungsgegenstand des landwirtschaftlichen Vermögens (also der Bewertung nach Ertragswerten im Sinne der §§ 32 ff BewG) der landwirtschaftliche Betrieb. Voraussetzung für die Bewertung eines Grundstückes als landwirtschaftliches Vermögen ist also das Vorhandensein eines landwirtschaftlichen Betriebes.

Aufgrund der Beweislage, insbesondere aufgrund des Ausmaßes der landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen kann ein eigener landwirtschaftlicher oder gärtnerischer Betrieb nicht angenommen werden. Die im angefochtenen Bescheid angeführten landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 0,1798 ha sind für die Annahme eines eigenen landwirtschaftlichen Betriebes zu wenig.

Hingewiesen wird in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 8.3.2019, GZ. RV/5100735/2013, mit welchem die Zuordnung eines ca. 4.000 m² großen, als Obstgarten und als Kartoffelacker genutzten Grundstückes zum Grundvermögen bestätigt wurde.

Allenfalls die Verpachtung von Grundstücksflächen an einen Landwirt und die Bearbeitung dieser Grundstücksflächen mit den entsprechenden landwirtschaftlichen Maschinen und Geräten im Rahmen einer größeren landwirtschaftlichen Einheit kann die Zuordnung zum landwirtschaftlichen Vermögen rechtfertigen (sogenannte Stückländerei).

Ein gärtnerischer Betrieb kann auf Grund der Gesetzesbestimmung des § 49 BewG nicht angenommen werden, da Flächen, bei deren Bewirtschaftung ein Reinertrag nicht zu erwarten ist, zum Grundvermögen gehören. Dies ist jedenfalls dann anzunehmen, wenn Gemüse, Obst, Beeren und Kräuter nur für den Eigenbedarf angebaut werden.

Die Ausführungen im Vorlageantrag, wonach die Arbeit und der Reinertrag darin bestünden, dass biologisches Gemüse bzw. Obst zur Lebensgrundlage der Bf. beitrage, bestätigt die Annahme, dass lediglich für den Eigenbedarf produziert werde. Ein nennenswerter Verkauf von gärtnerischen Produkten an Familienfremde wurde jedenfalls nicht behauptet. Für die Berechnung eines gärtnerischen Ertragswertes im Sinne des Bewertungsgesetzes ist aber ein solcher Verkauf von gärtnerischen Produkten wesentlich. Gleiches gilt für die Teichwirtschaft. Auch hier ist ein nennenswerter Verkauf von Fischen notwendig, um einen Ertragswert im Sinne des Bewertungsgesetzes feststellen zu können.

Das Grundstück Nr. *3* befindet sich laut Flächenwidmungsplan im Wohngebiet und die Abgabenbehörde hat deshalb dieses Grundstück mit Einheitswertbescheid vom 27. Juli 2016 zum 1. Jänner 2014 im Wege der Nachfeststellung dem Grundvermögen zugeordnet. Die gegen diesen Bescheid von den Bf. erhobene Beschwerde wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 25. Februar 2021, GZ. RV/5102072/2016, als unbegründet abgewiesen. Die Zuordnung zum Grundvermögen ist damit rechtskräftig und dieses Grundstück kann somit nicht Teil eines landwirtschaftlichen Betriebes sein.

Aus den angeführten Gründen hat die Abgabenbehörde zu Recht eine Wertfortschreibung des Einheitswertes des strittigen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes auf den Wert Null vorgenommen.

Die Beschwerde war deshalb als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 12. März 2021