

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Michael Effenberg, Macherfriedstraße 10, 4061 Pasching über die Beschwerde vom 30. Juli 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 29. Mai 2017 betreffend Einkommensteuer 2012 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Beschwerde vom 31.7. 2017 wurden der Wiederaufnahme-Bescheid sowie der Sachbescheid betr. Einkommensteuer 2012 bekämpft, wobei hinsichtlich des Wiederaufnahme-Bescheides die Beschwerde als verspätet zurückgewiesen wurde. Die Beschwerdevorentscheidung (BVE) betr. Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 2012 vom 13.9.2017 ist somit in Rechtskraft erwachsen. Der gegenständliche Vorlageantrag bezieht sich daher ausschließlich auf die Einkommensteuer 2012.

Am 10.6.2013 wurde die *Einkommensteuererklärung 2012* elektronisch eingereicht. Darin waren keine Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen angegeben. Der Einkommensteuerbescheid 2012 (Erstbescheid) erging am 11.06.2013 erklärungskgemäß.

Hinsichtlich des Sachbescheides wurde - nach einem bewilligten Fristverlängerungsansuchen – die Beschwerde mit BVE vom 13.09.2017 als unbegründet abgewiesen. Im Zuge der Erlassung der BVE wurde außer Streit gestellt, dass nur 77,5 m² des Gebäudes (zzgl. Keller) fremd vermietet wurden (vgl. Beilage zur BVE – Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes) und die gegenständliche Vermietung nur bis 2007 gedauert hat.

Im dagegen erhobenen Vorlageantrag wurden keine neuen, sachverhaltsbezogenen Einwendungen mehr vorgebracht. Der bereits in der Beschwerde gestellte Antrag bzgl. Entscheidung durch den zuständigen Senat im Rahmen einer mündlichen Verhandlung wurde beibehalten. Anstelle einer Senatsverhandlung wurde zunächst am 28.11.2023 ein Erörterungstermin anberaumt, im Zuge dessen der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat zurückgezogen wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2012 wurde – infolge der am 1.4.2012 in Kraft getretenen Immobilienertragsteuer - von der belangten Behörde der Realteilungsvertrag vom 21.5.2012 überprüft und dabei festgestellt, dass die EZ 15 und EZ 81 bewertungsrechtlich nicht als wirtschaftliche Einheit ausgewiesen sind sowie eine Ausgleichzahlung (€ 12.000) mit Frau ***1*** (kurz: S) vereinbart wurde.

Unter der EWAZ-Nr. ***1*** und EWAZ-Nr. ***2*** wurden folgende Grundstücke geführt:

- **EWAZ ***1*****

GST 1116 (Baufl.: 41,00 m² landwirtschaftl. Fl.: 3.450,00 m²)

GST 1114 (Wald: 916,00 m²)

GST 91/1 (Wald: 4.390,00 m²)

und

- **EWAZ ***2*****

GST 1116/1 (Fl.: 733 m²)

GST 174 (Baufl.: 23,00 m²)

GST 175 (Baufl.: 244,00 m²)

Da nach Ansicht der belangten Behörde keine (steuerneutrale) Realteilung, sondern ein (steuerpflichtiger) Tausch vorliegen würde, erhielt der Bf einen am 12. Jänner 2017 verfassten Vorhalt, worin ihm die Ermittlungsergebnisse aus dem Bewertungsakt - das Vorliegen zweier wirtschaftliche Einheiten - bekannt gegeben wurden und eine Anforderung des gemeinen Wertes der Grundstücke erfolgte. Für eine Realteilung sei das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit iSd § 2 BewG Voraussetzung. Weiters bestünde im Einkommensteuerverfahren – aber auch für Zwecke der GrESt - eine Bindungswirkung an den Einheitswertbescheid, wobei die Einheitsbewertung zum letzten des dem Erwerb vorangegangenen Feststellungszeitpunktes maßgebend sei.

Ausgehend vom Einheitswertbescheid zum 1.1.1999 (**EWAZ ***4*****) mit einem landwirtschaftlichen Vermögen von ATS 10.000 lagen in der Folge keine Umstände vor, die eine Wertfortschreibung zu einem vor dem Beschwerdejahr 2012 liegenden Stichtag erforderlich gemacht hätten. Erst im Rahmen der gesetzlich vorgesehenen Hauptfeststellung wurde zum 1.1.2014 ein neuer Einheitswertbescheid erlassen.

Wegen der Gebäudevermietung von 1.8.1985 - 2007 wurden bewertungsrechtlich die Grundstücke 174, 175 sowie ein Teil von 1116/1 als eigene wirtschaftliche Einheit (**EWAZ ***3*****) geführt. Auf Grund der eingereichten „Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke“ vom 14.12.1988 wurde von der belangten Behörde wegen der Vermietung einer Gebäudenutzfläche von ca. 77,5 m² am 26.04.1989 ein Nachfeststellungsbescheid für eine neue wirtschaftliche Einheit (Einfamilienhaus) erlassen.

Bei Erlassung der BVE wurde *außer Streit* gestellt, dass lediglich 77,5 m² des Gebäudes (zzgl. Keller) fremd vermietet wurden (vgl. Beilage zur BVE – Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes) und die gegenständliche Vermietung nur bis 2007 gedauert hat.

Im Zeitpunkt der Realteilung im Jahr 2012 lagen demnach 2 wirtschaftliche Einheiten vor, da keine Rückübertragung der bis 2007 vermieteten Einheit in die EWAZ ***1*** erfolgte.

Am 19.4.2017 fand im Finanzamt eine Besprechung mit dem Bf sowie Herrn ***3*** statt. Dabei wurden die näheren Umstände des Realteilungsvertrages erörtert und erfolgte erstmalig die Vorlage des Gutachtens des Sachverständigen ***2*** betreffend Liegenschaftsbewertung der EZ 15 und EZ 81 an das Finanzamt Linz, worin auch eine ganze Reihe von Fotos abgebildet sind, die einen ungefähren Überblick über die verschiedenen Grundstücke geben sollen. Auf Ersuchen des Finanzamtes hat der Bf am 19.4.2017 im Zuge der gegenständlichen Besprechung den räumlichen Umfang der Vermietung im vorgelegten Gutachten markiert (färbige Markierung = Umfang der

Vermietung). Da beim Wald im Bewertungsgutachten die Kosten einer Holzschlgerung jedenfalls den Wert des geschlgerten Holzes übersteigen würden, kam nur der Wert für Grund und Boden (ohne stehendes Holz) zum Ansatz.

Der Bf ist nach der beschwerdegegenständlichen Aufteilung Alleineigentümer der **EZ 81** (EWAZ: ***1***). Bzgl. **EZ 15** (EWAZ: ***2***) wurde S Eigentümerin der GST 1116/4, 1116/5 und 1116/6 sowie der Bf Eigentümer der GST 1116/1, 1114 und 174.

In der Beschwerde vom 30.7.2017 wurde eine „*fehlende Rückwidmung*“ (wegen Aufgabe der Vermietung) zum 1.1.2008 eingewendet. Weiters brachte der Bf. vor, dass bei einer Realteilung das Erfordernis einer wirtschaftliche Einheit iSd § 2 Abs. 1 BewG eine nicht gesetzeskonforme Interpretation darstellen würde.

Beim Erörterungstermin ist das Finanzamt weiterhin vom Vorliegen zweier wirtschaftl. Einheiten ausgegangen mit der Begründung, dass dieses landwirtschaftliche Gebäude leer gestanden sei und somit keinem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck gedient habe und keine Verbindung mit dem landwirtschaftlichen Vermögen hergestellt werden konnte.

Der Bf erklärte, dass er sich bei der Vertragsserrichtung auf ***2*** verlassen habe und verweist auf das von ihm erstellte Gutachten. Vom steuerlichen Vertreter Mag. Effenberg wurde dazu ergänzend vorgebracht, dass sich ***2*** im Rahmen der Gutachtenserstellung offensichtlich die Einheitswertbescheide gar nicht angesehen habe, weil sie im Gutachten nicht angeführt sind. Die Frage, ob der Tausch bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung 2012 bereits ein Thema war bzw. ob dieser Umstand von ***2*** im Rahmen der Vertragsserrichtung erwähnt wurde, konnte der steuerlichen Vertreter nicht beantworten.

Vom steuerlichen Vertreter wurde beim Erörterungstermin diesbezüglich erwähnt, dass eigentlich Herr ***3*** den Fall betreut habe, von ihm selbst sei lediglich die Beschwerde eingebracht worden.

Der von der belangten Behörde ermittelte Sachverhalt wurde dem neuen Sachbescheid vom 29.5.2017 zugrunde gelegt und für diesen Tauschvorgang Einkommensteuer (besonderer Steuersatz: 25%) iHv € 6.438,25 festgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

In Befolgung dieser Grundsätze ist der oben dargestellte Sachverhalt deshalb wie folgt zu würdigen.

Der festgestellte Sachverhalt, der sich aus dem vorgelegten Akt, dem Beschwerdevorbringen sowie den im Zuge der Vorhaltsbeantwortungen, Stellungnahmen, ferner den beim Erörterungstermin erteilten Auskünften und den eingereichten Unterlagen ergibt, kann gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

§ 2 BewG 1955:

(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 Verkehres 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.

§ 22 BewG 1955:

(1) Für wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten), für die ein Einheitswert festzustellen ist, wird der Einheitswert nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt

1. die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird;

2. für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von einer Steuer wegfällt.

(2) Der Nachfeststellung werden die Verhältnisse zugrundegelegt, die auf den Beginn des Kalenderjahres ermittelt worden sind, das dem maßgebenden Ereignis folgt (Nachfeststellungszeitpunkt). Endet in den Fällen des Abs. 1 Z 2 die Steuerbefreiung aus dem Grund, weil die Befreiung für eine bestimmte Frist galt und diese Frist abgelaufen

ist, so ist abweichend von Satz 1 Nachfeststellungszeitpunkt der Beginn des Kalenderjahres, in dem die Steuerpflicht eintritt. Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

(3) Ist in den Fällen des Abs. 1 Z 1 der Nachfeststellungszeitpunkt (Abs. 2 erster Satz) nicht mehr feststellbar, so gilt der Beginn des Kalenderjahres als Nachfeststellungszeitpunkt, das der erstmaligen Kenntnisnahme des maßgebenden Ereignisses durch das Finanzamt folgt.

(4) Eine Nachfeststellung ist weiters in jenen Fällen zulässig, in denen der Bescheid über die Hauptfeststellung oder über die Nachfeststellung nicht oder nicht rechtswirksam ergangen ist. Als Nachfeststellungszeitpunkt gilt in diesen Fällen frühestens der Beginn des Kalenderjahres, in dem das Recht auf Festsetzung der vom Einheitswert abgeleiteten Abgaben und Beiträge noch nicht verjährt ist.

(5) Eine Nachfeststellung ist auch vorzunehmen, wenn sich die Vermögensart bei einer wirtschaftlichen Einheit von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen auf Grundvermögen oder von Grundvermögen auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen ändert.

§ 193 BAO:

(1) Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist in den Fällen einer beantragten Fortschreibung auf den sich aus der Anwendung des Abs. 2 ergebenden Zeitpunkt, in den Fällen einer amtswegigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen. Dadurch tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrundeliegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrundeliegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

(2) Ein Fortschreibungsbescheid wird auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen erlassen.

Der Antrag kann nur bis zum Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die neue Feststellung beantragt wird, oder bis zum Ablauf eines Monats, seitdem der bisherige Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist, gestellt werden. Eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes (§ 80 Bewertungsgesetz 1955, BGBl. Nr. 148) gilt als

Antrag auf Erlassung eines Fortschreibungsbescheides.

§ 134 Abs. 2 gilt sinngemäß.

§ 30 EStG 1988:

(1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

(2) Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte:

1. Aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), wenn sie dem Veräußerer a) ab der Anschaffung oder Herstellung (Fertigstellung) bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird oder b) innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

2. Aus der Veräußerung von im Privatvermögen selbst hergestellten Gebäuden, soweit sie innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben.

3. Aus der Veräußerung von Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs.

4. Aus Tauschvorgängen – von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken im Rahmen eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens im Sinne der jeweiligen Landesgesetze, soweit sie den Vorschriften des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951, BGBl. Nr. 103/1951 in der Fassung BGBl. I Nr. 189/2013 entsprechen, – im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland, insbesondere nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften, sowie – zur Umsetzung einer wechselseitigen Grenzbereinigung, sofern im jeweils betroffenen Fall eine allfällige Ausgleichszahlung den Betrag von 730 Euro nicht übersteigt. Das in solchen Verfahren erworbene Grundstück tritt hinsichtlich aller für die Ermittlung der Einkünfte relevanter Umstände an die Stelle des hingegebenen Grundstückes.

(3) Als Einkünfte ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um

Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen worden sind, sowie um die in § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Müssen Grundstücksteile im Zuge einer Änderung der Widmung auf Grund gesetzlicher Vorgaben an die Gemeinde übertragen werden, sind die Anschaffungskosten der verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der übertragenen Grundstücksteile zu erhöhen. Die Einkünfte sind um die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten und um anlässlich der Veräußerung entstehende Minderbeträge aus Vorsteuerberichtigungen gemäß § 6 Z 12 zu vermindern.

(4) Soweit Grundstücke am 31. März 2012 ohne Berücksichtigung von Steuerbefreiungen nicht steuerverfangen waren, sind als Einkünfte anzusetzen:

1. Im Falle einer Umwidmung des Grundstückes nach dem 31. Dezember 1987 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 40% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten. Als Umwidmung gilt eine Änderung der Widmung, die nach dem letzten entgeltlichen Erwerb stattgefunden hat und die erstmals eine Bebauung ermöglicht, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland oder Baufläche im Sinne der Landesgesetze auf dem Gebiet der Raumordnung entspricht. Dies gilt auch für eine in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung stehende Umwidmung, wenn diese innerhalb von fünf Jahren nach der Veräußerung erfolgt ist, sowie für eine Kaufpreiserhöhung auf Grund einer späteren Umwidmung; eine spätere Umwidmung gilt als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a der Bundesabgabenordnung und ist dem Finanzamt anzuzeigen.

2. In allen übrigen Fällen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten.

Der Unterschiedsbetrag erhöht sich um die Hälfte der in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzten Herstellungsaufwendungen, soweit sie innerhalb von fünfzehn Jahren vor der Veräußerung vom Steuerpflichtigen selbst oder im Fall der unentgeltlichen Übertragung von seinem Rechtsvorgänger geltend gemacht wurden.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob eine steuerneutrale Realteilung oder ein steuerpflichtiger Grundstückstausch vorliegt.

Nach dem Wortlaut des § 6 Z 14 lit a iVm § 30 Abs 1 letzter Satz EStG 1988 liegt beim Tausch von Wirtschaftsgütern jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor;

dadurch kommt es auch zur Steuerpflicht eines Tauschvorganges. Nach diesen Tauschgrundsätzen würde auch ein Realteilungsvertrag iSd § 841 ABGB als Veräußerungsgeschäft potentiell der Steuerpflicht unterliegen. Für Realteilungen gibt es allerdings eine Ausnahme von der Steuerpflicht: Wenn ein im Miteigentum von zwei oder mehr Personen stehendes Grundstück in der Form geteilt wird, dass jedes Teilgrundstück nach der Teilung im Alleineigentum eines der bisherigen Miteigentümer steht (Realteilung), ist dieser Vorgang nämlich nicht als Tauschvorgang (und damit auch nicht als Anschaffung) zu beurteilen. Diese Grundsätze hat der VwGH bereits im Erkenntnis vom 22.6.1976, 529/74117 aufgestellt. Im Erkenntnis vom 28.11.2002, 2000/13/0155 hat der VwGH diese Grundsätze bestätigt, sodass im Ergebnis von einer ständigen Rechtsprechung auszugehen ist.

Auf Grund des § 2 Abs 1 BewG 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 (Hinweis VwGH 25. 1. 1988, 86/15/0141, VwSlg 6285 F/1988), (VwGH 31. 10. 2000, 98/15/0032). Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (Hinweis VwGH 13. 4. 1987, 85/15/0356) ist für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit iSd § 2 Abs 1 BewG die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend. Diese ist nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen (VwGH 25. 2. 1991, 89/15/0064).

Nach der Judikatur ist hinsichtlich der Frage, ob eine wirtschaftliche Einheit vorliegt immer auf den vorangegangenen Bewertungsstichtag abzustellen und haben darüber die Lagefinanzämter in einer (unter anderem auch für Grunderwerbsteuerzwecke) bindenden Weise abzusprechen (VwGH 19.9.2001, 2001/16/0402, 0403). Dabei ist die Einheitsbewertung zum letzten dem Erwerb vorangegangenen Feststellungszeitpunkt maßgebend.

Diese Sichtweise wurde in einer zum Beschwerdefall ergangenen Anfragebeantwortung vom 22.2.2011 auch vom bundesweiten Fachbereich vertreten.

Der Bf ist nach der beschwerdegegenständlichen Aufteilung Alleineigentümer der **EZ 81** (EWAZ: ***1***). Bzgl. **EZ 15** (EWAZ: ***2***) wurde S Eigentümerin der GST 1116/4, 1116/5 und 1116/6 sowie der Bf Eigentümer der GST 1116/1, 1114 und 174. Der Umstand, dass S nach der Aufteilung nicht Alleineigentümerin der ganzen **EZ 15** - sondern nur der angeführten Teilflächen wurde - ändert nichts am Vorliegen eines Tauschvorganges, zumal auch bei S Miteigentum (vorher: 50%) zugunsten von Alleineigentum aufgegeben wurde. Die mangelnde Äquivalenz wurde durch einen Betrag von pauschal € 12.000 ausglich. Die Vereinbarung eines Wertausgleichs

kommt häufig vor, weil in der Realität getauschte Grundstücke häufig weder gleich groß, noch gleich werthaltig sind.

Der Einwand des Bf.- wonach der Umstand, dass bei einer Realteilung eine wirtschaftliche Einheit iSd § 2 Abs. 1 BewG vorliegen müsse - eine nicht gesetzeskonforme Interpretation wäre - ist für den erkennenden Richter weder aus dem Gesetz noch aus der Fachliteratur bzw. der höchstgerichtlichen Judikatur ableitbar.

Beim gegenständlichen Sachverhalt ist erwiesen, dass für die EZ 15 und die EZ 81 zwei unterschiedliche Einheitswertbescheide vorliegen (Einheitswertaktenzeichen ***1*** und ***2***). Wegen der Bindungswirkung an diese Einheitswertbescheide - die als Feststellungsbescheide zu qualifizieren sind - ist folglich eine Realteilung der angeführten Liegenschaften nicht möglich.

Durch die Vermietung ab 01.08.1985 (laut Abgabenerklärung) wurden bewertungsrechtlich die Grundstücke 174, 175 sowie ein Teil von 1116/1 als eigene wirtschaftliche Einheit unter dem **EWAZ ***3***** geführt und bestand zum 01.01.1986 ein Grund für eine Nachfeststellung hinsichtlich einer neuen wirtschaftlichen Einheit (Einfamilienhaus – lt. Bescheid vom 26.04.1989).

Die gegenständlichen zwei wirtschaftlichen Einheiten resultieren aus einem Antrag vom 14.12.1988, der erklärungsgemäß erledigt wurde.

Die vom Bf in der Beschwerde behauptete „fehlende Rückwidmung“ (wegen Aufgabe der Vermietung) zum 1.1.2008 ist hingegen nicht ausreichend. Gem. § 193 Abs. 2 BAO hätte der Antrag auf Artfortschreibung im Bewertungsverfahren gestellt werden müssen.

Vor der Vertragsserrichtung am 21.5.2012 wäre nach der Judikatur (VwGH 20.5.2010, 2010/15/0035) gem. § 193 Abs. 2 BAO eine rückwirkende Antragstellung auf Artfortschreibung zum 01.01.2012 bis zum 31.Dezember 2012 möglich gewesen. Ein fristgerechter Antrag wurde dahingehend aber nicht gestellt.

Seitens des Finanzamtes wurde diesbezüglich eingewendet, dass die beiden wirtschaftlichen Einheiten zu Recht bestanden hätten und ein entsprechender Antrag nach derzeitiger Aktenlage als unbegründet abzuweisen gewesen wäre, da ein leerstehendes Gebäude keinem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen würde (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zu § 30 BewG, Rz 37). Nach den beim Erörterungstermin erteilten Auskünften ist davon auszugehen, dass eine landwirtschaftliche Nutzung des gegenständlichen Gebäudes wegen fehlender Ausstattung / Geräte tatsächlich nicht möglich und somit auch nach Beendigung der Vermietung im Jahr 2007 weiterhin Grundvermögen gegeben war. Eine

Artfortschreibung zum 1.1.2012 von dem unter **EWAZ ***3***** ausgewiesenen Grundvermögen (Einfamilienhaus: § 54 Abs. 1 Z 4 BewG 1955) zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen (§ 30 BewG 1955) wäre demnach gar nicht möglich gewesen. Dauernd leerstehende Gebäude oder Gebäudeteile gehören nicht zum landwirtschaftlichen Vermögen, wenn nach den gegebenen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden.

Dieser Umstand deckt sich mit der Aussage des Bf, wonach seit der Kündigung des letzten Pächters im Jahr 2007 keine Bewirtschaftung der Land- und Forstwirtschaft mehr erfolgte und danach nur mehr eine völlig brachliegende Landwirtschaft vorhanden war.

Es ist demnach als erwiesen anzusehen, dass zum maßgeblichen Zeitpunkt 1.1.2012 zwei wirtschaftliche Einheiten vorliegen. Dies hat zur Folge, dass der Realteilungsvertrag vom 21.5.2012 gem. § 6 Z 14 lit. a iVm § 30 Abs. 1 EStG als steuerpflichtiger Tausch zu qualifizieren ist.

Die **ImmoEST** wurde von der belangten Behörde daher zu Recht vorgeschrieben. Hinsichtlich der Höhe ist aber zu berücksichtigen, dass die EZ 81 nicht an Frau *****1***** übertragen wurde und somit der im Gutachten ausgewiesene Verkehrswert von € 5.600 bei der Einkünfteermittlung gem. § 30 Abs. 4 EStG 1988 nicht als Erlös angesetzt werden kann.

Berechnung ImmoEST:

Wert der EZ 15 lt. Gutachten:	362.300,00 €
abzgl. 86% pauschale Anschaffungsk. :	-311.578,00 €
Gewinn aus Grundstücksveräußerung:	50.722,00 €
anteiliger Gewinn (50%) Bf:	25.361,00 €
davon 25% <i>ImmoEST</i> :	6.340,25 €
<i>bisher:</i>	6.438,25 €

Der im Vorlageantrag beantragten Verbindung des Verfahrens mit jenem von Frau *****1***** zu Str.Nr. *****2***** kann aus den in § 267 BAO genannten Gründen nicht entsprochen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Linz, am 12. Dezember 2023