

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 16. Dezember 2019 gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärading vom 23. Februar 2010 betreffend Einheitswert des Grundvermögens (einschließlich d. Betriebsgrundstücke) 01.01.2009 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 23.2.2010 den Grundbesitz (Betriebsgrundstück bewertet als Geschäftsgrundstück) zum 1.1.2009 mit 80.700 € (gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert 108.900 €) festgestellt. Der Bescheid wurde ohne Zustellnachweis zugestellt. Der Abgabepflichtige gab bekannt, dass er den Bescheid nie zugestellt bekommen habe. Am 10.12.2019 wurde der Feststellungsbescheid zum 1.1.2009 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) persönlich an den Abgabepflichtigen ausgehändigt.

Die Beschwerde vom 16.12.2019 richtete sich gegen die gemeinsame Bewertung der Einlagezahl (in Folge auch EZ) EZ ***1***, EZ ***3*** und der EZ ***2*** als gemeinsame wirtschaftliche Einheit. So sei früher auf dem Grundstück EZ ***3*** die Firma **N-S-GmbH** tätig gewesen. Nach Ende der Tätigkeit der **N-S-GmbH** seien die Grundstücke eine Brachfläche bzw. ein Abstellplatz für LKW der Firma **N-T-GmbH** seines Bruders gewesen. Die EZ ***3*** sei nie gemeinschaftlich mit der EZ ***1*** bzw. EZ ***2*** genutzt worden. Dies sei auch nicht möglich gewesen. Diese Grundstücke stellten vielmehr eine private Kapitalreserve der / des jeweiligen Eigentümer(s) dar und seien zur Ansiedlung von fremden

Unternehmen vorgesehen gewesen, was der Herr Amtsleiter bei der Vorsprache am Finanzamt auch bestätigt habe.

Die EZ ***1*** und EZ ***2*** seien früher teilweise die Gewinnungs- und Produktionsstätte der Granitwerke **E**, nach dem Tod des Alleineigentümers **MN**, der **N-G-GmbH** gewesen. Der nördlichste Teil dieser Grundstücksflächen habe zur Gewinnung des Rohmaterials gedient. Diese Flächen seien nach Süden hin durch die **K** Landesstraße abgetrennt. Nach Beendigung des Steinbruchbetriebes lief der Tiefbruch mit Wasser voll und sei bis dato eine ungenützte und auch gewerblich nicht nutzbare Wasserfläche mit Randbegrenzungen zu den Nachbargrundstücken. Der ebenso nördlich wie auch südlich begrenzte Mittelteil der EZ ***1*** und EZ ***2*** sei früher mit sogenannten „Steinhauer-Hütten“ zur Bearbeitung des Rohmaterials der Granitindustrie bestückt und genutzt worden. Nach Ende der **N-G-GmbH** sei es eine Zeit brachgelegen und sei ab 1991 mit einer offenen Produktionshalle für Ziegel- Wand- und Fertigelemente bebaut bzw. benutzt worden. Nach Stilllegung der Produktion sei das Gelände zwar noch bebaut aber derzeit (seit 1994) Industriebrache, welche im Sinne des Beschwerdeführers (in Folge Bf.) und der Gemeinde **E** als Betriebsansiedlungsgebiet genutzt werden solle. Diese Fläche stelle an und für sich wieder eine eigene Einheit dar, welche weder betriebstechnisch noch wirtschaftlich mit den anderen Grundstücken etwas zu tun habe. Der restliche Teil der EZ ***1*** bzw. EZ ***2*** welcher nördlich wieder durch die Landesstraße und südlich durch die Nachbarn begrenzt werde, sei mit einer Werkstätte, einem Trafogebäude sowie noch mit dem alten Kompressorhaus bebaut. Diese Gebäude würden derzeit in der Familie als private Lager genutzt und der Trafo diene zur Stromversorgung für den Ortskern von **E**. Diese Fläche stelle also von der Nutzung wie von der Lage her ebenso eine eigenständige Einheit dar.

Das Zuschlagen der EZ ***3*** zu den EZ ***1*** bzw. EZ ***2*** sei sachlich und nach den Vorgaben der Finanzverwaltung völlig ungerechtfertigt gewesen. Es werde daher beantragt, den Feststellungsbescheid zum 1.1.2009 unter EW-AZ **X** aufzuheben, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und auf Grund der vorstehenden Fakten eine Neubewertung durchzuführen. Es werde darauf hingewiesen, dass im Jahr 2013 der größte Teil der Fläche der EZ ***3*** zur Errichtung einer Betriebsstätte verkauft worden sei. Diese Fläche sei bereits grundsteuermäßig erfasst worden und der neue Eigentümer bezahle (zumindest) seit 2014 Grundsteuer an die Gemeinde **E**.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 23.10.2020 wurde die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2009 abgewiesen und begründend ausgeführt:

Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten habe, sei nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Werden mehrere Wirtschaftsgüter zusammengefasst, müssen sie demselben Eigentümer gehören. Der Bf. sei seit 18.4.1984 Eigentümer der EZ ***1*** und seit 5.3.1986 alleiniger Eigentümer der EZ ***3*** und der EZ ***2*** alle **KG E**. Er gebe in seiner

Beschwerde an, dass die Liegenschaften "früher" von verschiedenen Firmen genutzt worden seien. Diese Firmen würden seit längerem nicht mehr existieren. Über die Firmen ****N-S-GmbH**** und die Firma Granitwerke ****E**** seien in der EDV der betrieblichen Veranlagung keine Daten mehr ersichtlich. Diese Firmen seien offenbar seit der Umstellung auf EDV-Bearbeitung im Jahr 1994 nicht mehr existent. Der Datensatz der Firma ****N-T-GmbH**** sei im Jahr 1994 gelöscht worden. Der Datensatz der Firma ****N-G-GmbH**** sei im Jahr 2008 gelöscht worden. Die Liegenschaften seien daher schon lange, bevor eine wirtschaftliche Einheit im Rahmen der Liegenschaftsbewertung gebildet worden sei, nicht mehr betrieblich genutzt worden. Die Liegenschaften würden daher, wie vom Bf. angegeben, schon seit ca. 20 - 30 Jahren als private Kapitalreserve dienen.

Eine Abfrage des Katasters des Landes Oberösterreich lasse auf einer Luftaufnahme erkennen, dass die örtlichen Gegebenheiten auch darauf hinweisen würden, dass es sich um eine wirtschaftliche Einheit handle: der mit Wasser vollgelaufene Tiefbruch und ein errichtetes Gebäude würden sich auf Einlagezahlen über Grundstücksgrenzen hinweg (EZ *****1***** und EZ *****2*****) erstrecken. Ebenso befinde sich auf den EZ *****3***** und *****1***** ein Gebäude, das sich über die Grundstücksgrenze hinweg über beide Liegenschaften erstrecke, ein Teil der EZ *****1***** werde auf zwei Seiten von der EZ *****3***** eingefasst.

Die Zusammenlegung der Liegenschaften in eine wirtschaftliche Einheit sei durch das Finanzamt bereits mit Bescheid vom 23.2.2010 erfolgt. Auch, wenn im Verfahren behauptet worden sei, dass dieser Bescheid nicht zugestellt worden sei, sei es nicht glaubwürdig, dass dieser Vorgang nicht schon aufgrund der Vorschriften der Grundsteuer durch die Gemeinde ****E**** aufgefallen sei. Erst im Zuge des Verkaufs des Grundstückes *****4***** aus der EZ *****3***** im Jahr 2013 sei aufgefallen, dass es aufgrund der Unterschreitung der Fortschreibungsgrenzen zu keiner Wertfortschreibung des Einheitswertes gekommen sei. Erst danach sei die Zusammenfassung der Einlagezahlen zu einer wirtschaftlichen Einheit beanstandet worden. Erwägungen darüber, ob die Einzelwerte niedriger oder höher seien als der Gesamtwert, dürfen nicht dazu führen, dass bei der Bestimmung der wirtschaftlichen Einheit willkürlich verfahren werde.

Am 18.11.2020 langte am Finanzamt ein Vorlageantrag ein, der wie folgt begründet wurde:

Das Finanzamt habe in seiner Begründung festgestellt, dass die Liegenschaften schon seit 20 - 30 Jahren als private Kapitalreserve dienen würden. Diese Feststellung sei gänzlich falsch und auch nicht nachvollziehbar, da der Bf. nie behauptet habe, dass die Liegenschaften eine private Kapitalreserve seien. Die Feststellung sei auch im Grunde völlig aus der Luft gegriffen, da dasselbe Finanzamt Braunau Ried Schärching unter dem Steuerakt ****IN**** eine strittige Veranlagung über den Betrieb des Steinbruches geführt habe.

Der Steinbruchbetrieb auf den EZ *****1***** und *****2***** sei von Seiten der Firma ****IN**** betrieben worden. Und nur auf den EZ *****1***** und *****2*****, da es gänzlich unmöglich

gewesen sei bzw. war auf der EZ ***3*** einen Steinbruch zu betreiben. Das sei vom Gelände und der Lage her so bedingt. Die EZ ***3*** sei vom Bereich des Steinbruchbetriebes zwei Mal durch die **K** Landesstraße unterbrochen, was dem erkennenden Organ der Beschwerdeentscheidung offensichtlich trotz Studium der Luftbilder völlig entgangen sei. Als Beweis werde das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht unter der Zahl RV/5100897/2013 angeführt, welches sich mit dem Betrieb des Steinbruches durch **IN** befasst habe.

Die Feststellung einer (strategischen) privaten Kapitalreserve der letzten 20 - 30 Jahre sei völlig absurd. Nach der Insolvenz der **N-HT-GmbH**, deren Geschäftsführer und 100%-iger Eigentümer der Bf. gewesen sei, im Jahre 1994, sei er mit seinem gesamten Privatvermögen, wie Eigentumswohnungen und Zinshäusern in Wien, Bürogebäude usw. für die damals noch übliche Geschäftsführerhaftung herangezogen worden. Da habe es keinen Gedanken an eine private Kapitalreserve gegeben, sondern es habe sich gezeigt, dass die Verwertung der Liegenschaften damals nicht möglich gewesen sei.

Das erkennende Organ der Beschwerdeentscheidung sei in keiner Weise auf die geografische Trennung der verschiedenen Liegenschaften (EZ ***1*** und EZ ***2***) mit der EZ ***3*** eingegangen, welche deutlich erkennbar sei, da eine öffentliche Verkehrsfläche (**K** Landesstraße) zwischen den Liegenschaften liege. Ebenso sei auch nicht auf die topografische (höhenmäßige) Trennung eingegangen worden. Daher habe in der gesamten „Geschichte“ der Einlagezahlen eine gesamte bzw. einheitliche Bewirtschaftung der Liegenschaften nie stattfinden können. Daher sei im Vorlageantrag die „Geschichte“ der Liegenschaften EZ ***1*** und EZ ***2*** einerseits und der EZ ***3*** andererseits dargestellt worden und nicht darum um ein „Gschichtl“ zu erzählen. Das Organ des Finanzamtes hätte eben darin erkennen können, dass es nie eine wirtschaftliche Einheit gegeben habe und nie eine geben werde.

Es sei auch vom Finanzamt immer so gesehen und seit dem Jahr 1949 bis 2009 so geführt worden. Sei diese Sichtweise des Finanzamtes ein Fehler gewesen? - Nein, denn diese Einzelbewertung der EZ ***3*** habe den gesetzlichen Vorgaben entsprochen, welche sich auf die wirtschaftliche Nutzung stütze und damit nachweise, dass keine wirtschaftliche Einheit gegeben sei.

Und die Beschwerdeentscheidung gehe von einer Beweislastumkehr aus: Nicht das Finanzamt müsse den, aus Sicht des Bf. rechtswidrigen Bescheid begründen, sondern der Steuerpflichtige müsse beweisen, dass die Veranlagung und die Sichtweise bis 2009 des damaligen Finanzamtes richtig gewesen seien. Das sei rechtswidrig. Der Grundsteuerakt werde nun seit 2015 seitens der Gemeinde **E** beim Finanzamt Braunau Ried Schärding betrieben. Bis zum Dezember 2019 sei der damals zuständige Beamte (inzwischen im Ruhestand) nicht einmal Willens gewesen, eine Vorsprache durch den damaligen Amtsleiter zu ermöglichen. Erst

nach dessen Pensionierung sei die stellvertretende Nachfolgerin Willens gewesen, dem Amtsleiter und ihm im Dezember 2019 Parteigehör zu verschaffen. Es liege offensichtlich ein unbegründetes Verteidigen eines völlig aus der Luft gegriffenen Bescheides vor.

Die Beschwerde vom 16.12.2019 gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2009 wurde am 21.12.2020 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Unstrittig ist, dass es sich gegenständlich beim Grundbesitz um Betriebsgrundstücke handelt, die als Geschäftsgrundstücke zu bewerten sind.

Der Bf. ist seit 18.4.1984 Eigentümer der Liegenschaft EZ ***1*** und seit 5.3.1986 alleiniger Eigentümer der Liegenschaften EZ ***3*** und der EZ ***2*** alle **KG E**.

Diese Liegenschaften wurden vor dem Stichtag 1.1.2009 von verschiedenen Firmen gewerblich genutzt.

Auf der EZ ***3*** wurde ein Sägewerk betrieben. Nach Einstellung der gewerblichen Tätigkeit lag die Liegenschaft brach bzw. diente als Abstellplatz für Lastkraftwagen für den Betrieb seines Bruders.

Auf den EZ ***1*** und ***2*** wurde ein Steinbruch betrieben. Der nördliche Teil diente zur Gewinnung des Rohmaterials. Nach Beendigung des Steinbruchbetriebes lief der Tiefbruch mit Wasser voll. Der Mittelteil wurde mit sogenannten Steinhauer-Hütten zur Bearbeitung des Rohmaterials genützt. Nach der Einstellung des Steinbruches wurde die Liegenschaft ab 1991 mit einer offenen Produktionshalle für Ziegel- Wand- und Fertigelemente bebaut bzw. benutzt. Nach der Stilllegung der Produktion im Jahr 1994 ist die Liegenschaft eine Industriebrache, die als Betriebsansiedlungsgebiet genutzt werden soll. Der restliche Teil ist mit einer Werkstätte und einem Trafogebäude bebaut und wird teilweise privat genutzt. Der Trafo dient zur Stromversorgung für den Ortskern von **E**.

Der Steinbruch wurde auch von der Gattin des Bf. zum gegenständlichen Stichtag nicht mehr wirtschaftlich betrieben. Deren Aktivitäten betrafen den Abverkauf von Großmaschinen.

Die Abgabenbehörde hat in der Beschwerdevorentscheidung festgestellt, dass für alle Firmen, die die gegenständlichen Liegenschaften betrieblich genutzt haben, die Datensätze vor dem beschwerdegegenständlichen Stichtag 1.1.2009 gelöscht wurden.

Daraus folgt aus steuerlicher Sicht, dass die Liegenschaften daher schon lange, bevor eine wirtschaftliche Einheit im Rahmen der Liegenschaftsbewertung gebildet worden ist, nicht mehr durch Fremdfirmen gewerblich genutzt wurden.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt geht aus den vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht übermittelten Teilen des Aktes EW-AZ **X** sowie den eingereichten Unterlagen des Bf. hervor.

3. Rechtslage

§ 2 BewG 1955 lautet:

- (1) Jede wirtschaftliche Einheit ist 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.
- (2) Mehrere Wirtschaftsgüter kommen als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.
- (3) Die Vorschriften der Abs. 1 und 2 gelten nicht, soweit eine Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter vorgeschrieben ist.

4. Erwägungen

Strittig ist, ob die sich im Besitz des Bf. befindlichen Geschäftsgrundstücke EZ ***1***, EZ ***3*** und EZ ***2*** in der **KG E** zu einer wirtschaftlichen Einheit im Sinne des § 2 BewG zusammenzufassen sind oder nicht.

Eine Wertfeststellung wird dann zutreffend sein und den wirtschaftlichen Gegebenheiten entsprechen, wenn der Gegenstand der Bewertung und somit der Besteuerung auch wirtschaftlich gesehen tatsächlich eine Einheit bildet. Dementsprechend bestimmt § 2 BewG, dass als Gegenstand der Bewertung die wirtschaftliche Einheit im Sinne der Verkehrsanschauung zu gelten hat.

Der zwingende Hinweis auf die Anschauungen des Verkehrs, auf die örtliche Gewohnheit, auf die tatsächliche Übung und Zweckbestimmung, sowie auf die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter lässt deutlich erkennen, dass bei der Bewertung – soweit Werte überhaupt feststellbar sind – nicht mehr oder weniger willkürliche Steuerwerte festgesetzt werden sollen, sondern dass es um die Feststellung eines tatsächlich vorhandenen durch die erwähnten Umstände weitgehend bestimmten Wertes geht.

Wesentlich für eine wirtschaftliche Einheit ist, dass alle zu einer Einheit zusammenzufassenden Wirtschaftsgüter gemeinsam und dauernd einem einheitlichen Zweck dienen. Maßgebend ist die Verkehrsanschauung und die objektive Eignung eines Wirtschaftsgutes für einen bestimmten Zweck. Erst in zweiter Linie kann der subjektive Wille des Eigentümers für die Zurechnung eines Wirtschaftsgutes zu einer bestimmten wirtschaftlichen Einheit und weiterhin zu einer bestimmten Vermögensart in Betracht gezogen werden (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Band I, § 2, S 58ff).

Bei der Bildung der wirtschaftlichen Einheit kommt es nicht auf den Willen des Eigentümers an, sobald dieser in der Verkehrsanschauung keine Deckung findet (vgl. VwGH 2.10.1969, 779 und 780/689).

Der Bf. ist Eigentümer der in der EZ ***1*** (*in der Beilage grün markiert*) gelegenen Grundstücke ***5***, ***6*** und ***7***, der in der EZ ***3*** (*in der Beilage blau markiert*) gelegenen Grundstücke ***8*** und ***4*** sowie der in der EZ ***2*** (*in der Beilage orange markiert*) gelegenen Grundstücke ***9*** und ***10***.

Zum Stichtag der Zusammenlegung zu einer wirtschaftlichen Einheit gab es keine unterschiedliche gewerbliche Nutzung mehr. In diesem Zusammenhang stellt das Bundesfinanzgericht fest, dass eine historisch unterschiedliche gewerbliche Nutzung dieser Grundstücke (als Steinbruch, Sägewerk, Abstellplatz usw.) unmaßgeblich ist. Im Wesentlichen liegt eine Industriebrache vor, die im Sinne des Bf. und der Gemeinde **E** als potentielles Betriebsansiedlungsgebiet zur Verfügung steht. Ein kleiner Teil der Liegenschaften dient als privates Lager. Ein Trafo versorgt den Ortskern von **E** mit Strom.

Wenn der Bf. auf ein Verfahren seiner Gattin vor dem Bundesfinanzgericht verweist, ist anzuführen, dass es in den Jahren 2010 und folgende nur mehr um Rückbauarbeiten und um Abverkäufe von Großmaschinen nach der Stilllegung des Steinbruches ging.

Auch die Trennung der Grundstücke durch öffentliche Verkehrsflächen sowie eine unterschiedliche Topografie ist für die Annahme einer wirtschaftlichen Einheit nicht hinderlich. Eine allfällige Behandlung bzw. Einschätzung der Liegenschaften als Kapitalreserve ist für die Behandlung als wirtschaftliche Einheit bedeutungslos.

Für die Annahme einer wirtschaftlichen Einheit bei Geschäftsgrundstücken ist es nicht erforderlich, dass alle diese Grundstücke räumlich unmittelbar aneinandergrenzen. Nicht dieser, sondern die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung vereinigt die einzelnen Grundstücke zu einer wirtschaftlichen Einheit.

Das Finanzamt konnte demgemäß unbedenklich annehmen, dass hier nur eine wirtschaftliche Einheit im Sinne des Bewertungsgesetzes gegeben ist. Diese Ansicht wird auch durch die der

Entscheidung angeschlossenen Bildausschnitte vom Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen untermauert.

Für das Bundesfinanzgericht ist die von Lehre und Rechtsprechung geforderte gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung gegeben. Die Vorgangsweise des Finanzamtes, die Geschäftsgrundstücke als wirtschaftliche Einheit zu behandeln, deckt sich zweifellos mit der Verkehrsanschauung, dass die einzelnen Grundstücke als Industriebrache einer Verwertung als Betriebsansiedelungsgebiet zur Verfügung stehen.

Die Abgabenbehörde hat in der abweisenden Beschwerdevorentscheidung festgehalten, dass es dem Bf. vermutlich erst im Zuge des Verkaufs des Grundstückes ***4*** aus der EZ ***3*** im Jahr 2013 aufgefallen sei, dass es aufgrund der Unterschreitung der Fortschreibungsgrenzen zu keiner Wertfortschreibung des Einheitswertes gekommen sei. Erst danach sei die Zusammenfassung der Einlagezahlen zu einer wirtschaftlichen Einheit beanstandet worden.

Das Finanzamt hat zutreffend festgestellt, dass Erwägungen darüber, ob die Einzelwerte niedriger oder höher seien als der Gesamtwert, nicht dazu führen dürfen, dass bei der Bestimmung der wirtschaftlichen Einheit willkürlich verfahren werde.

Aus den angeführten Gründen konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

5. Zur Unzulässigkeit der 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.

Die Entscheidung orientiert sich an der Gesetzeslage. Diese schlichte Rechtsanwendung berührt keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. Juni 2022