

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** und ***Bf2***, ***Bf2-Adr*** beide vertreten durch ***StB***, ***1Adr Stb*** betreffend Beschwerden vom 19. Juli 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. Juni 2022 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes 01.01.2017 (Wert- und Zurechnungsfortschreibung) zu EWAZ ***1*** beschlossen:

Die Beschwerden werden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

I. bisheriger Verfahrensablauf

Einheitswertbescheid vom 20.06.2022 zu EWAZ *1*** zum 1.1.2017 (Wert- und Zurechnungsfortschreibung)**

Am **20. Juni 2022** erließ das Finanzamt Österreich (kurz FA) zu EWAZ ***1*** einen an „***Bf1*** und Miteigentümer zH ***Bf1***“ adressierten **Einheitswertbescheid zum 1.1.2017** (Wert- und Zurechnungsfortschreibung) und stellte für den Grundbesitz „Landwirtschaftlicher Betrieb“ – bestehend aus

[...]

den Einheitswert mit **162.100 Euro** fest.

Die **Zurechnung** des Einheitswertes erfolgte hinsichtlich eines Anteiles von **7/13** an Frau ***Bf2*** und **6/13** an Herrn ***Bf1***.

Die Begründung des Bescheides lautet auszugsweise wie folgt:

Nutzung	Fläche	Hektarsatz (€)	Ertragswert (€)
landwirtschaftlich genutzte Flächen	107,4978 ha	847,20	91.072,14
unproduktive Flächen	0,0641 ha		0,00
forstwirtschaftlich genutzte Flächen	1,6897 ha	110,00	185,87
weinbaummäßig genutzte Flächen	15,3160 ha	3.095,70	47.413,74
Zwischensumme			138.671,75

Zuschläge gemäß §40 BewG	Ertragswert (€)
Buschenschank (§ 48 Abs. 4 Z 3 BewG)	1.260,00
Zwischensumme	1.260,00

öffentliche Gelder gemäß § 35 BewG	
Summe öffentliche Gelder	33 % von 67.356,47
	22.227,64

Summe	
Summe gesamt	162.159,39
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)	162.100

Landwirtschaftliches Vermögen

Die Bewertung erfolgt auf Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 (GZ: BMF-010202/0100-VI/3/2014).

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Bodenklimazahl			32,1
<i>Ab- bzw. Zuschläge für wirtschaftliche Ertragsbedingungen:</i>			
<i>Wirtschaftliche Verhältnisse und übrige Umstände</i>	-7,00 %		
<i>Betriebsgröße (107,4978 ha)</i>	17,00 %		
Gesamtsumme Ab-/Zuschläge	10,00 %	d.s.	3,2
daher Betriebszahl (mindestens 1 bis höchstens 100)			35,3

Für die Betriebszahl 100 beträgt der Ertragswert je Hektar (Hektarsatz) gemäß § 38 BewG 2.400 Euro,
für die Betriebszahl 35,3 daher $2.400/100 \times 35,3 = € 847,20$

Forstwirtschaftliches Vermögen bis einschließlich 10 ha

Die Berechnung des Ertragswertes des forstwirtschaftlichen Vermögens erfolgt gemäß § 14 und Anlage 13 der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 5. März 2014 (GZ: BMF-010202/0104-VI/3/2014) in der Fassung der Kundmachung vom 30. Dezember 2014.

Der Berechnung des Hektarsatzes für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Summendarstellung	Fläche		Hektarsatz (€/ha)		Ertragswert (€)
Auwald	1,6897 ha	x	110,00	=	185,87
	=====				=====
Summe forstwirtschaftlich genutzte Fläche	1,6897 ha		110,00		185,87

Weinbauvermögen

Die Bewertung erfolgt auf Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 (GZ: BMF-010202/0102-VI/3/2014).

Der Berechnung des Hektarsatzes für die Weinbaulich genutzten Flächen wurde unterstellt:

Bodenklimazahl (BKZ) der Weinbaumäßig genutzten Flächen	25,3
Weinbauklimazahl (WKZ)	84,1
Weinbauzahl (Mittelwertbildung aus BKZ und WKZ)	54,7
Zu- / Abschlag für wirtschaftliche Ertragsbedingungen:	
Vermarktung	5,0 %
Größe und Hangneigung der Feldstücke sowie sonstige und übrige Umstände	-3,0 %
Betriebsgröße (15,3160 ha)	9,0 %
Summe	11,0 % d.s. Punkte 6,0
daher Weinbaubetriebszahl (mindestens 1 - höchstens 100)	60,7

Der Hektarsatz für die Weinbaubetriebszahl 100 beträgt
gemäß § 2 der obgenannten Kundmachung 5.100 Euro,
für die Weinbaubetriebszahl 60,7 daher $5.100/100 \text{ mal } 60,7 = 3.095,70 \text{ €}$

Zuschlag gemäß § 48 Abs. 4 Z 3 BewG. 1955 für Buschenschank

Die Berechnung des Zuschlags erfolgt auch Basis der Kundmachung des Bundesministers für Finanzen vom 4. März 2014 (GZ: BMF-010202/0102-VI/3/2014).

Der Berechnung des Zuschlages für Buschenschank wurde unterstellt:

Weinausschank mit bäuerlicher Speisenverabreichung	900 Liter	x	1,4 € =	1.260,00 €
---	-----------	---	---------	------------

Die Feststellung war erforderlich, da die Flächenänderungen vom Jahr 2016 berücksichtigt wurden.

Die Anteile wurden lt. Grundbuch berechnet.“

Nach der Rechtsmittelbelehrung enthält der Bescheid folgenden Hinweis:

„Der Bescheid hat Wirkung gegenüber allen oben genannten beteiligten Personen bzw. Personengemeinschaften (§ 191 iVm § 190 Abs. 1 BAO).

Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 iVm § 190 BAO).“

Beschwerde

Die dagegen vom Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater ***StB*** (kurz Stb) namens und im Auftrag seiner Mandantschaft „***Bf1*** und Miteigentümer“ fristgerecht eingebrachte Beschwerde richtet sich sowohl gegen die Wertfortschreibung als auch gegen die Zurechnungsfortschreibung.

Die ***Bf1*** und ***Bf2*** gehörenden Grundstücke würden einer nicht existenten Gesellschaft zugerechnet. Zur Begründung, dass diese Miteigentümergeinschaft nicht

bestehe, werde auf die umfangreichen, in der Beschwerde vom 8. Juli 2020 gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2016 angeführten Argumente, hingewiesen.

Die Gesellschafter seien Eheleute, jedoch liege seit Beginn der Ehe Gütertrennung vor und werde diese Gütertrennung auch tatsächlich gelebt. Die beiden Betriebe würden wirtschaftlich komplett getrennt geführt. Ein jeder der Ehepartner führe seinen Betrieb vom jeweils anderen Betrieb getrennt und trage auch jeweils zur Gänze sein Unternehmerrisiko. Ein jeder Betrieb habe auch seine eigenen bewirtschafteten Grundstücke, Geräte und sonstige Betriebsmittel!

Somit habe zum 1.1.2017 keine Gesellschaft bestanden! Daher gehöre der bekämpfte Bescheid aufgehoben und die in diesem Bescheid angeführten Grundstücke dem jeweiligen zivilrechtlichen und auch wirtschaftlichen Eigentümer zugerechnet.

Abschließend wies der Stb darauf hin, dass ihm von beiden Eheleuten in dieser Angelegenheit die Zustellvollmacht erteilt worden sei und daher sämtliche Schriftstücke des Finanzamts Österreich an seine Adresse zuzustellen seien.

Beschwerdevorentscheidung

Mit an „***Bf1*** und Mitbesitzer, z. Hd. Herr ***StB***“ adressierter Beschwerdeentscheidung vom 20.09.2022 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Begründet wurde die Abweisung wie folgt:

„Auf die Begründung zur Beschwerdeentscheidung zum Einheitswertbescheid - Wert- und Zurechnungsfortschreibung zum 1. 1. 2016 vom 23.3.2022 wird verwiesen, wo folgendes mitgeteilt wurde:

Aufgrund des § 2 Abs. 1 Bewertungsgesetz (BewG) ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten; ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach der Anschauung des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Nach diesen Bestimmungen sind somit mehrere Wirtschaftsgüter, die zum Teil dem einem, zum Teil dem anderen Ehegatten gehören, in einer wirtschaftlichen Einheit zusammenzufassen, sofern diese Wirtschaftsgüter tatsächlich eine wirtschaftlichen Einheit iSd § 2 Abs. 1 BewG bilden, die Ehegatten unbeschränkt steuerpflichtig sind und in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben.

Selbst mehrere Betriebe (desselben Eigentümers oder - wenn die Voraussetzungen des § 24 BewG vorliegen - von Ehegatten) bilden eine wirtschaftliche Einheit, wenn zwischen den Betrieben ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. Nur wenn zwischen den mehreren Betrieben nach Anschauungen des Verkehrs - etwa aus Gründen der Entfernung - kein solcher Zusammenhang besteht, ist jeder Betrieb für sich als wirtschaftliche Einheit anzusehen.

*Demnach wird die Zurechnung mehrere Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit nicht dadurch ausgeschlossen, dass zwei Betriebsstätten (***ORT1*** und ***ORT2*** - Entfernung ca. 5km) vorhanden sind.*

*Im ggst. Fall können die Flächen beider Betriebe und die gemeinsamen, je im Hälfteeigentum stehenden Parzellen und die Pachtflächen von einer Hofstelle aus (***ORT1***) bewirtschaftet werden.*

Innerer wirtschaftlicher Zusammenhang:

Es wurden keine Argumente dargetan, dass eine gemeinsame Bewirtschaftung der Betriebe zB aufgrund der Entfernung nicht wirtschaftlich sei.

*Zu den Parzellen ***xxx*** (Anteil ½ Herr ***Bf1***, ½ Frau ***Bf2***) in der ***KG 1*** ***ORT1***, wurden mit dem Kaufvertrag (2015 06 08) die Parzellen ***yyy*** (KG ***ORT1***) in das Hälfteeigentum der Ehegatten ***BF*** zugeschrieben.*

*Die gekauften Grundstücke ***yyy*** im Ausmaß von 1,41 ha werden ausschließlich von Frau ***Bf2*** bewirtschaftet (Telefax vom 8. Juli 2020).*

*Auf der Seite ***www*** - Stand 9. November 2007) wird in der Beschreibung „Unser Betrieb“ die bewirtschaftete Weingartenfläche mit rund 14 ha angegeben und auf den Besuch vom Weinbau ***Bf1*** in der KG ***ORT2*** hingewiesen.*

*Im Ersuchen um Auskunft wird zum Stand 1. 1. 2016 im Punkt 6.a erklärt: Der Mähdrescher Class Medion 310 gehört ***Bf1***, als Gegenleistung wurde von ***Bf2*** das Heu und Stroh für die 2016 bestehende Rinder und Schweinemast von Hr. ***Bf1*** gepresst bzw. der Abtransport des Getreides bewerkstelligt.*

*Mit 2019-05-14 wurde die Weinbau ***BF2***-***BF*** OG errichtet. Tätigkeitsbeschreibung ist die Ausübung des Weinbaues, Buschenschankes und des Gastgewerbes.*

Handelnde Personen:

*Persönlich haftender Gesellschafter Herr ***Bf1***, Privatperson, alleinvertretungsberechtigt.*

*Persönlich haftender Gesellschafter Frau ***Bf2***, Privatperson, alleinvertretungsberechtigt.*

Die Beschwerde war daher neuerlich abzuweisen.“

Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vom 18.10.2022 wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Ergänzend wurde im Vorlageantrag ausgeführt wie folgt:

*„Die Beschwerde richte sich gegen die Zusammenrechnung der wirtschaftlich vollkommen getrennten Betrieben als eine wirtschaftliche Einheit und somit auch gegen die Vorschreibung von Abgaben als Gesellschaft „***Bf1*** u. Mitbes.“*

Was eine wirtschaftliche Einheit ist, richtet sich gem. § 2 (1) BewG nach der Verkehrsanschauung und nach der Verkehrsanschauung trifft das nicht zu. Es werden

tatsächlich 2 wirtschaftlich komplett getrennte Betriebe geführt; *****Bf2***** betreibt ihren Betrieb in *****ORT1***** (bis auf 2 Grundstücke) auf in ihrem Eigentum sich befindlichen bzw. von ihr zugepachteten Flächen. Diese Bewirtschaftung erfolgt nahezu ausschließlich mit ihren eigenen Geräten, ihre Grundstücke befinden sich insbesondere in den KGs *****ORT1*****, *****ORTE3*****. *****Bf1***** betreibt seinen Betrieb in den KGs *****ORT2*****, *****ORTE4*****. Die von ihm zu betreuenden Felder sind also bis zu 20 km - und nicht wie vom Finanzamt behauptet - 5 km von den Feldern von Frau *****BF2***** - *****BF***** entfernt. Ein jeder Betrieb hat seine eigenen Kunden und Lieferanten und ein jeder Betrieb ist auch einer anderen Bauernkammer zugehörig. Wenn im bekämpften Bescheid angeführt wird, dass *****Bf1***** mit dem Mähdrescher Felder von *****Bf2***** bearbeitet hat und dafür als Gegenleistung die Pressung von Heu und Stroh erhalten hat, deutet dies meines Erachtens keinesfalls auf eine gemeinsame Betriebsführung hin. Vom Finanzamt wurde nicht gefragt bzw. im Bescheid nicht angeführt, ob auch an andere Bauern ähnliche Dienstleistungen erfolgt sind und ob es auch für diese Dienstleistungen Gegenleistungen erhalten haben. Dies ist in der Bauernschaft üblich und wird auch tatsächlich Öfter gegenüber befreundeten Kollegen so gelebt. Dass nicht nur allgemein rechtlich getrenntes Eigentum bzw. auch wirtschaftlich getrenntes Eigentum vorliegt beweist auch die Tatsache, dass - bis auf die 2 angeführten Grundstücke - ein jeder Ehepartner - ohne den anderen Fragen zu müssen - selbständig über seine Grundstücke verfügen kann. Auch die Finanzierung der jeweiligen Grundstücke erfolgte vollkommen getrennt. Keiner der Ehepartner ist auf dem jeweils anderen Ehepartners Bankkonto zeichnungsberechtigt und es existiert auch keine Haftung (Bürgschaft) für irgendwelche Schulden des anderen Ehepartners. Die im Ehevertrag enthaltene Gütertrennung wird bis heute auch so gelebt. Wenn auf der bereits seit längerer Zeit nicht mehr aktiven Webseite (aus 2007) von Frau *****Bf2***** „Unser Betrieb“ angeführt war, dann war dabei der langjährige Weinbaubetrieb der Familie *****BF2***** (Eltern von Frau *****BF2*****-*****BF*****) gemeint. Im Zeitpunkt des Entstehens dieser Webseite hatte der Betrieb der Familie *****BF2***** bzw. vor Frau *****Bf2***** tatsächlich eine Weingartenfläche von rund 14 ha, im Jahre 2007 betrug diese rund 12 ha. Nahezu eine jede Webseite erhält Links zu befreundeten Unternehmungen. Wieso dies auf eine wirtschaftliche Einheit bzw. auf einen einheitlichen wirtschaftlichen Betrieb hindeuten soll, scheint nicht nachvollziehbar

Interessant ist, dass die Gründung der Weinbau *****BF2*****-*****BF***** OG im Jahre 2019 eine Auswirkung auf den Einheitswert zum 1.1.2017 haben soll. Ebenso interessant - für mich jedoch nicht nachvollziehbar - erscheint, dass die Gründung einer gewerblichen Offenen Gesellschaft ein Indiz für einen einheitlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb sein soll. Zusammenfassend erlaube ich mir zu bemerken, dass die im Ehevertrag vereinbarte Gütertrennung während der Ehe auch gelebt wird. Ein jeder Ehepartner ist wirtschaftlicher Eigentümer seiner Grundstücke, seiner Ernte, trägt seine Ausgaben selbst, hat ein Bankkonto auf das der andere keinen Zugriff hat. § 24 BewG verlangt aber für die Zurechnung zu einer wirtschaftlichen Einheit das (hier nicht zutreffende) wirtschaftliche Eigentum.

Das Bundesfinanzgericht wird ersucht, den bekämpften Bescheid ersatzlos aufzuheben.“

Vorlage der Beschwerde ans BFG

Mit Vorlagebericht vom 13. Dezember 2022 legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor. Dabei wurden aus dem Einheitswertakt EWAZ ***1*** folgende Teile angeschlossen:

[...]

Das Feld „Sachverhalt und Anträge“ enthält folgende Angaben:

[...]

Die vom Stb in der Beschwerde bzw vom FA in der Beschwerdeverentscheidung erwähnten Unterlagen aus dem Beschwerdeverfahren zum Stichtag 1.1.2016 wurden dem BFG nicht vorgelegt.

Bisherige Beweisaufnahme durch das BFG

Von der zuständigen RichterIn des Bundesfinanzgerichtes wurde zunächst Beweis erhoben durch Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Teile des Einheitswertaktes EWAZ ***1*** und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurden Abfragen bei den Finanzanwendungen betreffend ***Bf1*** und ***Bf2*** sowie im Grundinformationssystem (kurz GRUIS) zu EWAZ ***1***, EWAZ ***2*** und EWAZ ***3*** getätigt.

Vorhalt zur Wahrung des Parteigehörs

Mit Vorhalt vom 3.11.2023 teilt die zuständige RichterIn den Parteien mit, sie sich die Sach- und Rechtslage für sie darstelle und aus welchen Erwägungen beabsichtigt werde die Beschwerde als unbegründet zurückzuweisen.

Innerhalb der bis zum 15.12.2023 eingeräumten Frist für eine allfällige Stellungnahme brachte keine der Parteien eine Stellungnahme beim BFG ein. Bei einem am 4.12.2023 erfolgten Telefonanruf bestätigte Herr ***Bf1***, dass der angefochtene Bescheid nicht im Original an den Steuerberater weitergegeben wurde und wurde ihm von der zuständigen RichterIn mitgeteilt, dass derzeit die Vorlage weiterer Unterlagen zur Frage „ein oder zwei wirtschaftliche Einheiten“ an das BFG nicht erforderlich sei und sich im weiteren Verfahren das FA noch einmal mit dieser Thematik befassen müsse.

II. Sachverhalt

Auf Grund der eingesehenen Aktenteile und der getätigten Abfragen stellt sich der Sachverhalt für das BFG derzeit wie folgt dar:

Persönliche Verhältnisse der Bf.

Herr ***Bf1*** und Frau ***Bf2*** sind Ehegatten. Sie haben keine Güterstandsvereinbarung getroffen und gilt daher der gesetzliche Güterstand der Gütertrennung nach § 1237 ABGB.

Frau ***Bf2*** ist seit ihrer Geburt an der Adresse ***Bf2-Adr*** als Hauptwohnsitz gemeldet und an der Adresse ***Bf1-Adr*** seit 14.06.2012 als Nebenwohnsitz.

Herr ***Bf1*** ist seit 14.06.2012 an der Adresse ***Bf1-Adr*** als Hauptwohnsitz gemeldet und seit 10.12.2004 an der Adresse ***Bf2-Adr*** als Nebenwohnsitz.

Eigentumsverhältnisse

Herr ***Bf1*** und Frau ***Bf2*** haben jeweils von ihren Eltern einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit dem Wirtschaftszweig „Anbau von Wein- und Tafeltrauben“ (kurz Betriebe „***BF***“ und „***BF2***“) übernommen und blieben die Ehegatten **jeweils Alleineigentümer** der von den Eltern übertragenen Liegenschaften.

Das Wirtschaftsgebäude des Betriebes „***BF***“ befindet sich in der ***ORT2***** Adr Bf1***.

Das Wirtschaftsgebäude des Betriebes „***BF2***“ befindet sich in ***Bf2-Adr***.

An beiden Standorten befanden sich zum hier maßgeblichen Zeitpunkt (1.1.2017) für die Bewirtschaftung des jeweiligen Betriebes erforderlichen Maschinen und Geräte, Maschinenhallen und Büroräumlichkeiten.

Weiters waren **zum 1.1.2017** ***Bf1*** und ***Bf2*** **je zur Hälfte** Eigentümer folgender Liegenschaften:

- ***KG 1*** ***ORT1***, ***EZ *** (von den Ehegatten mit Flurbereinigungsübereinkommen vom **20.04.2010** erworben) und
- ***KG 1*** ***ORT1***, ***EZ** (von den Ehegatten mit Kaufvertrag vom **8.6.2015** erworben. Dieses Grundstück ist bereits zuvor von Frau ***Bf2*** auf Grund eines schon von den Eltern abgeschlossenen Pachtvertrages bewirtschaftet worden).

Hauptfeststellung zum 1.1.2014

Mit **Bescheid vom 2.1.2016** wurde unter **EWAZ ***1***** die Hauptfeststellung zum **1.1.2014** für den landwirtschaftlichen Betrieb mit der Betriebsadresse *****Bf2-Adr***** (kurz Betrieb „*****BF2*****“) durchgeführt und für den Grundbesitz, bestehend aus den Liegenschaften

[...]

der Einheitswert mit **€ 74.400,00** Euro festgestellt. Die Zurechnung erfolgte **zur Gänze an Frau ***Bf2*****.

Die Zustellung des Hauptfeststellungsbescheides erfolgte an Frau *****Bf2***** zu Händen des Steuerberaters *****StB*****.

[...]

der Einheitswert mit **€ 61.000 Euro** festgestellt und zur Gänze Herrn *****Bf1***** zugerechnet. Die Zustellung des Bescheides erfolgte an Herrn *****Bf1***** direkt.

Unter **EWAZ ***3***** wurde zum 1.1.2014 (Hauptfeststellung) für den Grundbesitz *****KG 1*** ***ORT1***, ***EZ...***** der Einheitswert mit **€ 700,00** festgestellt und **je zur Hälfte** Herrn *****Bf1***** und Frau *****Bf2***** zugerechnet. Die Zustellung des Bescheides erfolgte an „*****Bf2***** und Miteigentümer z.H *****Bf2*****“.

Vertreterbestellung nach § 81 BAO

Am 19.8.2015 langte beim (damaligen) Finanzamt *****A*** ***B***** ein Beschluss des BG *****A***** ein, mit dem die Einverleibung des Eigentumsrechtes je zur Hälfte für *****Bf1***** und *****Bf2***** hinsichtlich der von den Ehegatten mit Kaufvertrag vom 8.6.2015 erworben Grundstücke Nr. *****yyy***** der *****EZ***, ***KG 1*** ***ORT1*****) bewilligt wurde.

Dies veranlasste das FA offensichtlich zur Annahme, dass die Betriebe „*****BF*****“ und „*****BF2*****“ nunmehr gemeinsam bewirtschaftet würden und es sich um eine einzige wirtschaftliche Einheit handle.

Am **8.6.2020** erließ das FA unter dem Aktenzeichen **EWAZ ***1***** an Herrn *****Bf1***** einen mit „**Vertreterbestellung Miteigentum § 81 BAO**“ überschriebenen **Bescheid** mit dem Betreff „**Grundbuch/Katastralgemeinde: ***ORT1*** u.a., Einlagezahl: ***xxxx*** – ***Adr Bf2*****“. Mit diesem Bescheid wurde Herrn *****Bf1***** gemäß § 81 Abs. 2 BAO als Vertreter „für die Gesamtheit der Miteigentümer des im Betreff angeführten Grundbesitzes“ bestellt. Nach dem Bescheidspruch gilt die Bestellung solange und soweit nicht eine andere Person der Abgabenbehörde gegenüber als Vertreter namhaft gemacht wird.

In der Begründung wurde dazu ausgeführt, dass gemäß § 81 Abs. 2 BAO die Bestellung eines Vertreters durch die Abgabenbehörde erfolgen könne, wenn die Miteigentümer des im Betreff angeführten Grundbesitzes keine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft gemacht haben. Da dem Finanzamt gegenüber bisher kein gemeinsamer Vertreter namhaft gemacht worden sei, sei die Vertreterbestellung von Amtswegen vorgenommen worden.

Gleichzeitig erging am 8.6.2020 an Frau ***Bf2*** eine **Verständigung** betreffend die „Miteigentümergeinschaft des Grundbesitzes Grundbuch/Katastralgemeinde: ***ORT1*** u.a., Einlagezahl: ***xxx*** – ***Adr Bf2***“. Damit wurde Frau ***Bf2*** davon verständigt, dass Herr ***Bf1*** als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellt worden sei, da bisher keine gemeinsame Vertretung namhaft gemacht worden sei und dass diese Bestellung solange gelte, solange und soweit eine Namhaftmachung im vorerwähnten Sinn nicht erfolge.

Wertfortschreibungen zum 1.1.2016

Am 5.6.2020 führte das FA bei **EWAZ ***3***** zum 1.1.2016 eine Wertfortschreibung auf Null durch. Der Wertfortschreibungsbescheid vom 5.6.2020 wurde an „***Bf2*** und Mitbewirtschafter zu Händen ***Bf2***“ zugestellt.

Weiters erfolgte mit Bescheid vom 5.6.2020 zum Stichtag 1.1.2016 bei **EWAZ ***2***** eine **Wertfortschreibung auf Null** und wurde dieser Bescheid Herrn ***Bf1*** zugestellt.

Bei - der hier gegenständlichen - **EWAZ ***1***** erfolgte zum 1.1.2016 mit Bescheid vom **9.6.2020** eine **Wert- und Zurechnungsfortschreibung** und wurde der Einheitswert mit **€ 159.500 Euro** festgestellt und zu **6/11 ***Bf2***** und zu **5/11 ***Bf1***** zugerechnet.

Die Zustellung des Bescheides erfolgte an „***Bf1*** und Miteigentümer, z. H. ***Bf1***.“ Nach der Rechtsmittelbelehrung enthält der Bescheid folgenden Hinweis:

„Der Bescheid hat Wirkung gegenüber allen oben genannten beteiligten Personen bzw. Personengemeinschaften (§ 191 iVm § 190 Abs. 1 BAO).“

„Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 iVm § 190 BAO).“

Bei der Berechnung des Einheitswertes wurden dabei folgende Liegenschaften einbezogen:

[...]

Die Begründung enthält am Ende folgende Ausführungen:

„Die Fortschreibung war erforderlich, da der Kaufvertrag vom 8.6.2015 durchgeführt wurde und sämtliche Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden.“

Die Aufteilung erfolgte lt. Grundbuchsstand.“

In der dagegen am **8.7.2020** vom Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater *****StB***** (kurz Stb) namens und im Auftrag des Herrn *****Bf1***** und von Frau *****Bf2***** eingebrachten Beschwerde wies der Stb darauf hin, dass die ihm „vom Ehepaar *****BF*****“ erteilten Vollmachten bei den Finanzämtern *****A***** *****B***** bzw *****C***** *****D***** ausgewiesen sind. Dabei wurden ebenso – wie im nunmehrigen Verfahren - geltend gemacht, dass nach wie vor zwei getrennte Betriebe vorlägen.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurden diverse Unterlagen zum Beweis dafür, dass es sich nach wie vor um getrennt geführte Betriebe handle, vorgelegt.

Am **23.03.2022** erließ das FA Österreich unter der **EWAZ ***1***** eine an *****Bf1***** u. **Mitbes. zu Handen** *****Bf1***** adressierte **Beschwerdevorentscheidung**, mit der die Beschwerde als unbegründet abgewiesen wurde. Auch die gesonderte Begründung vom 23.03.2022 wurde an „*****Bf1***** u. Mitbes“ zu Handen *****Bf1***** adressiert. Nach den durchgeführten Abfragen im GRUIS wurde dazu kein Vorlageantrag eingebracht.

III. rechtliche Würdigung:

Rechtslage

Nach **§ 2 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1955** (BewG) 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.

Gemäß **§ 2 Abs. 2 BewG** kommen mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.

Gemäß **§ 24 BewG 1955** 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 Hausgemeinschaft leben.

Gemäß **§ 21 Abs. 4 BewG 1955** sind allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt).

§ 81 BAO bestimmt wie folgt:

1) Abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

(2) Kommen zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben 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.

(3) Sobald und soweit die Voraussetzungen für die Bestellung eines Vertreters durch die Abgabenbehörde nachträglich weggefallen sind, ist die Bestellung zu widerrufen. Ein Widerruf hat auch dann zu erfolgen, wenn aus wichtigen Gründen eine andere in Betracht kommende Person von der Abgabenbehörde als Vertreter bestellt werden soll.

(4) Für Personen, denen gemäß Abs. 1 oder 2 die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit obliegt, gilt § 80 Abs. 1 sinngemäß.

...

(7) Werden an alle Gesellschafter (Mitglieder) einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dieser ihrer Eigenschaft schriftliche Ausfertigungen einer Abgabenbehörde gerichtet, so gilt der nach Abs. 1 bis 5 für die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) Zustellungsbevollmächtigte auch als gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter der Gesellschafter (Mitglieder). Ergehen solche schriftliche Ausfertigungen nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, so gilt die nach Abs. 6 vertretungsbefugte Person auch als Zustellungsbevollmächtigter der ehemaligen Gesellschafter (Mitglieder), sofern ein solcher nicht eigens namhaft gemacht wurde. Die Bestimmung des Abs. 6 über die Erhebung eines Widerspruches gilt sinngemäß.

...

(9) Die Abs. 1 bis 4 gelten sinngemäß für Vermögensmassen, die als solche der Besteuerung unterliegen.

(10) Namhaftmachungen und Bestellungen (Abs. 2) wirken auch im Beschwerdeverfahren.“

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.

§ 101 BAO Abs. 3 BAO lautet in der am 22.7.2023 in Kraft getretenen Fassung des BGBl. I Nr. 110/2023 wie folgt:

„Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs 1 lit. a und c.), können einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zugestellt werden. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.“

Zuvor lautete die Bestimmung des **§ 101 BAO Abs. 3 BAO**

„Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), sind einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.“

Die erläuternden Bemerkungen zu dieser Änderung lauten wie folgt (siehe 264/ME XXVII. GP - Ministerialentwurf - Erläuterungen):

„Die Änderung in § 101 BAO trägt dem Umstand Rechnung, dass die Abgabenbehörde von der Zustellfiktion keinen Gebrauch machen muss (vgl. zB VwGH 19. 12. 2013, 2012/15/0039). An der bisherigen Auslegung zur Anwendung der Zustellfiktion als eine der Vereinfachung und Gewährleistung der Zustellung dienenden Regelung (insbesondere bei einer großen Anzahl von Beteiligten) ändert sich dadurch nichts. Durch die Ergänzung in § 101 Abs. 3 und 4 BAO soll zugleich klargestellt werden, dass die Zustellung unter Anwendung der Zustellfiktion in Feststellungsverfahren gegebenenfalls auch abweichend von § 81 Abs. 2 BAO an einen Zustellungsbevollmächtigten der Personengemeinschaft nach § 9 Abs. 1 ZustG (etwa einem zur Berufung auf die erteilte Zustellvollmacht befugten berufsmäßigen Parteienvertreter) rechtswirksam ergeht. Die Rechtswirksamkeit der Zustellung an den Vertreter nach § 81 BAO bleibt davon unberührt. Das bedeutet, dass eine Zustellung an den Vertreter nach § 81 auch dann rechtswirksam erfolgt, wenn für die Personenvereinigung ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt ist. Dem § 81-Vertreter kann immer im Wege des § 101 Abs. 3 oder 4 BAO zugestellt werden (vgl. VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0061).“

§ 103 Abs 2 BAO bestimmt Folgendes:

„Eine Zustellungsbevollmächtigung ist Abgabenbehörden und Verwaltungsgerichten gegenüber unwirksam, wenn sie

a) ausdrücklich auf nur einige dem Vollmachtgeber zugeordnete Erledigungen eingeschränkt ist, die im Zuge eines Verfahrens ergehen, oder

b) ausdrücklich auf nur einige jener Abgaben eingeschränkt ist, deren Gebahrung gemäß § 213 zusammengefasst verbucht wird."

Gemäß **§ 186 Abs. 1 BAO** sind unbeschadet anderer gesetzlicher Anordnungen die Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten im Sinn des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, gesondert festzustellen, wenn und soweit diese Feststellung für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist.

Gemäß **§ 186 Abs. 2 BAO** sind die gesonderten Feststellungen gemäß Abs. 1 einheitlich zu treffen, wenn an dem Gegenstand der Feststellung mehrere Personen beteiligt 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). 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.

Wann Wert, Art, und Zurechnungsfortschreibungsbescheide zu erlassen sind, ergibt sich aus **§ 21 BewG**, der wie folgt lautet:

(1) Der Einheitswert wird neu festgestellt,

1. wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt,

a) bei wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 300 Euro, oder um mehr als 1 000 Euro,

b) ... von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht (Wertfortschreibung) oder

2. wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht (Artfortschreibung). Der Wechsel von einer Unterart in eine andere Unterart des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens führt nur dann zu einer Fortschreibung, wenn die Wertgrenzen der Z 1 lit. a überschritten werden.

(2) Die im Abs. 1 Z 1 festgesetzten Wertgrenzen sind nicht zu beachten, wenn für einen Teil des Bewertungsgegenstandes ein Grund für eine Abgabenbefreiung eintritt oder wegfällt, sowie, wenn der Mindestwert gemäß § 25 über- oder unterschritten wird.

(3) Fällt eine wirtschaftliche Einheit oder Untereinheit, für die ein Einheitswert bereits festgestellt ist, weg oder ist gemäß § 25 ein Einheitswert nicht mehr festzustellen oder tritt für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung ein, so ist der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben.

(4) Allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.“

Erwägungen

Zur Frage, ob die Betriebe „*BF***“ und „***BF2***“ zu einer Wirtschaftlichen Einheit gehören**

Grundvoraussetzung, damit mehrerer Betriebe zu einer wirtschaftlichen Einheit iSd BewG gehören, ist nach § 24 BewG nicht nur, dass die Eigentümer verheiratet sind, sondern muss eine dauernde Haushaltsgemeinschaft der Ehegatten vorliegen.

Im gegenständliche Fall ist bereits diese Tatbestandsvoraussetzung strittig. Nach dem Vorbringen der Bf. wohnen die Eheleute jeweils gemeinsam mit den eigenen Eltern am jeweiligen Betriebsstandort, die zum Stichtag noch minderjährigen Kinder (geboren 2004, 2006 und 2009) wohnen im Haushalt des Ehemannes. Fest steht, dass die Ehegatten an unterschiedlichen Adressen (an der jeweiligen Betriebsadresse) ihren Hauptwohnsitz iSd Meldegesetzes haben. Die Hauptwohnsitzmeldung stellt allerdings lediglich ein Indiz für die Lösung der Frage dar, ob die Ehegatten in einer dauernden Haushaltsgemeinschaft leben. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind polizeiliche Meldebestätigungen nicht geeignet, vollen Beweis über die tatsächlichen Verhältnisse zu liefern, sondern können nur ein - widerlegbares - Indiz hierfür sein (VwGH 23.2.1981, 1388/80 mwN). Im gegenständlichen Fall haben die Ehegatten zusätzlich am Hauptwohnsitz des jeweils anderen Partners einen Nebenwohnsitz und spricht dies gegen eine getrennte Lebensführung und deutet dies eher darauf hin, dass sich an beiden Adressen von beiden Ehegatten gemeinsam genutzte Haushalte befinden.

Weitere Voraussetzung für die Bildung einer wirtschaftlichen Einheit mehrerer Betriebe ist, dass zwischen den Betrieben ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht (vgl. VwGH 27.9.2000, 95/14/0109).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis VwGH vom 18.2.1999, 96/15/0054, unter anderem ausgeführt:

"Gemäß §2 Abs. 1 BewG 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. Gemäß §24 BewG in der Fassung BGBl. Nr. 818/1993 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, wenn die Ehegatten in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben.Das Vorliegen der dauernden Haushaltsgemeinschaft ist im Beschwerdefall nicht strittig. Die Entscheidung 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. die Erkenntnisse vom 25. Februar 1991, Zl. 89/15/0064, Slg. Nr. 6584 F, und vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0088) 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. 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. Die privatrechtlichen Beziehungen des einzelnen Ehegatten zu den verschiedenen Teilen der wirtschaftlichen Einheit bleiben außer Betracht; es kommt somit nicht darauf an, wer von den beiden Ehegatten Eigentümer der wirtschaftlich zusammengehörenden Wirtschaftsgüter ist. 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..."

Im Erkenntnis VwGH vom 25.02.1991, 89/15/0064, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass aus dem Vorliegen einer gemeinsamen Hofstelle, der Nutzung des vorhandenen Maschinenbestandes für die Bearbeitung aller Flächen und der fehlenden Trennung nach der Herkunft der Produkte bei deren Verwertung bei von Ehegatten geführten landwirtschaftlichen Betrieben auf einen wirtschaftlichen Zusammenhang geschlossen werden könne. Eine getrennte Führung der Betriebe in anderen Bereichen vermöge daran nichts zu ändern.

Im Erkenntnis VwGH vom 25.03.1999, 98/15/0114, stellt der Verwaltungsgerichtshof fest, dass das Miteigentum an größeren Maschinen (im Beschwerdefall am Mähdrescher und der Rübenmaschine) und das Ausnutzen von Synergieeffekten für sich allein noch nicht für eine gemeinsame Bewirtschaftung spreche, diese Tatsache spreche aber auch nicht gegen diese Annahme (Hinweis E 18.2.1999, 96/15/0054).

Das BFG muss im Rahmen seiner Sachverhaltsermittlungspflicht daher alle Indizien, die für und die gegen einen solchen Zusammenhang sprechen, erheben und dazu Feststellungen treffen (vgl. VwGH 23.03.2023, Ra 2021/15/0101).

Wenn beide Ehegatten über eine landwirtschaftliche Fachausbildung verfügen, ihre Betriebe jeweils von getrennten Hofstellen aus geführt werden, unterschiedlicher Ankauf von Betriebsmitteln und Verkauf der Produkte an unterschiedliche Abnehmer erfolgt und die Ehepartner darüberhinaus unterschiedliche Produkte nach unterschiedlichen Produktionsweisen herstellen, welche keine gemeinsame Betriebsplanung erlauben, kann davon ausgegangen werden, dass zwei getrennte Betriebe vorliegen, die jeweils als eigene wirtschaftliche Einheit zu erfassen sind (vgl. UFS 22.06.2011, RV/1119-W/08).

Im vorliegenden Fall werden im Beschwerdeverfahren betreffend den Wert- und Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2016 von den Bf. eine Vielzahl von Argumenten genannt, die gegen eine gegen eine gemeinsame Erfassung der Betriebe in einer wirtschaftlichen Einheit sprechen (wie zB getrenntes Rechnungswesen, getrennte Vermarktung, getrennter Einkauf, getrennte Konten) und wurden dazu auch Beweismittel vorgelegt. Diese Unterlagen wurden dem BFG vom FA bisher nicht übermittelt und erfolgte von FA auch keine Auseinandersetzung mit den Argumenten der Bf., sondern wurde im Ergebnis bloß darauf verwiesen, dass die Verkehrsanschauung für die Vermutung spreche, dass landwirtschaftliche Betriebe von den Ehegatten gemeinsam geführt werden.

Eine abschließende Beurteilung der Frage, ob die Betriebe zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, ist nach dem derzeitigen Ermittlungsstand noch nicht möglich.

Da allerdings aus den nachstehenden Gründen von einer Unwirksamkeit des angefochtenen Bescheides ausgegangen wird, ist eine abschließende inhaltliche Beurteilung derzeit nicht entscheidungsrelevant und werden die beim FA aus dem Beschwerdeverfahren zum Stichtag 1.1.2016 vorhandenen Unterlagen dem BFG erst im Fall eines weiteren Beschwerdeverfahrens zum Stichtag 1.1.2017 vorzulegen sein.

Zur Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides

Nach der Entscheidung BFG 29.03.2023, RV/4100615/2022 liegt im Falle des § 24 BewG eine Miteigentümergeinschaft nicht vor. Vielmehr handelt es sich um eine Personengemeinschaft, denen eine wirtschaftliche Einheit (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) gemeinsam zuzurechnen ist. Richtigerweise sind im Fall des § 24 BewG beide Ehegatten oder eingetragene Partner als Bescheidadressaten anzuführen. Die Nennung eines Eigentümers und der Hinweis auf den anderen Miteigentümer ist unrichtig.

Auch im gegenständlichen Fall erfolgte die Adressierung an einen Ehegatten mit dem Zusatz „und Miteigentümer“. Dazu kommt noch, dass auch der Bescheid über eine Vertreterbestellung nach § 81 BAO vom 8.6.2020 eine Bestellung „für die Gesamtheit der Miteigentümer des im Betreff angeführten Grundbesitzes“ vor nimmt. Der im Betreff konkret angeführte Grundbesitz „Grundbuch/Katastralgemeinde: ***ORT1*** u.a., Einlagezahl:

xxx, Grundstücksnummer: ***xxx***. – ***Adr Bf2***“ steht allerdings nicht im Miteigentum der Ehegatten, sondern im Alleineigentum von Frau ***Bf2***.

Weiters gilt die Bestellung des Herrn ***Bf1*** als Vertreter nach § 81 BAO nach dem Bescheidspruch solange und soweit nicht eine andere Person der Abgabenbehörde gegenüber als Vertreter namhaft gemacht wird. Mit der Beschwerde vom 8.7.2020 (betreffend die Wert- und Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2016) wurde dem FA der Steuerberater ***StB*** als gemeinsamer Vertreter namhaft gemacht. Vom Steuerberater wurde auch ausdrücklich auf die beim FA aufliegenden Vollmachten verwiesen und damit das Vorliegen einer Vollmacht im konkreten Einheitswertverfahren zu EWAZ ***1*** geltend gemacht. Es liegt kein Hinweis dafür vor, dass die Vollmacht eine Einschränkung auf nur bestimmte Erledigungen enthält. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes umfasst eine allgemeine Vollmacht auch die Zustellungsbevollmächtigung. Beim angefochtenen Bescheid ist daher nicht nur die Bescheidadressierung unrichtig, sondern hätte die Zustellung auch an den ausgewiesenen steuerlichen Vertreter zu erfolgen gehabt.

Der Zustellbevollmächtigte ist auf der Zustellverfügung als Empfänger zu bezeichnen (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, ZustG § 9 Tz 23).

Eine Adressierung und Zustellung einer Erledigung an den Vollmachtgeber, obwohl eine aufrechte Zustellvollmacht besteht, hat die Wirkung, dass die Zustellung rechtsunwirksam ist (vgl. VwGH 23.10.2008, 2007/16/0032).

Eine Sanierung ist nach § 9 Abs. 3 zweiter Satz Zustellgesetz möglich, wenn das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zukommt.

Ein tatsächliches Zukommen setzt voraus, dass der Empfänger tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstückes gelangt. Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhaltes des Schriftstückes z.B. durch Übermittlung einer Ablichtung etwa per Fax oder E-Mail (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, ZustG § 7 Tz 7, und die dort wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt gemäß den §§ 7 und 9 ZustG die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger (Zustellungsbevollmächtigten) tatsächlich zukommt. Ein tatsächliches Zukommen setzt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass der vom Gesetz vorgesehene Empfänger tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstücks kommt. Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhalts des Schriftstücks beispielsweise durch Übermittlung einer Ablichtung oder durch Akteneinsicht. Wenn die Kenntnisnahme des Schriftstücks (ohne tatsächliches Zukommen) nicht genügt, dann saniert auch der Umstand, dass ein Rechtsmittel gegen das Schriftstück eingebracht wird, die fehlende Zustellung nicht (vgl. etwa VwGH 20.11.2019, Fr 2018/15/0011; sowie im Ergebnis bereits VwGH 18.11.2015, Ra

2015/17/0026). Die BAO enthält in Verbindung mit dem ZustG Regelungen über die Heilung von Zustellmängeln; eine "Heilung durch Einlassung" kennen diese Bestimmungen nicht (vgl. VwGH 09.04.2020, Ro 2020/16/0004 unter Hinweis auf VwGH 20.11.2019, Fr 2018/15/0011).

Nach der Aktenlage liegt kein Hinweis dafür vor, dass die an „***Bf1*** und Miteigentümer zH ***Bf1***“ adressierte und diesem mittels Post übermittelte Erledigungen dem Steuerberater ***StB*** im Original weitergeleitet worden wäre. Dies wurde auch telefonisch von Herrn ***Bf1*** bestätigt, weshalb davon ausgegangen wird, dass der angefochtene Bescheid (Wert- und Zurechnungsbescheid zum 1.1.2017) nicht wirksam zugestellt wurde (Nur der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass nach der Aktenlage auch die Zustellung der BVE im Verfahren betreffend den Stichtag 1.1.2016 nicht an den Zustellbevollmächtigten vorgenommen wurde und dürfte daher auch dieses Rechtsmittelverfahren noch offen sein).

Nach § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist, oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Eine Bescheidbeschwerde ist vor allem unzulässig bei mangelnder Bescheidqualität.

Zurückzuweisen ist eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid (siehe dazu Ritz, BAO6, § 260, Tz 8 unter Hinweis auf VwGH 27.4.1995, 93/17/0075; 29.5.1995, 93/17/0318, BFG 24.9.2015, RV/2100161/2013).

Aus den zitierten Bestimmungen ergibt sich klar, dass das Verwaltungsgericht die Bescheidbeschwerde bzw den Vorlageantrag zuerst auf ihre Zulässigkeit zu prüfen hat, widrigenfalls das Rechtsmittel mit Beschluss zurückzuweisen ist (vgl. dazu BFG 2.4.2014, RV/1100050/2012)

Gemäß § 274 Abs. 3 Z. 1 BAO kann ungeachtet eines Antrages iSd § 274 Abs. 1 Z. 1 BAO von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260).

Die Beschwerden des Herrn ***Bf1*** und der Frau ***Bf2*** vom 19.7.2021 werden daher ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung wegen Unzulässigkeit zurückgewiesen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss 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 Fall ist das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen, weil sich die maßgebliche Rechtslage unmittelbar und klar aus dem Gesetz ergibt bzw. die zu lösenden Rechtsfragen bereits durch die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere VwGH 09.04.2020, Ro 2020/16/0004) geklärt sind.

Wien, am 18. Dezember 2023