

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf.Adr***, vertreten durch Dr. Wolfgang Kellermair, Simonystraße 44, 4600 Wels, und Dr. Siegfried Sieghartsleitner, Eisenhowerstraße 27, 4600 Wels, über die Beschwerde vom 3. Dezember 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 4. November 2014 betreffend

1. Feststellung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2013, Wert- und Zurechnungsfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 4 BewG
 2. Zerlegung des Einheitswertes und des Grundsteuermessbetrages zum 1. Jänner 2013
 3. Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben
- des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in *Bf.Adr.*, KG K u.a., Einlagezahl EZ *1* u.a., Grundstücksnummern **** u.a.,
EW-AZ ***-1-****, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2013 beträgt 42.100 Euro.

Der Anteil am Einheitswert beträgt für Bf.1 39.406,69 Euro und für Bf.2 2.693,31 Euro.

Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2013 (Fortschreibungsveranlagung) beträgt 82,74 Euro.

Der Einheitswert und der Grundsteuermessbetrag werden auf die beteiligten Gemeinden wie folgt zerlegt:

Gemeinde	Einheitswertanteil	Grundsteuermessbetrag
G1	3.807,11	7,48
G2	3.738,82	7,34
G3	2.156,62	4,23
G4	32.397,45	63,69

Die Beiträge und Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben werden für 2013 festgesetzt mit 1.468,63 Euro.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe des Einheitswertes sind der Beschwerdeverentscheidung vom 8. Juli 2015 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe des Grundsteuermessbetrages sowie die Zerlegung dieses Betrages auf die einzelnen Gemeinden sind dem gemäß § 295 BAO abgeänderten Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und des Grundsteuermessbetrages vom 8. Juli 2015 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Beiträge und Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben sind dem Bescheid vom 10. Juli 2015 für die Jahre 2013 und 2014 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Sachverhalt

Beschwerdeführer (im Folgenden als Bf. bezeichnet) sind die Ehegatten Bf..

Bf.1 (**Erstbeschwerdeführer**, im Folgenden als Bf.1 bezeichnet) ist grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaft EZ *1*, KG K, mit einer Gesamtfläche von 19,8017 ha. Zu dieser Einlagezahl gehört auch das Grundstück Nr. **** im Ausmaß von 11,4321 ha. Der Bf.1 hat diesen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit der Hofstelle in ***Bf.Adr***, laut Grundbuch zur Hälfte mit Übergabsvertrag vom 10.2.1992 und zur anderen Hälfte aufgrund des gerichtlichen Vergleiches vom 10.2.2004 erworben. Zu diesem Betrieb gehören auch die Liegenschaft EZ *2*, KG B, mit einer Gesamtfläche von 6,0571 ha, die der Bf.1 mit Kaufvertrag vom 20.8.2001 erworben hat, sowie die Liegenschaft EZ *3*, KG P, mit einer Gesamtfläche von 3,9772 ha, welche der Bf. aufgrund des Realteilungsvertrages vom 29.4.1997 erworben hat.

Bf.2 (**Zweitbeschwerdeführerin**, im Folgenden als Bf.2 bezeichnet) ist Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ *4*, KG D, bestehend aus dem Grundstück Nr. ***, Wald, im Ausmaß von 18.044 m². Sie hat diese Liegenschaft laut Grundbuch mit Kaufvertrag vom 23.2.2010 erworben.

Zwischen dem Bf.1 und der Bf.2 wurde am 14.12.2012 ein **Miet- und Superädifikatsvertrag** über eine Teilfläche des Grundstückes Nr. **** der KG K vereinbart.

In Pkt. II. dieses Vertrages wurde der Gegenstand des Mietvertrages wie folgt beschrieben:
Gegenstand des Mietvertrages ist die der diesem Vertrag angeschlossenen Naturaufnahme der Z Ziviltechniker GmbH für Vermessungswesen gelb angelegte Fläche, nämlich jene Fläche im Ausmaß von ca. 2.025 m², die für die Errichtung des Stallgebäudes vorgesehen ist und die an der nördlichen und südlichen Breitseite der Bestandfläche anschließenden Flächen, die als Manipulationsflächen vorgesehen sind im Gesamtausmaß von ca. 800 m². Diese (gelb angelegten) Flächen dienen sohin der alleinigen Nutzung durch die Mieterin.

In Pkt. III. des Vertrages wurde u.a. vereinbart:

Das Mietverhältnis hat am 01.05.2012 begonnen und wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Das Mietverhältnis kann von jedem Vertragsteil unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist zum 30. Juni und 31. Dezember eines jeden Jahres gekündigt werden. Der Vermieter verzichtet auf die Dauer von 35 Jahren auf eine Kündigung des Mietverhältnisses, sodass dieses erstmals zum 30.4.2047 gekündigt werden kann.

In Pkt. XI. des Vertrages wurde die Verbücherung des Bestandrechtes und die Ersichtlichmachung im Grundbuch vereinbart.

Mit **Bescheid vom 23. September 2014** wurde der Bf.1 gemäß § 81 Abs. 2 BAO als **Vertreter** mit Wirkung für die Gesamtheit der Miteigentümer des im Betreff angeführten Grundbesitzes hinsichtlich der Feststellung des Einheitswertes und des Grundsteuermessbetrages **bestellt**. Als Betreff wurde angeführt:

Miteigentumsgemeinschaft des Grundbesitzes - land- und forstwirtschaftlicher Betrieb
Bf.Adr., Grundbuch/Katastralgemeinde K u.a., Einlagezahl *1* u.a. Grundstücksnummer
**** u.a.

Mit **Verständigung** vom 23. September 2014 wurde die Bf.2 über die Bestellung des Bf.1 als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit der Miteigentümer des im Betreff angeführten Grundbesitzes informiert.

Mit **Feststellungsbescheid vom 4. November 2014** nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels zum 1. Jänner 2013 eine Wert- und Zurechnungsfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 4 BewG vor und stellte den Einheitswert für den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz in Höhe von 54.100 Euro fest.

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 23,7939 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 1.144,5742 und die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 6,6018 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 254,6210 bewertet. Zusätzlich wurden Zuschläge für intensiven Feldgemüsebau, für Feldgemüsebau und für überdurchschnittliche Tierhaltung gemäß § 30 Abs.5 BewG in Höhe von insgesamt € 24.800 angesetzt.

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine

Bodenklimazahl von 49,8 und eine Betriebszahl von 49,999 unterstellt.

Im Anhang A wurde der Einheitswert auf die Miteigentümer wie folgt aufgeteilt:

Bf.1 € 53.515,34

Bf.2 € 584,66

In der Bescheidebegründung wurde u.a. ausgeführt:

Die Feststellung war wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich.

Die Fortschreibung war wegen erfolgten Abverkaufes erforderlich.

Die Fortschreibung war erforderlich, weil durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren.

Die Feststellung erfolgte laut Erklärung unter Berücksichtigung der Aktenlage.

Mit **Grundsteuermessbescheid** vom 4. November 2014 (Fortschreibungsveranlagung) wurde der Grundsteuerermesstrag zum 1. Jänner 2013 in Höhe von 106,74 Euro festgesetzt.

Mit **Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes** und des Grundsteuermessbetrages vom 4. November 2014 wurde der Einheitswert und der Grundsteuerermesstrag auf die Gemeinden G1, G2, G3 und G4 aufgeteilt.

Der Einheitswert und der Grundsteuermessbetrag wurden auf die beteiligten Gemeinden wie folgt zerlegt:

Gemeinde	Einheitswertanteil	Grundsteuermessbetrag
G1	3.807,11	7,48
G2	3.738,82	7,34
G3	0,0	0,00
G4	46.554,07	91,86

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt:

Da sich die wirtschaftliche Einheit über mehrere Gemeinden erstreckt, war eine Zerlegung unter Bedachtnahme auf die einschlägigen Bestimmungen des Grundsteuergesetzes durchzuführen.

Mit **Bescheid über Beiträge und die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben** vom 5. November 2014 wurden die dort genannten Beiträge und Abgaben (Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Beitrag von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe, Beiträge zur Unfallversicherung der Sozialversicherungsanstalt der Bauern, Landwirtschaftskammerumlage) in Höhe von insgesamt 1.894,63 Euro festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 3. Dezember 2014 erhoben die Bf. durch ihren Vertreter gegen die folgenden Bescheide vom 4. November 2014 **Beschwerde:**

Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2013

Zerlegungsbescheid ab dem 1. Jänner 2013

Bescheid über die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

Die Bf. beantragten die Aufhebung der angefochtenen Bescheide sowie die getrennte Feststellung der Einheitswerte für Bf.1 und Bf.2.

In der Begründung führte der Vertreter der Bf. aus, im angefochtenen Bescheid werde offenbar unterstellt, dass der Bf.1 und die Bf.2 ihre beiden landwirtschaftlichen Betriebe als einen einheitlichen landwirtschaftlichen Betrieb führten. Die Abgabenbehörde erlasse daher die angefochtenen Bescheide für Bf.1 und Miteigentümer. Diese Annahme sei falsch und es werde beantragt, dass die Finanzverwaltung die angefochtenen Bescheide dahingehend begründe, weshalb im gegenständlichen Fall Miteigentum vorliege.

Tatsächlich handle es sich im gegenständlichen Fall um zwei völlig getrennt geführte landwirtschaftliche Betriebe. Die Kriterien für zwei getrennt betriebene Landwirtschaftsbetriebe seien gegeben. Die für die betrieblichen Tätigkeiten geschlossenen Vereinbarungen seien nach außen hin klar erkennbar, sie seien fremdüblich und entsprächen den tatsächlichen Gegebenheiten; sie seien für die Anerkennung von zwei getrennten Betrieben ausreichend.

Auch wenn beide Betriebe vergleichbare landwirtschaftliche Tätigkeiten beinhalteten und örtlich angrenzend seien, so sei dennoch jeder der beiden Betriebe eine eigene organisatorische Einheit mit eigener menschlicher Arbeitskraft und mit zugeordneten eigenen Produktionsmitteln. Jeder Betrieb habe eine eigene AMA-Betriebsnummer. Jeder Betrieb organisiere seine eigene landwirtschaftliche Förderungsabwicklung getrennt und eigenständig. Jeder Betrieb bewirtschaftete getrennt seine Flächen. Es bestehe für jeden Betrieb eine eigene Flächenbewirtschaftung. Die Ehegattin habe ihre Betriebshalle auf Basis eines eigens eingetragenen Superädifikates errichtet und bezahle ein fremdübliches Entgelt (Euro 2.000) für die Einräumung des Superädifikates. Sie sei auch Inhaberin eines eigenen Wegerechtes zur getrennten Zu- und Abfahrt von ihrer Betriebshalle. Jeder der beiden Betriebe führe, sofern für die landwirtschaftlichen Vorschriften erforderlich, eigene Aufzeichnungen bzw. eine eigene Buchhaltung. Jeder der beiden Betriebsinhaber tätige die Einkäufe getrennt für seinen eigenen Betrieb. Auch die Verkäufe würden für jeden Betrieb separat abgewickelt. Es gebe auch unterschiedliche Lieferanten und Abnehmer. Beide Betriebe würden in eigenen, getrennten Gebäuden betrieben. Auch die Silos für die Futterhaltung seien jeweils eigenständig und getrennt. Jeder der beiden Betriebe betreibe seinen Betrieb auf eigenes Risiko. Es sei auch formell eine Miteigentümergeinschaft nicht gegeben.

Am 24. Juni 2015 fand eine **Besichtigung** des strittigen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes durch den amtlichen Bodenschätzer statt. Dabei wurde auch eine von den Bf. unterschriebene **Niederschrift** aufgenommen.

Darin wurde Folgendes erklärt:

*Die Bf.2 und der Bf.1 sind verheiratet und leben an der angeführten Adresse (***Bf.Adr***) in einem gemeinsamen Haushalt.*

*Die Flächen der Ehepartner werden von der Hofstelle in ***Bf.Adr*** aus bewirtschaftet. Die „Betriebe“ werden von der Hofstelle in G4 vom Bf.1 und von der Bf.2 geführt. Beide Ehepartner haben eine AMA-Betriebsnummer. Beide Betriebe werden als Ackerbaubetriebe bewirtschaftet.*

Die Feldfrüchte (Getreide, Mais, Raps, Erbsen) werden verkauft. Das Futter für die Putenmast wird zugekauft. Die Hauptfrüchte auf beiden Betrieben sind Mais und Weizen (ca. 75%). Raps und Erbsen werden als Fruchtfolgeauflockerung (Zwischenfrüchte) kultiviert.

Gebäudenutzung: lt. beiliegendem Plan

In den Maschinenhallen des Bf.1 wurden folgende Maschinen vorgefunden:

- Pflug (5 schar): Eigentum Bf.2, Bj. 2014, Radlader-Leasing,
- Rest Eigentum Bf.1
- Fendt 818, Bj. 2003, 180 PS, 6.000 h, WL 794 ER
- Pühringer Anhänger 10 t, 7 t
- Pühringer 12,8 t
- Kombinationmaschine Sigma Lemken Bj. 96
- Scheibenegge Bj. 2014
- Maiseinzelhornschiene Bj. 2015
- alte Kreiselegge
- Düngerstreuer Bj. 11 ?
- Spritze Bj. 2005 Hardy
- Die maschinellen Tätigkeiten werden mit den angeführten Maschinen vom Bf.1 auf beiden Betrieben durchgeführt.

Ausgelagert (Maschinenring): Mähdrescher auf beiden Betrieben,

- ? z.T. Einzel anbau
- Mistausbringung, Transport vom Hof zu den Pachtflächen
- Strohbringung (Lohnunternehmer)
- Entfernung der Pachtgründe: 9 -12 km
- Die Betriebsmittel werden getrennt zugekauft (lt. Belege)
- Der Bf.1 und die Bf.2 erklären:
„In der Erklärung (Einbringungsdatum 13.12.2013) wurde irrtümlich eine Jahresproduktion von ca. 14.000 Stück erklärt, tatsächlich waren es 7.419 Stück.
- Tierproduktion: Angaben werden lt. Unterlagen BP unterstellt, Jahre 2012 -2014
- Ausbildung: Bf.2: PKA, landw. Facharbeiter
Bf.1: landw. Facharbeiter
- Stallarbeit: die Arbeiten werden vom Bf.1 und der Bf.2 in „ihren“ Ställen getrennt voneinander durchgeführt.
- Futtermittel: Stall Bf.2: gentechnikfreie Produktion, ev. Bio (Plan)
Bf.1: konventionelle Produktion
- Putenverkauf: Bf.2: Huber-Landhendl
Bf.1: Wech-Geflügelhof

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 8. Juli 2015 gab das Finanzamt Grieskirchen Wels der Beschwerde teilweise statt und stellte den Einheitswert für den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz in Höhe von 42.100 Euro fest.

Die landwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 23,6139 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 1.144,5742 und die forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen im Ausmaß von 6,6018 ha wurden mit einem Hektarsatz von € 254,6210 bewertet.

Zusätzlich wurden Zuschläge für überdurchschnittliche Tierhaltung gemäß § 30 Abs. 5 BewG in Höhe von insgesamt € 13.429,9440 angesetzt.

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 49,8 und eine Betriebszahl von 49,999 unterstellt.

Im Anhang A wurde der Einheitswert auf die Miteigentümer wie folgt aufgeteilt:

Bf.1 € 39.406,69

Bf.2 € 2.693,31

In der Begründung wurde ausgeführt:

„Aufgrund der nochmaligen Überprüfung der Berechnung Ihres Einheitswertes und unserer Besichtigung Ihres landwirtschaftlichen Betriebes (Niederschrift vom 24.6.2015) erfolgt eine entsprechende Änderung:

Der gewerblich geführte Betrieb "Bf-Landtechnik" von Herrn Bf wird als eigene wirtschaftliche Einheit bewertet.

Dem Einspruch gegen die Zusammenfassung der landwirtschaftlichen Betriebe von Herrn Bf.1 und Frau Bf.2 kann aus folgenden Gründen nicht stattgegeben werden:

Da die Ehegatten Bf entsprechend § 24 BewG in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben, ist für die Zusammenfassung der Wirtschaftsgüter der Ehegatten zu einer wirtschaftlichen Einheit § 2 Abs.1 BewG maßgeblich. Dafür ist die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgeblich. Diese ist nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen, auf den Willen der Eigentümer, Grundstücke als eine oder mehrere wirtschaftliche Einheiten zu behandeln, kommt es nicht an, wenn diese Absicht in der Verkehrsanschauung keine Deckung findet.

Nach der Verkehrsanschauung gehören zu einem einheitlichen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft grundsätzlich alle Flächen, die nach Lage der Verhältnisse von einem Mittelpunkt (in der Regel: der Hofstelle) aus bewirtschaftet werden können und demselben Eigentümer (unter den Voraussetzungen des § 24 BewG Ehegatten) gehören. Die Verkehrsanschauung spricht auch für die Vermutung, landwirtschaftliche Betriebe würden von den Ehegatten gemeinsam geführt (siehe VwGH 95/14/0109 vom 27.09.2000).

Vorliegend haben sich keine Umstände ergeben, die diese Vermutung als unzutreffend erscheinen ließen. Dass die im Eigentum bzw. in Bewirtschaftung der Ehegatten stehenden Flächen nicht von einer Hofstelle aus bewirtschaftet werden können, wird in der Beschwerde nicht behauptet und wäre auch nicht glaubhaft, da Maschinen und Geräte der Ehegatten auf allen Flächen eingesetzt werden.

Gemäß § 24 BewG wird die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten gehören bzw. gepachtet sind, wenn die Ehegatten in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben.

Auch mehrere Betriebe bilden eine wirtschaftliche Einheit, wenn sie zusammen bewirtschaftet

werden. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn zwischen den Betrieben ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht (Hinweis E 25.2.1991, 89/15/0064. VwSlg 6584 F/1991). Sogar mehrere, an sich selbständige, landwirtschaftliche Betriebe von Ehegatten können eine wirtschaftliche Einheit bilden (VwGH vom 10.9.1998, 96/15/0088 und vom 25.3.1999, 98/15/0114).“

Mit **Grundsteuermessbescheid vom 8. Juli 2015** (Fortschreibungsveranlagung) wurde der Grundsteuermesstrag zum 1. Jänner 2013 in Höhe von 82,74 Euro festgesetzt.

Mit dem **gemäß § 295 BAO abgeänderten Bescheid über die Zerlegung des Einheitswertes und des Grundsteuermessbetrages vom 8. Juli 2015** wurde der Einheitswert und der Grundsteuermesstrag auf die Gemeinden G1, G2, G3 und G4 aufgeteilt.

Der Einheitswert und der Grundsteuermessbetrag wurden auf die beteiligten Gemeinden wie folgt zerlegt:

Gemeinde	Einheitswertanteil	Grundsteuermessbetrag
G1	3.807,11	7,48
G2	3.738,82	7,34
G3	2.156,62	4,23
G4	32.397,45	63,69

Mit **Bescheid über Beiträge und die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben vom 10. Juli 2015** wurden die dort genannten Beiträge und Abgaben (Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Beitrag von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe, Beiträge zur Unfallversicherung der Sozialversicherungsanstalt der Bauern, Landwirtschaftskammerumlage) in Höhe von insgesamt 1.468,63 Euro festgesetzt.

Mit Eingabe vom 7. August 2015 beantragten die Bf. durch ihren zweiten Vertreter, Rechtsanwalt Dr. Sieghartsleitner die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Sie wiederholten ihren Antrag auf ersatzlose Behebung der angefochtenen Bescheide und beantragten die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zur Begründung brachte der Vertreter Folgendes vor:

1.1. Sowohl die Beschwerdevorentscheidung als auch die angefochtenen Bescheide ließen nicht ausreichend deutlich erkennen, an wen sie sich richteten. Damit sei der Vorschrift des § 93 Abs. 2 BAO nicht entsprochen. Jeder Bescheid habe die Person zu nennen, an die er ergehe. Die Personenbeschreibung sei nach ständiger Rechtsprechung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne die gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch kein individueller Verwaltungsakt gesetzt werde (VwGH vom 16.02.2006, Zl. 2006/14/0011; vom 28.02.2007, Zl. 2004/13/0151 u.a.). Im Spruch sämtlicher im gegebenen Zusammenhang ergangenen behördlichen Erledigungen sei der Name „Bf.2“

nicht enthalten. Gegen die Bf.2 sei daher von vornherein kein Bescheid ergangen.

1.2. Aber auch gegen den Bf.1 sei kein Bescheid ergangen. Alle behördlichen Erledigungen richteten sich an (bzw. gegen) „Bf.1 und Miteigentümer“, vertreten durch Bf.1, also eine Personenvereinigung oder Personengemeinschaft, die durch den Bf.1 vertreten sein solle. Der Bescheid richte sich damit nicht gegen ihn persönlich.

Eine Personenvereinigung oder Personengemeinschaft mit der Bezeichnung „Bf.1 und Miteigentümer“ sei jedoch tatsächlich nicht existent. Die Existenz einer Miteigentümergeinschaft werde vom Finanzamt auch gar nicht behauptet. Es sei unstrittig, dass der Bf.1 und die Bf.2 nicht Miteigentümer von Liegenschaften oder anderer Wirtschaftsgüter seien. Selbst wenn eine Personenvereinigung oder Personengemeinschaft vorliegen würde, so bestünde allenfalls eine Mitunternehmerschaft, nicht jedoch eine Miteigentümergeinschaft.

1.3. Die vorliegenden Behördenakte richteten sich damit ausschließlich gegen eine nicht existente Personenvereinigung oder Personengemeinschaft. In einem Feststellungsverfahren wäre die Zustellung nach § 101 Abs. 3 BAO an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft nur an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person zulässig. Zu diesem Zweck haben die Gesellschafter gemäß § 81 Abs. 2 BAO der Abgabenbehörde eine Person namhaft zu machen. Nur dann, wenn eine solche Namhaftmachung nicht erfolgt sei, könne die Abgabenbehörde eine solche Person mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen, wovon die übrigen Personen zu verständigen seien.

Weder der Bf.1 noch die Bf.2 hätten eine vertretungsbefugte Person namhaft gemacht und auch das Finanzamt habe keine vertretungsbefugte Person bestellt. Es liege daher ein Zustellmangel vor.

1.4. Mangels gesetzmäßiger Bezeichnung des Bescheidadressaten im Bescheidspruch seien keine gültigen individuellen Verwaltungsakte gesetzt worden. Die Bescheide seien absolut nichtig und ins Leere gegangen (vgl. VwGH vom 12.12.2007, Zl. 2005/15/0040 u.a.).

2.1. Die erstinstanzlichen Bescheide, gegen welche die Beschwerde vom 03.12.2014 erhoben wurde, ließen nicht erkennen, von welchem Sachverhalt das Finanzamt ausgehe. Lediglich die nunmehrige Beschwerdeentscheidung deute einzelne, jedoch unvollständige Tatsachenfeststellungen an, nämlich den Bestand einer Haushaltsgemeinschaft zwischen den Ehegatten Bf, weiters einen (teilweisen) Einsatz von Maschinen und Geräten auf den Flächen beider Betriebe und das Nichtvorliegen von Umständen, welche angeblich die Vermutung als unzutreffend erscheinen lassen würden, dass die landwirtschaftlichen Betriebe von den Ehegatten (Bf) gemeinsam geführt würden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müsse die nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO gebotene Begründung eines Abgabenbescheides erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt worden sei und aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Überzeugung gelangt sei, dass gerade dieser von ihr angenommene Sachverhalt vorliege (VwGH vom 26.02.2015, Zl. 2011/16/0180 u.v.a.). Das Finanzamt wäre gemäß § 115 BAO weiters verpflichtet gewesen, zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes amtswegig die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln.

2.2. Die belangte Behörde wäre auch verpflichtet gewesen, den Parteien gemäß § 115 Abs. 2 BAO Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben und ihnen zu diesem Zweck das Parteiengehör zu gewähren. Gerade die Gewährung des Parteiengehörs zähle zu den fundamentalsten Prinzipien eines Rechtsstaates (VwGH vom 23.01.2003, Zl. 2002/16/0104).

2.3. Die angeführten fundamentalen Grundsätze habe die belangte Behörde im gegenständlichen Verfahren verletzt. Es seien zunächst Bescheide ohne jedwede Sachverhaltsfeststellungen erlassen worden. Aufgrund der dagegen erhobenen Beschwerden sei sodann zwar eine Niederschrift aufgenommen worden, bei deren Abfassung jedoch nicht auf die in § 87 BAO festgelegten Formvorschriften Bedacht genommen worden sei. Zusätzlich sei es unterlassen worden, das Parteiengehör zu wahren. Den Parteien sei das Recht genommen worden, sich gegenüber der Abgabenbehörde I. Instanz abschließend zu den durchgeführten Beweisen zu äußern.

2.4. Bei Einhaltung dieser fundamentalen Prinzipien wäre es möglich gewesen, bereits im Verfahren I. Instanz klarzustellen, dass eine Reihe von Gründen vorgelegen sei, die das Bestehen eines einheitlichen Betriebes ausschließen würden. Wenn die Parteien nunmehr gezwungen seien, dies im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht unter Beweis zu stellen, so sei damit ein erheblicher Mehraufwand verbunden, der unterbleiben hätte können, wenn sich das Finanzamt an den Verfahrensvorschriften orientiert hätte.

3. Die belangte Behörde führe aus, dass mehrere Betriebe eine wirtschaftliche Einheit bildeten, wenn sie gemeinsam bewirtschaftet würden, wobei aber diese Voraussetzung nur dann gegeben sei, wenn zwischen den Betrieben ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe. Die belangte Behörde lasse aber außer Acht, dass gerade dieser innere wirtschaftliche Zusammenhang im gegenständlichen Fall aus den nachangeführten Gründen nicht gegeben sei.

3.1. Der Bf. habe im Jahr 1992 mit Gattin2, die Ehe geschlossen. Im selben Jahr habe er je zur Hälfte mit seiner damaligen Ehegattin von deren Eltern die Liegenschaft EZ *1* Grundbuch K übernommen. Dieser Ehe entstammten zwei Kinder, nämlich K1, geb. xx.xx.1991 und K2, geb. xx.xx.1994. Die Ehe sei im Februar 2004 geschieden worden. Der Bf. habe die Liegenschaftshälfte seiner vormaligen Ehegattin gegen Übernahme der Bankverbindlichkeiten von € 320.000,00 und Erbringung einer Ausgleichszahlung von € 254.600,00 übernommen und sei seither Alleineigentümer dieser Liegenschaft, die auch die Grundlage seines landwirtschaftlichen Betriebes bilde. Auf dieser Liegenschaft betreibe der Bf. auch ein gewerbliches Unternehmen in Form eines Landmaschinenhandels und Reparaturbetriebes (Handwerk der Metalltechnik für Land- und Baumaschinen). Einerseits aus der Übernahme und dem Erwerb der Liegenschaft im Zuge der Scheidung, andererseits aufgrund des unternehmerischen Betriebes sei der Beschwerdeführer Bankverbindlichkeiten von insgesamt € 1.412.000,00 eingegangen, die zu einem großen Teil auf der EZ *1* Grundbuch K grundbücherlich sichergestellt seien.

3.2. Die Bfin. sei ausgebildete pharmazeutisch-kaufmännische Assistentin (PKA) und sei bis Ende 2010 unselbständig erwerbstätig gewesen. Seit ca. 2007 habe sie auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Nach Aufgabe ihrer unselbständigen Erwerbstätigkeit habe sie sich der Landwirtschaft gewidmet und diesbezügliche Ausbildungen absolviert, um eigene Investitionen in landwirtschaftliche Projekte zur Erzielung eigener Einkünfte zu verwirklichen. Eine gemeinschaftliche Betriebstätigkeit mit ihrem Ehegatten sei für sie aus folgenden Gründen von vornherein nicht in Betracht gekommen:

3.2.1. Alleiniger Eigentümer der landwirtschaftlichen Liegenschaft sei der Bf. Jede Investition auf der Liegenschaft des Bf. hätte zwangsläufig zum Ergebnis geführt, dass für den Fall des Ablebens des Bf. die Pflichtteilsansprüche seiner beiden Kinder um die durch Investitionstätigkeit erzielte Werterhöhung sich anteilig vergrößert hätten. Hätte also die Bfin. ihr Vermögen für Investitionen auf der Liegenschaft des Bf. verwendet, so hätte dies zur Folge gehabt, dass im Falle der gesetzlichen Erbfolge sie als Ehegattin lediglich zu einem Drittel (§ 757 ABGB) von der durch ihre eigene Tätigkeit erzielte Werterhöhung profitiert hätte, während den Kindern ihres Ehemannes zwei Drittel zufallen würden. Selbst wenn sie aber Testamentserbin nach ihrem Ehegatten gewesen sein sollte, hätten die Kinder des Bf. gemäß § 765 ABGB zumindest einen Pflichtteilsanspruch von einem Drittel der Nachlass-Aktiva, die sich durch eine Gebäudeinvestition entsprechend erhöht hätten.

3.2.2. Eine Investition auf der Liegenschaft des Bf. wäre im Hinblick auf die dort bestehenden Vorfandrechte und ebenso die nicht grundbücherlich besicherten Verbindlichkeiten mit einem entsprechenden Risiko verbunden gewesen. Diesbezüglich sei darauf zu verweisen, dass das Landtechnikunternehmen des Bf.1 ein negatives Eigenkapital aufweise.

Dazu komme, dass nach dem zivilrechtlichen Grundsatz „superficies solo cedit“ allfällige Investitionen durch Errichtung von Gebäuden grundsätzlich dem Grundeigentümer gehörten (§ 297 ABGB). Überdies gelten auch bewegliche Sachen gemäß § 294 ABGB als Zubehör von Liegenschaften, wobei die Zubehöreigenschaft nach überwiegender Rechtsprechung sogar unabhängig von der Eigentümeridentität gegeben sei. Dies gelte insbesondere auch für landwirtschaftliche Unternehmen. So gelte nach ständiger Rechtsprechung ein Traktor als Zubehör zu einer landwirtschaftlichen Liegenschaft, der das Schicksal der Hauptsache, also der Liegenschaft, teile. Im Fall einer Zwangsversteigerung der Liegenschaft erwerbe der Ersteher daher auch einen auf der Liegenschaft vorhandenen Traktor, selbst wenn er nicht im Eigentum des Liegenschaftseigentümers stehe, sondern eines Dritten, wie etwa der Ehegattin (vgl. zu all dem Schwimann/Kodek, ABGB Praxiskommentar 4 § 294 R2 26ff).

Das Fehlen einer klaren Abgrenzung von betrieblichem Vermögen der Bfin. einerseits und jenem des Bf. andererseits würde daher bereits aus diesen Gründen mit einem erheblichen Risiko für Bfin. verbunden sein, falls gegen den Bf. Zwangsvollstreckung geführt oder das Insolvenzverfahren eröffnet würde. Die betreibenden Gläubiger bzw. der Masseverwalter würden sich diesfalls insbesondere auch darauf berufen, dass der Betrieb von den Abgabehörden als gemeinschaftlicher Betrieb behandelt werde und damit die Investitionsgüter der Bfin. zur Insolvenzmasse gehörten bzw. als Zubehör zur Liegenschaft zu behandeln seien.

3.2.3. Die Bfin. habe auf ihre wirtschaftliche Unabhängigkeit von ihrem Ehegatten Bedacht nehmen müssen und habe sich in jedem Fall eine - von ihrem Ehegatten unabhängige - eigene Erwerbsquelle sichern wollen. Dies gelte nicht nur im Hinblick auf Beitragspflicht beider Ehegatten zur Bedürfnisdeckung gemäß § 94 Abs. 1 ABGB, sondern sei auch aus Vorsichtsgründen im Hinblick auf eine mögliche Ehescheidung unbedingt erforderlich gewesen. Eine Investitionsausrichtung in einen landwirtschaftlichen Betrieb, der auf der im Alleineigentum des anderen Ehegatten stehenden Liegenschaft situiert sei, wäre im Hinblick auf eine Ehescheidung mit gänzlich unüberschaubaren Komplikationen verbunden. Betriebliches Vermögen unterliege nicht den Aufteilungsgrundsätzen der §§ 81ff Ehegesetz, weshalb die Aufteilung und Trennung betrieblichen Vermögens regelmäßig zu überaus komplexen Rechtstreitigkeiten mit völlig unvorhersehbarem Ausgang führten, jedenfalls aber einen beträchtlichen und oft existenzvernichtenden Aufwand verursachten. Für den Fall einer Ehezerüttung bzw. Ehescheidung habe daher für Bf.2 die Vermeidung betrieblicher Verwicklungen mit ihrem Ehegatten höchste Priorität. Sie habe auf ihre wirtschaftliche Unabhängigkeit und Sicherung einer eigenen Einkommensquelle Bedacht nehmen müssen. Dies umso mehr, als es sich bei der vom Bf. mit ihr eingegangenen Ehe bereits um dessen zweite Ehe handelte.

3.3. Auch aus der Sicht des Bf. sollte eine Vermischung eines eigenen Betriebes mit jenem seiner Ehegattin aus zivilrechtlich/wirtschaftlichen Gründen vermieden werden. Er hätte während seiner ersten Ehe die - 1992 zunächst zur Hälfte - erworbene Betriebsliegenschaft tiefgreifend umstrukturiert und hierfür beträchtliche Aufwendungen getätigt. Im Zuge der Scheidung seiner ersten Ehe im Jahr 2004 habe er sodann weitere umfangreiche Ausgaben tätigen müssen, um überhaupt die zweite Liegenschaftshälfte erwerben zu können, um nicht den Verlust seiner Investitionen in Kauf nehmen zu müssen. Geprägt von dieser Erfahrung lege er größten Wert auf eine strikte Trennung zwischen seiner eigenen betrieblichen Tätigkeit und jener seiner Ehegattin.

3.4. Die Finanzierung der Investition der Bfin. in die Schaffung eines eigenen landwirtschaftlichen Betriebes habe nicht nur eigene Aufwendungen, sondern auch die Inanspruchnahme von Fremdmitteln erfordert. Hätte Bf.2 die Investition in einen gemeinschaftlichen Betrieb getätigt, so wäre die hier erforderliche Bankfinanzierung aufgrund der Vorlasten und Verbindlichkeiten des Bf. voraussichtlich nicht oder nur zu wesentlich ungünstigeren Bedingungen möglich gewesen. Angesichts des Umfanges der erforderlichen Fremdmittel (€ 260.000,00) wäre das Kreditrisiko für die finanzierende Bank (u.a. mangels Möglichkeit einer erstrangigen grundbücherlichen Sicherstellung) erheblich größer gewesen.

3.5. Um die aufgrund der im Sinne der Absätze 3.1. bis 3.4. erforderliche strikte Trennung der beiden Betriebe zu bewirken, habe die Bfin. vom Bf. u.a. im Jahr 2012 einen Miet- und Superädifikatsvertrag geschlossen, wobei das Bestandrecht auch grundbücherlich sichergestellt worden sei. Aufgrund dieses Vertrages habe sie auf dem Bestandgrundstück einen Putenmaststall und die zur Führung ihres Betriebes erforderlichen Nebenräume als Superädifikat errichtet. Das Gebäude diene auch als Sicherstellung für die hierfür in Anspruch genommenen Fremdmittel.

Die Errichtung von Geflügelmastställen auf fremdem Grund sei in der Geflügelzuchtbranche keineswegs ein Einzelfall, sondern durchaus fremdüblich. Auch alle Vertragsbedingungen entsprächen der Fremdüblichkeit. Es sei eine offenkundige Tatsache, dass gerade im oberösterreichischen Zentralraum bei einer zunehmenden Anzahl landwirtschaftlicher Betriebe die eigene Tierproduktion mangels Arbeitskraftkapazitäten stillgelegt werde. Stattdessen werde von vielen Eigentümern landwirtschaftlicher Betriebe die Vermietung von vorhandenen Gebäudebeständen oder bebaubaren Flächen für Betriebe, auch landwirtschaftlicher Art, forciert, um sich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu sichern. Weiters habe die Bfin. durch zusätzliche Pachtflächen landwirtschaftliche Grundstücke zum Zwecke der Bearbeitung und Produktion von Feldfrüchten in Bestand genommen.

3.6. Die Betriebe der Ehegatten Bf würden vollkommen getrennt voneinander geführt, wobei auf folgende Umstände zu verweisen sei:

3.6.1. Die Ehegatten hätten zwar einen gemeinsamen Wohnsitz in ***Bf.Adr***, der auch ihren Lebensmittelpunkt bilde. Von dort aus führe jeder der Ehegatten seinen Betrieb, wobei jedem Ehegatten eigene Büroräumlichkeiten getrennt voneinander zur Verfügung stünden. Jeder Betrieb sei eine eigene organisatorische Einheit und arbeite mit eigener Arbeitskraft. Die Förderungsabwicklung mache jeder Betrieb für sich eigenständig und getrennt. Die Buchhaltungen seien für jeden Betrieb extra. Jeder Betrieb habe eigene Lieferanten und auch eigene Abnehmer. Sowohl er Bf. als auch die Bfin. trage das Risiko des eigenen Betriebes individuell.

3.6.2. Jeder Betrieb habe eine eigene Betriebsnummer bei der AMA.

3.6.3. Jeder Betrieb baue zwar unter anderem auch Feldfrüchte an. Jeder Betriebsinhaber habe aber seinen eigenen Anbauplan und werde unabhängig vom anderen Betrieb bewirtschaftet. Für jeden Betrieb gelte, dass das Futter für den jeweiligen Aufzuchtbetrieb zum überwiegenden Teil aus der eigenen Produktion bezogen werde. Futterzukauf für die Putenmast sei nur untergeordnet.

3.6.4. Jeder Betrieb verfüge über eigene Betriebseinrichtungen und Betriebsmittel. Die vorhandenen Betriebsmittel würden je nach Zweckmäßigkeit zwar auch auf dem Betrieb des jeweils anderen eingesetzt, was aber in der Landwirtschaft - im Rahmen der Maschinenringe und der Nachbarschaftshilfe - durchaus fremdüblich sei. Dementsprechend würden auch jene Leistungen, die für den jeweils anderen Betrieb erbracht würden, zu fremdüblichen Bedingungen abgerechnet.

3.6.5. Die beiden Betriebe wiesen auch eine unterschiedliche Ausrichtung und Betriebsphilosophie auf. Während der Betrieb des Bf. auf konventionelle Landwirtschaft ausgerichtet sei, produziere die Bfin. gentechnikfrei und strebe die Qualifizierung und Zertifizierung als biologischer Landwirtschaftsbetrieb an. Die Einführung einer biologischen Betriebsweise erfordere erhebliche Aufwendungen und es sei für die Führung eines Bio-Betriebes spezielles Know-How erforderlich. Bis die biologisch reine Bearbeitung der Flächen eingeführt werden könne, dauere es einige Jahre, da der Abbau nichtbiologischer Substanzen im Anbau erst langsam aus den Feldern erfolgen könne. Erst danach könne die zertifizierte

Prüfung der Felder gemacht werden. Diese Vorbereitungsaktivitäten seien im Betrieb der Bfin. seit Beginn der betrieblichen Tätigkeiten im Gange. Auch Gespräche mit den Abnehmern, insbesondere der Firma H fänden laufend statt. Die Zertifizierung der Aufzucht könne erst im Anschluss an die Zertifizierung der Felder erfolgen. Wichtig sei in dem Zusammenhang die Tatsache, dass für die Bio-Produktion erhebliche Freilauflächen vorhanden sein müssten, die ausschließlich am Stall von Frau Bf angrenzend vorhanden seien. Daher werde man auch für lange Sicht davon ausgehen müssen, dass die Bfin. ihren Betrieb in Form eine Bio-Landwirtschaft führe, der Bf. hingegen weiterhin konventionell produzieren müsse.

3.6.6. Beide Betriebe verfügten über eine eigene Steuernummer beim Finanzamt, verfügten über eigene betriebliche Aufzeichnungen und führten getrennte Bankkonten und Kreditlinien. Sowohl der Einkauf der Betriebsmittel, als auch die Vermarktung der Erzeugnisse erfolgte vollkommen getrennt und an großteils verschiedene Abnehmer. Auch die Lagerhaltung (Silos) sei voneinander getrennt. Jeder Betrieb werde vom jeweiligen Betriebsführer auf dessen alleinige Rechnung und Gefahr geführt.

3.6.7. Beide Betriebsinhaber hätten eine landwirtschaftliche Ausbildung, wobei die Bfin. ihre landwirtschaftliche Ausbildung nach Beendigung ihrer Arbeitstätigkeit als PKA absolviert habe.

3.7. Vor dem Hintergrund der in Punkt 3.1. bis 6. dargelegten Faktenlage ergebe sich, dass zwischen den Betrieben des Bf. einerseits und der Bfin. andererseits kein solcher innerer wirtschaftlicher Zusammenhang bestehen würde, wonach die beiden Betriebe nach der Verkehrsanschauung als einheitlichen land- und forstwirtschaftlicher Betrieb zu beurteilen wären. Die völlig getrennte Organisation beider Betriebe trete nach außen in jeder Hinsicht in Erscheinung, sei es im Zuge der betrieblichen Tätigkeit im Einkauf, in der Verwaltung und in der Arbeitsleistung, sei es im unterschiedlichen Auftritt auf dem Markt, durch die getrennten Baulichkeiten, aber auch durch die Grundbuchseintragungen sowie die unterschiedliche Gefahrtragung und getrennte Haftung. Alle Rechtsbeziehungen zwischen dem Bf. und der Bfin. betreffend die zwei landwirtschaftlichen Betriebe seien fremdüblich gestaltet. Bereits aus diesen Gründen seien die angefochtenen Bescheide inhaltlich rechtswidrig und die Rechtsansicht der belangten Behörde unhaltbar.

4. Die belangte Behörde lasse völlig außer Acht, dass während aufrechter Ehe in § 1237 ABGB die Gütertrennung als gesetzlicher Güterstand normiert sei. Haben die Eheleute keine andere Vereinbarung getroffen, so behalte jeder Teil das Eigentum an jenen Sachen, die er in die Ehe eingebracht habe und bleibe daher auch Verfügungsberechtigter aller daran bestehenden Rechte. Auch für den Rechtserwerb während aufrechter Ehe gelte dasselbe. Jeder Ehegatte habe nur für seine eigenen Schulden einzustehen und hafte nicht für die Verbindlichkeiten, die vom anderen Ehegatten eingegangen worden seien. Rechtserwerbe während aufrechter Ehe richteten sich nach diesen Grundsätzen, sodass während der Ehe erworbene Rechtsgüter - je nach Inhalt des Erwerbsgeschäfts - grundsätzlich nur von jenem erworben würden, der das entsprechende Erwerbsgeschäft getätigt habe (Jesser-Huß in Schwiemann, ABGB Praxis-kommentar 4 § 1237 Rz 1). Die Beschwerde erhebenden Ehegatten hätten diesbezüglich keine

vom Gesetz abweichenden Vereinbarungen getroffen. Es gelte daher auch für sie die Gütertrennung. Beide Betriebe seien daher - selbst unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 24 Bewertungsgesetz - von der Finanzverwaltung als getrennte Betriebe zu behandeln.

4.1. Zu diesem Ergebnis komme man aber auch bei verfassungskonformer Interpretation der einschlägigen fiskalischen Normen. Eine Auslegung der Bestimmung des § 24 Bewertungsgesetz, wonach trotz der aufgezeigten Trennungsmerkmale beider Betriebe ein einheitlicher Betrieb nur deshalb anzunehmen sei, weil die Betriebsinhaber miteinander die Ehe eingegangen wären, wäre einerseits diskriminierend im Sinn des Art. 7 B-VG, aber auch Art. 14 EMRK. Andererseits würde bei einer derartigen Auslegung in die Grundrechte der Freizügigkeit der Person, der Freiheit des Eigentums und der Erwerbsfreiheit im Sinn des Art. 6 StGG eingegriffen.

Im konkreten Fall würde immerhin der bloße Umstand, dass der Bf. und die Bfin. die Ehe geschlossen hätten, bewirken, dass die Betriebe — trotz zivilrechtlich durchgehend verwirklichter Trennung abgabenrechtlich als eine Einheit behandelt werden, sodass jeder Ehepartner für die Abgabenverbindlichkeiten des anderen hafte, obwohl er diese gar nicht verursacht habe.

Die Rechtsansicht der belangten Behörde, wonach ein einheitlicher Betrieb zwischen den Ehegatten vorliege, sei daher unrichtig.

Mit **Vorlagebericht** vom 27. August 2015 legte das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

In der am 20. Mai 2021 abgehaltenen **mündlichen Verhandlung** wurde auf das bisherige Verfahren, insbesondere auf die vom Finanzamt vorgelegten Akten sowie die im bisherigen Verfahren von den Vertretern der Bf. eingebrachten Schriftsätze verwiesen.

Die Vertreter der Abgabenbehörde legten nochmals dar, dass nach Ansicht des Finanzamtes die Bescheid-Adressierung fehlen könne und trotzdem nach einschlägiger Judikatur noch ein rechtsrichtiger Bescheid anerkannt werden könne, wenn eindeutig aus dem Bescheid hervorgehe, wer der Bescheid-Adressat sei. Diese Voraussetzung sei im vorliegenden Bescheid eindeutig gegeben.

Zur Einheitlichkeit des Betriebes führten sie aus, dass in der Kernauffassung Betriebe von Ehegatten, die eine Landwirtschaft betreiben, grundsätzlich als einheitlich anzusehen seien. Da eine grundsätzlich idente Tätigkeit vorliege, gehe das FA entsprechend der Verkehrsauffassung davon aus, dass ein einheitlicher Betrieb vorliege.

Der Vertreter des Bf. wiederholte im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen und bemängelte insbesondere die am 24. Juni 2015 stattgefundene Besichtigung des strittigen landwirtschaftlichen Betriebes durch den damaligen amtlichen Bodenschätzer und die dabei aufgenommene Niederschrift. Der nunmehr anwesende Sachverständige habe den Betrieb noch nie persönlich gesehen hat und sei wahrscheinlich von einer falschen Aktenlage ausgegangen.

Die Bf.2 habe die Putenmast in einem Superädifikat begonnen und sie habe zu diesem Zweck fremdüblich von ihrem Ehegatten ein Grundstück in Bestand genommen und darauf ein Superädifikat errichtet.

Weiters wandte sich der Vertreter gegen die Annahme, dass das ganze Futter zugekauft werde und dass die gesamte landwirtschaftliche Überproduktion, also die Erzeugnisse, alle verkauft würden.

Er brachte dazu vor, dass beide landwirtschaftliche Betriebe zu einem hohen Ausmaß aus Pachtflächen bestünden. Der Betrieb der Bf.2 bestehe im Hinblick auf die Bewirtschaftung nahezu zur Gänze aus Pachtflächen. Die Feldproduktion diene in erster Linie als Futtergrundlage für die Putenmast. Es werde das Futter selbst produziert, es werde dann auch noch behandelt, aber es werde das Futter vom jeweils eigenem Betrieb zum Fertigfutter verarbeitet und in den Silos gelagert, die völlig getrennt seien. Aus diesen Siloanlagen würden dann die Putenfütterungsanlagen bestückt.

Die Bf.2 habe die Putenmast in einem Superädifikat begonnen. Dazu habe sie fremdüblich von ihrem Ehegatten ein Grundstück in Bestand genommen und habe darauf das Superädifikat errichtet.

Die Umgebung und die Liegenschaften des Bf.1 seien kein typischer bäuerlicher Betrieb. Mieter auf den Grundstücken des Bf.1 sei nicht nur die Bf.2, sondern es seien dort sind auch zwei Gewerbebetriebe angesiedelt und es bestünden Betriebsanlagengenehmigungen von der Gewerbebehörde. Die Bf Stahltechnik sei eine eingetragene Unternehmung, die Stahlarbeiten bzw. Schlosserarbeiten verrichte. Die Bf Landtechnik GmbH mit Verkauf und Reparatur sei eine Kapitalgesellschaft, wo eine dritte Person der geschäftsführende Gesellschafter sei. Dort bestehe eine eigene Widmung. Normalerweise bestehe bei einem Bauernhaus eine Grünlandwidmung. Die Betriebsanlage habe eine beträchtliche Größe und daher seien hier völlig andere Verhältnisse als in der sonst üblichen Landwirtschaft gegeben.

Nach Ansicht des Vertreters sei hier die Judikatur mit der Verkehrsanschauung zu vernachlässigen. Die Verkehrsanschauung habe im Hintergrund, dass ein ganz normales Bauernhaus vorhanden wäre, wo zwei Leute mithelfen und so tun, als wäre es getrennt. Der Vorwurf, die Bf.2 habe den Grund von ihrem Mann, stimme nicht. Sie habe einen Eigengrund und den Rest habe sie gepachtet. Ein Verpächter sei hauptberuflich Gerichtsvollzieher eines Bezirksgerichtes und baue selber nicht an. Der zweite Verpächter ist ein Beamter der Landesregierung und baue auch nicht selber an. Nicht bestreite er, dass die Bf.2 ihrem Mann etwas nachgemacht hat und das müsse aber auch erlaubt sein. Wenn das der Gesetzgeber nicht erlaube, dann sei dies verfassungswidrig. Die Bf.2 habe in der Apotheke gelernt und habe dann einen Bauern kennen gelernt und dann habe sie sich gedacht, dass könnte sie auch, sie könne es besser. Und dann habe sie angefangen, einen Grund zu nehmen. Sie wolle in dieser Ehe, welche für den Bf.1 die Zweite sei, auf alle Fälle auf eigenen Beinen stehen. Sie wolle auch nicht etwas aufbauen, das seine Kinder aus erster Ehe erben.

Wenn es nicht gestattet sei, dass die Bf.2 einen eigenen Betrieb habe, sei dies verfassungswidrig und er werde sich an den Verfassungsgerichtshof wenden. Das Finanzamt gehe von falschen Voraussetzungen aus.

Nach den Ausführungen des Vertreters der Bf. wies ihn der Richter darauf hin, dass weder er noch das Finanzamt ihm einen Vorwurf machen würden, sondern dass das Finanzamt nur den gegebenen Sachverhalt beurteile.

Auf Frage des Richters gaben die Vertreter der Abgabenbehörde an, dass die anderen Gewerbebetriebe im Grundvermögen bewertet sind. Der Richter erklärte dazu, dass das Grundvermögen bei der Bewertung von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen außerhalb der Betrachtung zu bleiben hat und deshalb bei der Beurteilung, ob ein oder zwei Betriebe vorlägen, keine Rolle spiele.

Der Vertreter der Bf. bestätigte, dass es sich bei der Eigenfläche der Bf.2 um eine einzige Einlagezahl handle, die laut Grundbuchsatzung als Wald ausgewiesen sei. Insgesamt bewirtschaftete die Bf.2 über 36 Hektar Pachtgrund. Dazu komme noch die Eigenfläche von 1,76 Hektar und dazu das Superädifikat. Das sei die wesentliche Betriebsausstattung sowie diverse Maschinen und Geräte. Die Führung des Betriebes sei ziemlich genau erhoben worden und es habe sich aus seiner Sicht klar ergeben, dass die Führung wirklich getrennt sei. Die Bf. seien daher der Auffassung, dass unter diesen Voraussetzungen keine wirtschaftliche Einheit anzunehmen sei, vor allem auch nicht aus der Verkehrsanschauung. Nach dieser würde dann auch die Landtechnik Bf dazu gehören. Mit den Landmaschinen, der Verkaufs- und Reparaturhalle sowie dem Schlossereibetrieb wäre das dann alles ein Betrieb.

Der Vertreter der Bf. wandte sich gegen die Ansicht, dass die Verkehrsanschauung als eine gesetzliche Vermutung zu sehen sei. Er meinte, man sollte Sachverhaltselemente nicht unter den Tisch fallen lassen und das Verfahrensrecht nicht vernachlässigen. Seines Erachtens seien die Grundlagen für eine Verkehrsanschauung nur Dinge, die man von außen sehe. Es heiße ja auch Anschauung und wir hätten es hier nicht mit einer üblichen Landwirtschaft zu tun, sondern mit einer Mixtur aus Gewerbe und Landwirtschaft und natürlich auch einer Wohnung. Es sei eindeutig, dass das Gewerbe jedenfalls getrennt sei. Er habe 3 Trennungen und 3 Betriebe. Warum werde dann gerade der 4. Betrieb nicht als getrennt angesehen.

Anschließend wies der Vertreter auf die möglichen Folgen einer Ehescheidung hin. Das betriebliche Vermögen unterliege dann grundsätzlich nicht der Aufteilung und es spiele die Frage eine Rolle, ob ein einheitlicher Betrieb vorliege oder nicht. Der Einheitswertbescheid werde möglicherweise ein Indiz dafür sein. Sei es ein einheitlicher Betrieb, so bleibe dieser beim Bf.1. Das sei auch ein Grund, warum die Bf.2 kämpfe und ihren eigenen Betrieb bewertet haben wolle. Auch die Flächenwidmung sei anders als bei üblichen landwirtschaftlichen Betrieben, weil auch genehmigte, beachtliche Betriebsanlagen vorhanden seien.

Anschließend stellte der Vertreter der Bf. den Beweisantrag, dass ein landwirtschaftlicher Sachverständiger bestellt werde und dass ein Ortsaugenschein durchgeführt werde. Wenn ein Sachverständiger bestellt sei, dann solle er den Betrieb auch gesehen haben.

Gleichzeitig legte er auch die folgenden Unterlagen vor:

Auszüge aus den Pachtverträgen der Bf.2 mit NN mit Verpächter2 und mit Verpächter3 sowie eine Pachtvereinbarung mit Verpächter4

Grundbuchsauszug der Liegenschaft EZ *4*, KG D

Information der Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen an die Bf.2

Orthofoto mit den Feldstücken der Bf.2

Firmenbuchauszüge betreffend die Fa. Bf Landtechnik GmbH und die Fa. Bf Stahltechnik e.U.

Die vom Vertreter gestellten Beweisanträge wurden vom Richter mit folgender Begründung abgelehnt:

„Der Ortsaugenschein wird abgelehnt, weil nach der Beschwerde ein Ortsaugenschein vom damaligen Bodenschätzer durchgeführt wurde und ein neuerlicher Ortsaugenschein nichts bringen würde. Der Grundbuchsauszug ist aktenkundig, die Pachtverträge spielen auch keine Rolle, weil die Pachtflächen nicht bei diesem Betrieb bewertet werden, sondern bei den Eigentümern bzw. Verpächtern. Der Superädifikatsvertrag ist ebenfalls aktenkundig. Firmenbuchauszüge kann man sich machen, sie spielen hier auch keine Rolle.“

Auf Frage des Vertreters der Bf. erklärte der Richter, dass auch das beantragte Gutachten nicht brauche, da es rechtlich nicht notwendig sei. Es liege diese umfangreiche Niederschrift vor es habe die Besichtigung aus dem Jahr 2015 sei aktenkundig. Seit damals könne sich einiges geändert haben.

Der Steuerberater ergänzte, dass im Betrieb der Bf.2 zwar keine Vollausrüstung an landwirtschaftlichen Maschinen gebe, durch die Zupachtungen würden die fehlenden Maschinen, die Frau Bf nicht habe, durch Maschinenringaufträge fremdüblich zugekauft. Eine vollständige Trennung liege vor, weil es beiden Betriebsinhabern aus zivilrechtlichen Gründen und aus Erb- und Pflichtteilsgründen wichtig sei. Deswegen hätte die Bf.2 auch darauf geschaut, dass sie keine Maschinen vom Ehegatten nehme.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies darauf hin, dass in der Niederschrift etwas anderes festgehalten wurde. Danach seien auch Maschinen vom Ehegatten benutzt worden. Üblich für einen landwirtschaftlichen Betrieb sei, dass zumindest ein Teil der Maschinen da sei, was im Betrieb der Bf.2 nicht der Fall ist. Die Bf.2 lasse überwiegend die Feldbewirtschaftung von ihren Ehegatten machen. Es werde zwar behauptet, dass das verrechnet werde, es stelle ich aber die Frage, ob der Bf.1 die Bewirtschaftung auch von anderen Landwirten mache oder nur zu Gunsten seiner Gattin. In der Niederschrift sehe, dass das Futter für die Puten zugekauft werde und das Feldgut verkauft werde.

Der Steuerberater räumte ein, dass er war zwar damals dabei gewesen sei, aber inzwischen viele Jahre vergangen seien. Ein wirklich ganz überwiegender Teil – also der Großteil – gebe die Bf.2 fremdüblich in Auftrag beim Maschinenring, sie verwende nicht die Maschinen des Bf.1.

Der Vertreter des Finanzamtes sagte, dass ausschlaggebend sei, was damals (in der Niederschrift) gesagt worden sei. Das zeige, dass die beiden Betriebe gemeinsam als Ackerland bewirtschaftet würden.

Auf Frage des Vertreters des Finanzamtes erklärte der Bf.1, dass die Bf. die Rohstoffe z.B. zur Firma L in M lieferten. Dort werde das Futter gepresst, denn das könnten die Bf. am Hof nicht machen. Dort würden die Früchte aufbereitet und kämen zu dem jeweiligen Mastvertrag wieder retour. Es werde nicht verkauft und dann wieder zurückgekauft, sondern wie in einem Lohnmischverfahren durchgezogen.

Der Steuerberater ergänzte, dass die Rohstoffe, die am Feld wachsen, an unterschiedliche Mischwerke bzw. Veredelungswerke geliefert würden. Aus Futterrechnungen ergebe sich, dass die Bf.2 an die Firma F liefere und der Bf.1 an M.

Auf Frage des Vertreters des Finanzamtes zu den Miststätten erklärte der Bf.1, dass die Firma E den Mist mit Container zu den Pachtflächen bringe.

Der Vertreter des Finanzamtes bemerkte dazu, dass ein eigener landwirtschaftlicher Betrieb auch eine eigene Miststätte haben sollte.

Der Bf.1 erklärte dazu, dass die Mistplatte so groß sei, dass zwei Haufen Platz hätten.

Der Vertreter des Finanzamtes bemerkte dazu, dass es ein weiteres Indiz für eine betriebliche Verflechtung darstelle.

Der Richter ersuchte daraufhin den Amtssachverständige, dass er ihm die Indizien für eine betriebliche Verflechtung zusammenstellt und er werde diese Zusammenstellung dann an den Vertreter der Bf. weiterleiten.

Der Vertreter der Bf. erklärte, dass er nach seinen sonstigen Wahrnehmungen und aus den Urkunden noch einige Widersprüche sehe, z.B. in der Frage Maschinenring. Er bemerkte, dass Namen J und Br auf Rechnungen aufschienen und diese Personen könnten mit Knopfdruck wahrscheinlich die Maschineneinsätze des Maschinenrings, getrennt für Bf.2 und für Bf.1, bekannt geben.

In diesem Zusammenhang bezweifelte der Vertreter der Bf. neuerlich die Richtigkeit der Niederschrift vom 24.6.2015.

Zu diesem Antrag auf Zeugeneinvernahme bemerkte der Richter, dass diese Zeugeneinvernahme nicht nötig sei. Der Zeuge werde sich kaum noch erinnern können, was vor 6 Jahren passiert sei. Er werde deswegen keine eigene Verhandlung machen. Es sei mühsam genug gewesen, diese Verhandlung zustande zu bringen.

Der Rechtsanwalt der Bf. legte einen Aktenvermerk vor, den er mündlich vortrug und ersuchte, diesen als Bestandteil des Protokolls zum Akt zu nehmen. Er stellte auch die dort ersichtlichen Beweisanträge für die Richtigkeit des im Aktenvermerk enthaltenen Vorbringens, nämlich Ortsaugenschein und landwirtschaftliches Gutachten. Im Zuge der heutigen Erörterung musste festgestellt werden, dass in der Niederschrift vom 24.06.2015 festgehalten wurde, dass das Futter für die Putenmast zur Gänze zugekauft werde, während die Feldprodukte zur Gänze veräußert würden. Diese damaligen Feststellungen seien unzutreffend. Tatsächlich würden die Feldprodukte hauptsächlich zur Firma L in M angeliefert, wo sie zu Fertigfutter veredelt und sodann zu den Betrieben zurück geliefert würden. Auch diese Maßnahmen würden von beiden Betrieben getrennt durchgeführt. Weiters sei in der Niederschrift die Behauptung enthalten, dass die maschinellen Tätigkeiten für den Betrieb der Bf.2 überwiegend vom Bf.1 ausgeführt würden. Das sei unzutreffend, tatsächlich würden die maschinellen Arbeiten für den Betrieb der Bf.2 vom Maschinenring von dritten Personen durchgeführt und mit diesen abgerechnet, wobei diese Tätigkeiten fremdüblich entlohnt würden.

Zum Beweis für die Richtigkeit des Vorbringens beantragt der Vertreter die Vernehmung des Zeugen Ing.1, per Adresse Maschinenring W sowie Ing.2, per Adresse Firma L, Adr.L.

Zu diesem Antrag auf Zeugeneinvernahme bemerkte der Richter, dass die Beweisanträge zur Zeugeneinvernahme entbehrlich seien. Es sei auch möglich, dass die beantragten Zeugen schriftlich ihre Äußerung abgeben.

Nach Ende der Verhandlung verkündete der Richter, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibe. Es bestehe daher für die Parteien noch die Möglichkeit, dass sie noch etwas vorbringen und schriftliche Zeugenaussagen schicken. Eine persönliche Einvernahme von Zeugen halte er für nicht notwendig.

Mit elektronischer Nachricht vom 25. Mai 2021 übermittelte die **Abgabenbehörde** nochmals eine **Stellungnahme**. Darin waren die folgenden Indizien aufgelistet, die nach Ansicht der Abgabenbehörde für einen zusammengefassten Betrieb sprechen:

- *Neben den ernsthaften schriftlichen Vereinbarungen auch die tatsächliche Durchführung der getrennten Wirtschaftsweisen für die Bewertung Voraussetzung ist –im ggst. Fall nur bedingt erfüllt*

- *Die Betriebssparten (Unternehmensstrategien) sind ident – es liegen meines Erachtens kein bio- bzw. konventioneller Betrieb vor, da der Auslauf für die Bio-Mastputen fehlt – keine Konkurrenzsituation der „Betriebe“ der Ehegatten zueinander*

Die Arbeitsabläufe sind somit ident, was eine gemeinsame Betriebsplanung vermuten lässt.

- *Eigenständige Silos für die jeweiligen Ställe sind für die Putenmast üblich, da je nach Mastphase der Tiere, die Futterrationen angepasst werden. Anfänglich wird das Futter mit einem höheren Eiweißgehalt gemischt und gegen Ende der Mast wird mehr Energie gebraucht, um fettarmes Fleisch zu erzeugen.*

- *Die Postanschrift ist ebenfalls ident. Da für den Gewerbebetrieb Bf Landtechnik GmbH die*

*Anschrift ***Bf.Adr*** gilt, wurde vermutlich zur Vorbeugung einer Verwechslung für den gemeinsamen landwirtschaftlichen Betrieb die Adresse ***Bf.Adr*** Tür 1 gewählt*

- Es ist unüblich, dass ein landwirtschaftlicher Betrieb neben dem Fehlen der landwirtschaftlichen Eigenflächen auch keine ausreichenden Betriebsmittel (Fehlen eines Traktor als Grundausstattung) hat.

Der Bf.1 ist jedoch Eigentümer von einem üblichen Maschinenpark (Traktor, 3 Anhänger, Bodenbearbeitungs- und Sämaschinen, Düngestreuer, Spritze) und hat entsprechend Eigengrund

- Die schriftlichen Abrechnungen von Lieferungen und Leistungen können zwar eigenständig ausgestellt werden, jedoch ist anzunehmen, dass die Organisation und das Management des landw. Betriebes gemeinsam gemacht werden bzw. von Herrn Bf. (siehe Abrechnungen)

- Es ist nur eine gemeinsame Miststätte für den Wirtschaftsdünger vorhanden, was auf eine gemeinsame Feldbewirtschaftung und somit Verflechtung beider Betriebe vermuten lässt.

- Es wird vermutet, dass der jährliche Schlagwechsel nicht nur im Rahmen der Fruchtfolge, welche aus pflanzenbaulicher Sicht üblich ist, stattfindet, sondern Ackerkulturen auch zwischen den jeweiligen Pachtflächen der Eheleute bzw. dem Eigengrund wechseln.

Es wird nämlich in der Niederschrift angegeben, dass die gleichen Hauptfrüchte wie Mais und Getreide zu 75%, Raps und Erbsen als Fruchtfolgeauflockerung bzw. Zwischenfrüchte kultiviert und verkauft werden.

Ergänzend wurde noch ausgeführt:

Die Überschreitung der Teilpauschalierungsgrenze (EHW + Zupachtung – Verpachtungen) lässt auf eine Vermeidungsabsicht von Abgaben und Beiträge vermuten.

Die Betriebe wurden nicht mit der Eheschließung am 17.09.2005 geteilt, sondern sind gemeinsam gewachsen, was eine wirtschaftliche Verflechtung vermuten lässt.

Erst seit 23.02.2010 hat Frau Bf einen eigenen Grundbesitz

Erst seit 01.10.2010 hat Frau Bf eine eigene AMA Nr 4746881

*Lt. ZMR ist Fr. Bf bereits seit 19.09.2005 an der Hofstelle mit der Adresse ***Bf.Adr*** gemeldet. – vorher nichtselbstständige Einkünfte*

Dieser Stellungnahme wurden folgende Rechnungen beigelegt:

Rechnung der Fa. M an die Bf.2. vom 5.6.2013

Rechnung der Fa. F an die Bf.2. vom 3.5.2012 mit Angabe der Handy-Nr. des Bf.1.

Rechnung des landwirtschaftlichen Betriebes des Bf.1 an die Bf.2. vom 31.12.2012 über diverse Arbeiten.

Diese Stellungnahme der Abgabenbehörde wurde dem Vertreter der Bf. zur Kenntnis gebracht.

Der Vertreter der Bf. brachte daraufhin am 1. Juni 2021 einen als „Mitteilung und Antrag, Urkundenvorlage“ bezeichneten Schriftsatz ein.

Darin führte er aus:

1. Es war unserem Rechtsvertreter schon aus zeitlichen Gründen nicht möglich, schriftliche

Angaben oder Bestätigungen der von uns in der mündlichen Verhandlung beantragten Zeugen einzuholen. Angesichts der kurzfristigen Anberaumung der mündlichen Verhandlung war es uns auch nicht möglich, die in der mündlichen Verhandlung gestellten Beweisanträge früher zu stellen.

2. Zu den von der Abgabenbehörde mit E-Mail vom 25.05.2021 vorgelegten Rechnungen wird mitgeteilt, dass sich aus diesen keineswegs ableiten lässt, dass die – jedem von uns – gehörigen Betriebe in einer Art und Weise verflochten wären, die diese beiden verschiedenen Betriebe als einen einheitlichen erscheinen lassen würden. Vielmehr kommt es gerade bei landwirtschaftlichen Betrieben sehr häufig vor, dass Rechnungen und Buchhaltungsarbeiten erst in der Winterzeit vorgenommen werden. Zeitliche Verschiebungen zwischen Leistungserbringung einerseits und Rechnungslegungen andererseits sind daher durchaus fremdüblich. Es ist auch nicht völlig unüblich, dass ein Lieferant bei der Abwicklung von Bestellungen eine telefonische Rückfrage an den Kunden richtet und dabei nicht direkt den Kunden erreicht, sondern dessen Ehegatten, sodass dieser oder dessen Handynummer dann auf einer Geschäftsunterlage aufscheint. Derartiges ändert aber nichts daran, dass jeder Teil seinen eigenen Betrieb hat. Überdies haben die bei der Betriebsprüfung tätigen Organe offensichtlich nur solche Dokumente mitgenommen, die ihnen als Stütze zu ihrer unbegründeten Vermutung des Vorliegens eines einheitlichen Betriebes auch nur ansatzweise dienen konnten. Die große Anzahl von Dokumenten, aus denen sich das Vorliegen von zwei getrennten Betrieben ableiten lässt, wurde bei der Betriebsprüfung unberücksichtigt gelassen.

3. Es bleiben daher alle bisherigen Beweisanträge, insbesondere auf Einholung des Sachverständigenbeweises aus dem Fachgebiet der Landwirtschaft, Durchführung eines Ortsaugenscheines und Einvernahme der beiden beantragten Zeugen vor dem BFG aufreht.

Der Vertreter der Bf. legte als Urkunden die folgenden Verträge vor:

- Miet- und Superädifikatsvertrag vom 14.12.2012 zwischen dem Bf.1 und der Bf.2
- Mietvertrag vom 23.12.2016 zwischen Bf.1 als Vermieter und der Fa. Bf Landtechnik GmbH als Mieterin

2. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem oben dargestellten Verfahrensgang.

2. Beweiswürdigung

Strittig in diesem Verfahren war, ob es den Beschwerdeführern gelungen ist, die nach der Verkehrsauffassung zulässige Vermutung widerlegen konnten, wonach Betriebe von Ehegatten, die eine Landwirtschaft betreiben, grundsätzlich als einheitlich anzusehen sind.

Gegenstand des Beweisverfahrens war daher vor allem die Beurteilung jener Umstände und Indizien, die für oder gegen die Annahme eines einheitlichen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sprachen.

Das Finanzamt teilte die Vermutung, dass Betriebe von Ehegatten, die eine Landwirtschaft betreiben, grundsätzlich als einheitlich anzusehen sind. Zur Begründung verwies die Abgabenbehörde vor allem auf die grundsätzlich idente Tätigkeit und auf die vorliegenden Indizien, die entsprechend der Verkehrsauffassung für einen einheitlichen Betrieb vorliegen.

Der Vertreter der Bf. behauptete unvollständige Tatsachenfeststellungen und mangelnde Gewährung des Parteiengehörs. Er bemängelte insbesondere die am 24. Juni 2015 stattgefundene Besichtigung des strittigen landwirtschaftlichen Betriebes durch den damaligen amtlichen Bodenschätzer und die dabei aufgenommene Niederschrift.

Er beantragte einen neuerlichen Ortsaugenschein und die Einvernahme verschiedener Zeugen.

Zur Beweiskraft der am 24. Juni 2015 vom damaligen amtlichen Bodenschätzer aufgenommenen und vom Vertreter der Bf. bemängelten Niederschrift wird daher festgehalten:

Die Ausführlichkeit und die genaue Auflistung der auf der Hofstelle bzw. beim Superädifikat vorgefundenen Maschinen und Geräte lässt darauf schließen, dass der damalige amtliche Bodenschätzer die Besichtigung gewissenhaft und ordnungsgemäß durchgeführt hat.

Eine neuerliche Besichtigung im Rahmen eines vom Bundesfinanzgericht durchzuführenden Ortsaugenscheines würde nach Ansicht des Richters keine für das beschwerdegegenständliche Verfahren wesentliche neue Tatsachen oder Umstände hervorbringen. Zu berücksichtigen ist dabei, dass der strittige Bewertungszeitpunkt der 1.1.2013 ist und die damalige Besichtigung für diesen Bewertungszeitpunkt wesentlich aussagekräftiger war als ein möglicher heutiger Ortsaugenschein.

Zu würdigen ist in diesem Zusammenhang auch, dass die Bf. damals die aufgenommene Niederschrift unterschrieben haben. Es ist daher davon auszugehen, die die Bf. die Richtigkeit der in der Niederschrift ausgeführten Feststellungen zumindest damals als richtig angesehen haben.

Zu den einzelnen bemängelten Ausführungen in der Niederschrift wird bemerkt:

„Die Feldfrüchte (Getreide, Mais, Raps, Erbsen) werden verkauft.“

Der Vertreter der Bf. bringt dazu in der mündlichen Verhandlung vor:

„die Feldproduktion diene in erster Linie als Futtergrundlage für die Putenmast. Es werde das Futter selbst produziert, es werde dann auch noch behandelt, aber es werde das Futter vom jeweils eigenem Betrieb zum Fertigfutter verarbeitet und in den Silos gelagert, die völlig getrennt seien. Aus diesen Siloanlagen werden dann die Putenfütterungsanlagen bestückt.“

Auf Frage des Vertreters des FA präzisierte dazu der Bf1:

„Wir liefern z.B. zur Firma L in M die Rohstoffe hin, es muss ein gepresstes Futter werden und

das können wir am Hof nicht machen. Dort werden die Früchte aufbereitet und kommen zu dem jeweiligen Mastvertrag wieder retour.“

Beweiswürdigung durch das Bundesfinanzgericht:

Die Ausführungen des Bf. 1 zu dieser Frage sind durchaus glaubhaft. Ein Indiz dafür oder dagegen, dass ein einheitlicher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt, ist daraus aber nicht zu gewinnen. Ob die Feldproduktion verkauft wird oder ob sie einer gewerblichen Firma geliefert und dort aufbereitet und gepresst wird, um anschließend wieder zurückgeliefert zu werden, ist für die hier gegenständliche Beweisfrage (ob ein einheitlicher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt) nicht entscheidend.

„Die maschinellen Tätigkeiten werden mit den angeführten Maschinen vom Bf.1 auf beiden Betrieben durchgeführt

Ausgelagert (Maschinenring): Mähdrescher auf beiden Betrieben,

- ? z.T. Einzel anbau*
- Mistausbringung, Transport vom Hof zu den Pachtflächen*
- Strohbringung (Lohnunternehmer)“*

Der Vertreter der Bf. bringt dazu in der mündlichen Verhandlung vor:

„Im Betrieb der Bf.2 gebe es zwar keine Vollausstattung an landwirtschaftlichen Maschinen, Durch die Zupachtungen würden die fehlenden Maschinen durch Maschinenringaufträge fremdüblich zugekauft. Eine vollständige Trennung liege vor, weil es beiden Betriebsinhabern aus zivilrechtlichen Gründen und aus Erb- und Pflichtteilsgründen wichtig sei. Deswegen hätte die Bf.2 auch darauf geschaut, dass sie keine Maschinen vom Ehegatten nehme.“

Beweiswürdigung durch das Bundesfinanzgericht:

Die Behauptung, dass sämtliche in der Niederschrift vom 24.6.2015 aufgelisteten Maschinen und Geräte ausschließlich auf den vom Bf.1 bewirtschafteten Flächen und keinesfalls auf den von der Bf.2 bewirtschafteten Flächen verwendet wurden, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes aus folgenden Gründen weder glaubhaft noch beweisbar:

1. Die Bf. haben damals die aufgenommene Niederschrift unterschrieben und haben daher offensichtlich die dort ausgeführten Feststellungen zumindest damals als richtig angesehen.
2. Es widerspricht jeder wirtschaftlichen Vernunft und jeder Lebenserfahrung, wenn der Maschinenring beauftragt wird, obwohl die entsprechenden Maschinen und Geräte beim Ehepartner vorhanden sind.
3. Die in der mündlichen Verhandlung erörterte gemeinsame Mistausbringung
4. Es widerspricht der ehelichen Beistandspflicht, wenn sämtliche Arbeiten auf den vom Ehepartner bewirtschafteten Flächen verweigert werden. Dies ist nur bei stark zerrütteten Ehen bzw. bei Erwerbsunfähigkeit eines Partners denkbar. Eine solche stark zerrüttete Ehe wurde nicht behauptet.
5. Die vom Vertreter der Bf. beantragten Zeugen können nur bezeugen, welche Arbeiten damals vom Maschinenring durchgeführt wurden. Sie können aber nicht bezeugen, dass der

Bf.1 auf den von der Bf.2 bewirtschafteten Flächen mit seinen Maschinen und Geräten rein gar nichts gearbeitet hat. Sie können auch nicht bezeugen, dass die dem Bf.1 gehörenden Maschinen und Geräte niemals im Betrieb der Bf.2 eingesetzt worden sind.

Diese Zeugen sind daher für die vom Bundesfinanzgericht vorzunehmende Beweismwürdigung entbehrlich.

Zum Vorwurf der mangelnden Ermittlung des Sachverhaltes, der Nichtgewährung des Parteiengehöres durch die Abgabenbehörde und der behaupteten Unrichtigkeiten in der Niederschrift vom 24. Juni 2015 wird daher zusammenfassend festgehalten:

Am 24. Juni 2015 fand eine Besichtigung des strittigen landwirtschaftlichen Betriebes durch den amtlichen Bodenschätzer (als Amtssachverständigen) statt. Dabei wurde auch eine von den Bf. unterschriebene Niederschrift aufgenommen. Die Bf. hatten damals ausreichend Möglichkeit zu den in der Niederschrift festgehaltenen Feststellungen Stellung zu nehmen. Das Parteiengehör wurde in ausreichendem Maße gewährleistet und wesentliche Unrichtigkeiten in dieser Niederschrift konnten weder bewiesen noch glaubhaft gemacht werden.

3. Rechtliche Beurteilung

Bescheidadressat

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Gemäß § 186 Abs. 3 BAO sind mit der Feststellung des Einheitswertes Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden, wem dieser zuzurechnen ist (§ 24 BAO). Sind an dem Gegenstand mehrere Personen beteiligt, so ist auch eine Feststellung darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt.

Gemäß § 191 Abs.1 lit. a BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 186 (Einheitswert für eine wirtschaftliche Einheit) an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit zugerechnet wird, wenn jedoch am Gegenstand der Feststellung mehrere beteiligt sind, an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, an der die Beteiligung im Feststellungszeitpunkt bestanden hat.

Nach § 191 Abs. 3 erster Satz BAO wirken Feststellungsbescheide (§ 186) gegen alle, die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind.

Nach § 81 Abs. 1 sind abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten

Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Kommen zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben nach Abs. 2 diese hiefür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen; diese Person gilt solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird. Solange und soweit eine Namhaftmachung im Sinn des ersten Satzes nicht erfolgt, kann die Abgabenbehörde eine der zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten in Betracht kommenden mehreren Personen als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Die übrigen Personen, die im Inland Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz haben, sind hievon zu verständigen.

Nach § 24 BewG wird die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten oder eingetragenen Partner gehören, wenn die Ehegatten oder eingetragenen Partner in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben.

In den angefochtenen Bescheiden vom 4. November 2014 lautet der Bescheidadressat für die am 1.1.2013 bestehende wirtschaftliche Einheit: Bf.1 und Miteigentümer, z.H. Bf.1, *Bf.Adr.*.

Die Beschwerdeführer wenden dagegen ein, dass dieser Bescheidadressat nicht ausreichend deutlich erkennen ließe, an wen er sich richte. Der Name „Bf.2“ sei nicht enthalten und daher sei gegen Bf.2 (Bf.2) kein Bescheid ergangen. Auch gegen Bf.1 (Bf.1) sei kein Bescheid ergangen, weil eine Personenvereinigung oder Personengemeinschaft, die durch den Bf.1 vertreten sein solle, nicht existiere. Bf.1 und die Bf.2 seien nicht Miteigentümer von Liegenschaften oder anderer Wirtschaftsgüter, eine Miteigentümergeinschaft bestehe daher nicht.

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist im Spruch eines jeden Bescheides die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die der Bescheid ergeht. Der Adressat ist namentlich zu nennen (s. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung § 93 Rz. 6 und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Bei Zurechnung einer wirtschaftlichen Einheit an eine Personengemeinschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit hat die Bescheidadressierung so zu erfolgen, dass die Personengemeinschaft als Bescheidadressat eindeutig bestimmt ist.

Demnach ist es bei einer Miteigentümergeinschaft grundsätzlich nicht zu beanstanden, wenn im Bescheidspruch ein Miteigentümer namentlich genannt wird und darauf hingewiesen wird, dass sich der Bescheid auch an die weiteren Miteigentümer oder Mitbesitzer der

Liegenschaft (oder mehrerer Liegenschaften) richtet (vgl. VwGH 19.4.2007, 2005/15/0071). Zu beachten ist dabei, dass nach § 2 Abs. 2 BewG mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht kommen, als sie demselben Eigentümer gehören.

Eine Ausnahme zu § 2 Abs. 2 BewG bildet § 24 BewG. Danach wird die Zusammenfassung von Wirtschaftsgütern, die zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten oder eingetragenen Partner allein gehören, zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zugelassen. So handelt es sich auch im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht um eine Miteigentümergeinschaft einer Liegenschaft (oder mehrerer Liegenschaften), sondern um eine Personengemeinschaft, denen eine wirtschaftliche Einheit (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) gemeinsam zuzurechnen ist. Dabei ist es nach § 24 BewG unbeachtlich, wenn einzelne Wirtschaftsgüter nur einem Ehepartner oder eingetragenen Partner gehören. Zivilrechtliches Miteigentum ist nicht erforderlich.

Richtigerweise müssten daher in einem solchen Fall des § 24 BewG beide Ehegatten oder eingetragenen Partner im Bescheidadressaten angeführt werden. Die Nennung eines Eigentümers und der Hinweis auf andere Miteigentümer sind in diesem Fall unrichtig. Wenn schon nur ein Eigentümer (nicht Miteigentümer) im Bescheidspruch namentlich genannt wird, hätte der Hinweis auf den anderen Mitbeteiligten (an der wirtschaftlichen Einheit) erfolgen müssen. Mehr als ein weiterer Eigentümer kommt nach § 24 BewG ohnedies nicht in Frage.

Eine unrichtige Bescheidbezeichnung alleine bedeutet aber noch nicht die Nichtigkeit des angefochtenen Bescheides. Sie ist dann unbeachtlich, wenn diese offenbar auf einem Versehen beruht und der Adressat zweifelsfrei feststeht bzw. wenn nach der Verkehrsauffassung keine Zweifel an der Identität des Empfängers bestehen (s. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung § 93 Rz 7 und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Ein Deuten eines bloß fehlerhaft bezeichneten Bescheidadressaten wäre zulässig und geboten, wenn die Identifizierung des Adressaten durch die fehlerhafte Bezeichnung nicht in Frage gestellt wäre und kein Zweifel an der Identität des Empfängers bestünde (s. VwGH 28.2.2007, 2004/13/0151 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Im angefochtenen Bescheid ergibt sich die Eindeutigkeit des Bescheidadressaten bereits aus § 186 Abs. 3 BAO, wonach mit der Feststellung des Einheitswertes Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden sind, wem dieser zuzurechnen ist (§ 24 BewG). Sind an dem Gegenstand mehrere Personen beteiligt, so ist auch eine Feststellung darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt.

Im angefochtenen Bescheid sind im Anhang A die beiden an der wirtschaftlichen Einheit Mitbeteiligten mit ihrem Anteil an der ab dem 1.1.2013 bestehenden wirtschaftlichen Einheit

angeführt. Laut Beschwerdeverentscheidung vom 8. Juli 2015, Anhang A, beträgt der Anteil des Bf.1 am Einheitswert € 39.406,69 und derjenige der Bf.2 € 2.693,31.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass die von den Bf. bestrittene Personengemeinschaft (bestehend aus den beiden Ehegatten als Mitbeteiligte der wirtschaftlichen Einheit land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ***Bf.Adr***, KG K, Einlagezahl EZ *1* u.a., Grundstücksnummer **** u.a., EW-AZ ***-1-****) sehr wohl besteht und dass der von den Bf. aufgezeigte fehlerhafte Bescheidadressat keineswegs zur Nichtigkeit des angefochtenen Bescheides führt, sondern dass es sich um einen gemäß § 293 Abs. 1 BAO berichtigungsfähigen Fehler handelt, welcher die Rechtskraft des angefochtenen Bescheides nicht beeinträchtigt.

Zum Einwand, wonach weder der Bf.1 noch die Bf.2 eine vertretungsbefugte Person namhaft gemacht hätte und auch das Finanzamt keine vertretungsbefugte Person bestellt habe, wird auf den Bescheid vom 23. September 2014 verwiesen, mit welchem der Bf.1 gemäß § 81 Abs. 2 BAO als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit der „Miteigentümer“ des im Betreff angeführten Grundbesitzes hinsichtlich der Feststellung des Einheitswertes und des Grundsteuermessbetrages bestellt wurde. Auch die Bf.2 wurde nachweislich mit Verständigung vom 23. September 2014 über die Bestellung des Bf.1 als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit der Miteigentümer des im Betreff angeführten Grundbesitzes informiert.

Dieser Bescheid wurde rechtskräftig und die Vertreterbestellung des Bf.1 für die beschwerdegegenständliche wirtschaftliche Einheit ist damit solange wirksam bis eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird.

Wie bereits oben ausgeführt wurde, bedeutet die Unrichtigkeit des Wortes „Miteigentümer“ anstatt „Beteiligte an einer wirtschaftlichen Einheit“ nicht die Nichtigkeit dieses Bescheides, sondern es handelt sich dabei um einen berichtigungsfähigen Fehler, der die Wirksamkeit des Bescheides nicht hindert.

Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit

Rechtslage

Nach § 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 Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Nach § 2 Abs. 2 BewG 1955 kommen mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie dem selben Eigentümer gehören.

Eine Ausnahme von der zuletzt angeführten Vorschrift normiert § 24 BewG. Danach wird die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit nicht dadurch

ausgeschlossen, dass die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten oder eingetragenen Partner gehören, wenn die Ehegatten oder eingetragenen Partner in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben.

Gemäß § 30 Abs. 1 Z. 1 BewG 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).

Das Vorliegen der dauernden Haushaltsgemeinschaft ist im Beschwerdefall nicht strittig.

Die Entscheidung darüber, ob nun ein gemeinsamer Einheitswert für alle den beiden Ehegatten gehörenden Wirtschaftsgütern des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens oder jeweils ein eigener Einheitswert für die dem einzelnen Ehepartner gehörenden Wirtschaftsgüter des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens festgestellt wird, hängt somit davon ab, ob die Voraussetzungen für die Zusammenfassung der Wirtschaftsgüter der Ehegatten zu einer wirtschaftlichen Einheit im Sinn des § 2 Abs. 1 BewG vorliegen.

Dafür ist in ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 25.2.1991, Zl. 89/15/0064, vom 10.9.1998, Zl. 96/15/0088 und vom 18.2.1999, Zl.96/15/0054) die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend. Diese ist nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen; auf den Willen des Eigentümers (im Fall des § 24 BewG: der Eigentümer), Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu behandeln, kommt es nicht an, wenn diese Absicht in der Verkehrsanschauung keine Deckung findet.

Die Verkehrsauffassung spricht für die Vermutung, dass Ehegatten landwirtschaftliche Betriebe gemeinsamen führen (s. VwGH vom 22.2.2000, Zl. 99/14/0268, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Nach der Verkehrsanschauung gehören grundsätzlich zu einem einheitlichen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft alle Flächen, die nach Lage der Verhältnisse von einem Mittelpunkt (in der Regel: der Hofstelle) aus bewirtschaftet werden können und demselben Eigentümer (unter den Voraussetzungen des § 24 BewG: Ehegatten) gehören. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn zwischen den Betrieben ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, insbesondere wenn die Grundstücksflächen zusammen bewirtschaftet werden.

Die privatrechtlichen Beziehungen des einzelnen Ehegatten zu den verschiedenen Teilen der wirtschaftlichen Einheit bleiben außer Betracht. Es kommt weder darauf an, wer von den beiden Ehegatten Eigentümer der wirtschaftlich zusammengehörenden Wirtschaftsgüter ist, noch auf den Güterstand der Ehegatten (vgl. VwGH 8.4.1991, 89/15/0064).

Sogar mehrere an sich selbständige landwirtschaftliche Betriebe von Ehegatten können eine wirtschaftliche Einheit bilden (s. Twaroch/ Wittmann/ Frühwald, Kommentar zum

Bewertungsgesetz § 24 Rz 6 und die dort zitierte Judikatur des VwGH vom 10.9.1998. 96/15/008 und vom 25.3.1999, 98/15/0114).

Für die Zusammenfassung mehrerer Betriebe zu einer wirtschaftlichen Einheit sprechen folgende Umstände (s. Twaroch/ Wittmann/ Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz § 24 Rz 8 und die dort zitierte Judikatur des VwGH 25.3.1999, 98/15/0114):

- Mithilfe eines Ehegatten im Betrieb des anderen,
- Nutzung des vorhandenen Maschinenbestandes,
- Verwendung von Betriebsmittel, die der andere Ehegatte gekauft hat,
- fehlende Trennung der Herkunft der Produkte bei der Verwendung dieser Produkte,
- keine Anhaltspunkte für eine Konkurrenzsituation der Betriebe der Ehegatten zueinander,
- eine geringe Entfernung der Hofstellen

Aus dem Vorliegen einer gemeinsamen Hofstelle, der Nutzung des vorhandenen Maschinenbestandes für die Bearbeitung aller Flächen und der fehlenden Trennung nach Herkunft der Produkte bei deren Verwertung kann bei von Ehegatten getrennt geführten landwirtschaftlichen Betrieben auf einen wirtschaftlichen Zusammenhang geschlossen werden. Eine getrennte Führung der Betriebe in anderen Bereichen vermag daran nichts zu ändern (VwGH 25.2.1991, 89/15/0064).

Erwägungen

Die Beschwerdeführer wenden sich gegen die Vermutung, dass Betriebe von Ehegatten, die eine Landwirtschaft betreiben, grundsätzlich als einheitlich anzusehen sind.

Sie bringen vor, dass jeder der Ehegatten seinen eigenen vom anderen Ehegatten völlig unabhängigen Betrieb führe und daher für jeden Betrieb ein eigener Einheitswert festgestellt werden möge. In der mündlichen Verhandlung führte der Vertreter der Bf. aus, dass beide landwirtschaftliche Betriebe zu einem hohen Ausmaß aus Pachtflächen bestünden. Der Betrieb der Bf.2 bestehe im Hinblick auf die Bewirtschaftung nahezu zur Gänze aus Pachtflächen.

Nach § 2 Abs. 2 BewG 1955 sind Pachtflächen dem jeweiligen Eigentümer und nicht dem jeweiligen Pächter zuzurechnen. Daraus folgt, dass die mit den jeweiligen Grundstücksflächen mitbewerteten anderen Wirtschaftsgüter (insbesondere Gebäude, Maschinen und Betriebsmittel) ebenso beim Verpächter und nicht beim Pächter mitbewertet sind, auch wenn der zivilrechtliche oder wirtschaftliche Eigentümer dieser mitbewerteten anderen Wirtschaftsgüter der Pächter ist.

Für die Bf.2 bedeutet das, dass nur die der Bf.2 gehörenden Eigenflächen für den behaupteten eigenen landwirtschaftlichen Betrieb bewertet werden würden. Die Pachtflächen, die nach den Angaben des Vertreters in der mündlichen Verhandlung nahezu zur Gänze den Betrieb der Bf.2 darstellen, sind daher bei den Verpächtern zu bewerten, auch wenn diese eine eigene

landwirtschaftliche Tätigkeit nicht mehr ausüben und alle zu ihrer Landwirtschaft gehörenden Flächen verpachtet haben.

Gleiches gilt für das auf einem Grundstück des Bf.1 errichteten Superädifikat, welches nach den Angaben des Vertreters ebenfalls einen wesentlichen Teil des Betriebes der Bf.2 darstellt (zu vergleichen mit einer Hofstelle). Die Bezeichnung „Miet- und Superädifikatsvertrag“ lässt eher darauf schließen, dass das wirtschaftliche Eigentum an diesem Superädifikat beim Grundeigentümer, also dem Bf.1 verblieben ist. Demnach würde das Superädifikat bei der Annahme von zwei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zum Betrieb des Bf.1 gehören. Die Aussage des Vertreters, wonach *„die Bf.2 die Putenmast in einem Superädifikat begonnen habe und sie zu diesem Zweck fremdüblich von ihrem Ehegatten ein Grundstück in Bestand genommen und darauf ein Superädifikat errichtet habe“*, lässt hingegen eher darauf schließen, dass das wirtschaftliche Eigentum an diesem Superädifikat bei der Mieterin liegt, die das Gebäude errichtet hat. In diesem Fall würde bei der Annahme von zwei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben das Gebäude zum Betrieb der Bf.2 gehören, das Grundstück aber zum Betrieb des Bf.1. Genau solche Vertragsverhältnisse, ob sie nun fremdüblich sind oder nicht, machen die Sinnhaftigkeit der Bestimmung des § 24 BewG deutlich. Im beschwerdegegenständlichen Fall spricht diese Vertragskonstruktion jedenfalls für einen einzigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb.

Anders als beim Einkommensteuerrecht, wo seit dem EStG 1972 (Einkommensteuerrecht) das Prinzip der Individualsteuer gilt, gilt beim Bewertungsrecht aufgrund der Bestimmung des § 24 BewG nach wie vor das Prinzip der gemeinsamen Zurechnung von Eigentum, egal ob es jetzt dem einen Ehegatten gehört oder dem anderen. Voraussetzung für die gemeinsame Zurechnung ist allerdings, dass eine einzige wirtschaftliche Einheit vorliegt. Dieser einheitliche Betrieb der Land- und Forstwirtschaft ist nach der Judikatur des VwGH (in Auslegung des Begriffes der Verkehrsanschauung) dann anzunehmen, wenn alle Flächen, die nach Lage der Verhältnisse von einem Mittelpunkt (in der Regel: der Hofstelle) aus bewirtschaftet werden können und demselben Eigentümer (unter den Voraussetzungen des § 24 BewG: Ehegatten) gehören. Die privatrechtlichen Beziehungen des einzelnen Ehegatten zu den verschiedenen Teilen der wirtschaftlichen Einheit können dabei außer Betracht bleiben.

Die Frage, ob das Superädifikat bewertungsrechtlich der Bf.2 (wirtschaftliches Eigentum) oder dem Bf.1 (zivilrechtliches Eigentum) zuzurechnen ist, kann in diesem Fall ebenso außer Betracht bleiben, wie die Frage, ob der Miet- und Superädifikatsvertrag fremdüblich ist.

Nach dem unstrittigen Sachverhalt werden die Flächen beider Ehepartner von der Hofstelle in *****Bf.Adr***** aus bewirtschaftet (s. Niederschrift vom 24.6.2015). Die dem Bf.1 und der Bf.2 jeweils als wesentlichen Teil ihres behaupteten eigenständigen Betriebes gehörenden Ställe befinden sich also in unmittelbarer Nachbarschaft. Es gibt keinen wie immer gearteten Grund, warum diese behaupteten eigenständigen Betriebe nicht gemeinsam bewirtschaftet werden könnten. Die behauptete eigenständige Bewirtschaftung der beiden Betriebe liegt nach den

Ausführungen der Bf. auch nicht in tatsächlichen Gegebenheiten (wie z.B. große Entfernung), sondern ausschließlich in persönlichen Gründen, wie z.B. der leichteren Regelung einer möglichen Ehescheidung oder eines Erbfalles.

Zusammenfassend werden nochmals die Umstände und Indizien aufgelistet, die für einen einheitlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb sprechen:

- Hofstellen (Ställe) an der gleichen Adresse
- gleicher Betriebsgegenstand (Putenmast und Ackerbau)
- Nutzung des beim Bf.1 vorhandenen Maschinenbestandes auch auf den von der Bf. 2 bewirtschafteten Flächen (s. Pkt. Beweismwürdigung)
- gemeinsame Mistausbringung (s. dazu die Ausführungen in der mündlichen Verhandlung)

Bei Würdigung aller Umstände und Indizien sowie bei Beurteilung des Gesamtbildes entsprach die von der Abgabenbehörde vorgenommene Bewertung als einheitlicher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb der Gesetzeslage.

Zu der vom Vertreter behaupteten möglichen Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.2.1999, 96/15/0054, verwiesen.

Dort wird ausgeführt:

„Vorweg kann der Ansicht der Beschwerdeführer über eine Verfassungswidrigkeit des § 24 BewG nicht beigetreten werden; der Verwaltungsgerichtshof sieht sich nicht veranlasst, einen Gesetzesprüfungsantrag zu stellen, zumal der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der von den Beschwerdeführern gegen dieselben Bescheide erhobenen Beschwerde abgelehnt hat.“

Aus den angeführten Gründen konnte dem Antrag der Bf. auf Aufhebung der angefochtenen Bescheide sowie die getrennte Feststellung der Einheitswerte für Bf.1 und Bf.2 nicht Folge gegeben werden.

Der Beschwerde war aber entsprechend der Beschwerdevorentscheidung vom 8. Juli 2015 teilweise Folge zu geben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen der im Spruch getroffenen Feststellung des Einheitswertes, des Grundsteuermessbetrages, der Zerlegung des Einheitswertes und der Beiträge und Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben wurde daher auf die Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

1. 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.

Zu der im beschwerdegegenständlichen Verfahren strittigen Frage der Zusammenfassung von den einzelnen Ehegatten jeweils alleine gehörenden Wirtschaftsgütern zu einer gemeinsamen wirtschaftlichen Einheit besteht bereits eine umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Da das Bundesfinanzgericht dieser Rechtsprechung gefolgt ist, war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 29. Juli 2021