

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. Juli 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. Juli 2023 betreffend Einheitswert des land- u. forstwirtschaftl. Betriebes 01.01.2023 EW-AZ 45 *2* zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Präambel

Im Zuge der Hauptfeststellung zum 01.01.2014 wurde der Wohntrakt des Gebäudes mit der Adresse "*S1*" samt einer Fläche an Grund und Boden (1.000 m²) aus dem landwirtschaftlichen Vermögen ausgeschieden und im Grundvermögen (EW-AZ 51 *1*) bewertet. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 30.10.2017 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Fläche auf 500 m² reduziert. Den dagegen eingebrachten Vorlageantrag zog der Beschwerdeführer zurück und das BFG erklärte den Vorlageantrag mit Beschluss vom 21.11.2023 gegenstandslos und stellte das Beschwerdeverfahren ein.

II. Verfahrensgang

1. Beim landwirtschaftlichen Vermögen EW-AZ 45 *2* wurde mit Bescheid vom 05.07.2023 mit Stichtag 01.01.2023 die Hauptfeststellung durchgeführt. Entsprechend den rechtskräftigen Feststellungen in der Beschwerde vorentscheidung zum Grundvermögen (Hauptfeststellung zum 01.01.2014) erfolgte hinsichtlich der Bewertung des Gebäudes keine Änderung. Der Einheitswert (Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 01.01.2023) wurde für den landwirtschaftlichen Betrieb mit 400 € festgesetzt.

2. In der am 24.07.2023 am Finanzamt eingebrachten Beschwerde führte der Beschwerdeführer aus, dass der Bescheid unvollständig sei:

Die Liegenschaft der KG *xx*, EZ *x* setze sich aus den Grundstücken *.....* zusammen. Aus ihm nicht erklärlichen Gründen sei das Wohn- und Betriebsgebäude der Landwirtschaft nicht in den Einheitswertbescheid aufgenommen worden, obwohl der § 2 des Bewertungsgesetzes dies eindeutig vorsehe.

§2. Wirtschaftliche Einheit: 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.

Das Grundstück sei vor Jahren als sonstiges Grundvermögen bewertet worden, obwohl es nach dem Bewertungsgesetz der Landwirtschaft zuzurechnen sei. Eine von ihm damals eingebrachte Berufung gegen den Bescheid sei bis heute unbearbeitet geblieben. Das Gebäude beherberge im südlichen Teil Wohnräume sowie im nördlich gelegenen Teil Wirtschafts- und Lagerräumlichkeiten. Die Wohnräume haben früher immer den Wohnzwecken der Betriebsinhaber gedient und würden es auch nach der beabsichtigten Generalsanierung wieder tun. Sie seien seit Jahren unbenutzt, weil nach dem heutigen Stand der Technik nicht mehr entsprechend. Die Wirtschafts- und Lagerräumlichkeiten würden für die Unterbringung einer Reihe von in seinem Besitz befindlichen landwirtschaftlichen Maschinen wie etwa drei Traktoren, Mäh- und Brennholzbearbeitungsmaschinen und diversen Kleingeräten genutzt werden. Der ehemalige Heulageraum diene ihm als Bauholzlager. Die gesamte Liegenschaft diene ausschließlich landwirtschaftlichen Zwecken. Der Umstand alleine, dass die Wohnräumlichkeiten zur Zeit unbenutzt seien, stelle für sich keinen Grund dar, das Grundstück ***GST*** aus der landwirtschaftlichen Liegenschaft auszuscheiden und als eigenständiges Grundvermögen zu bewerten. Das Bewertungsgesetz liefere dazu keine Grundlage. Vielmehr bestimme es, dass landwirtschaftliches Vermögen als Ganzes zu bewerten sei:

§30. Begriff des landwirtschaftlichen Vermögens: 1. Zum landwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonder- und Obstkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

Möglicherweise sei es vor Jahren zur Herauslösung dieser Parzellennummer aufgrund eines Bauansuchens gekommen, das von seinem Besitzvorgänger im Zuge einer beabsichtigten Sanierung der Wohnräumlichkeiten gestellt worden sei. Seines Wissens sei dieses Bauansuchen zur Vermeidung eines Abrissbescheides gestellt worden. Tatsächlich sei es aber nie vollständig umgesetzt worden, sondern nur insoweit, als es zur Erhaltung der Nutzungsfähigkeit der Gebäude unumgänglich gewesen sei. Er stelle daher den Antrag, die

Parzelle ***GST*** im gegenständlichen Einheitswertbescheid den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes entsprechend mit zu erfassen und den eigenständigen Einheitswertbescheid diese Parzelle betreffend ersatzlos aufzuheben.

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 07.12.2023 wurde die Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2023 vom 05.07.2023 abgewiesen und ausgeführt, dass bereits in der Beschwerdeverentscheidung vom 30.10.2017 (*Anmerkung: zum Verfahren Hauptfeststellung zum 01.01.2014*) entschieden worden sei, dass insgesamt 500 m² der EZ *x* und ein Teil des Gebäudes „*S1*“ im Grundvermögen als sonstiges bebautes Grundstück zu bewerten seien.

4. Am 15.12.2023 wurde über FinanzOnline ein Vorlageantrag eingebracht. Seine Beschwerde vom 24.07.2023 richte sich gegen den Einheitswertbescheid zum 01.01.2023 betreffend die Hauptfeststellung. Er habe seinen Vorlageantrag vom 08.11.2017, der sich gegen die Artfortschreibung eines Teiles des landwirtschaftlichen Anwesens gerichtet habe, im Wissen darauf zurückgezogen, dass ohnedies eine Beschwerde gegen die Hauptfeststellung offen sei. Für ihn mache es keinen Sinn, mehrere Verfahren nebeneinander zu führen. Durch die in der Bescheidbegründung genannte Gegenstandsloserklärung seines Vorlageantrages sei zwar das Verfahren betreffend die Artfortschreibung aus dem Jahr 2017 beendet, seine gegenständliche Beschwerde gegen den Hauptfeststellungsbescheid jedoch nicht. Er habe seine Beweggründe sowohl in seiner Beschwerde vom 24.07.2023 als auch in seinem Schreiben vom 10.11.2023 hinreichend dargelegt und ersuche um Fortführung des Verfahrens.

5. Mit Vorlagebericht vom 24.06.2024 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

6. Mit Eingabe vom 10.07.2024 brachte der Beschwerdeführer ergänzend vor:

Zu dem Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht vom 24.06.2024, werde angemerkt, dass das Finanzamt bei der Bewertung der Liegenschaft von einem falschen Sachverhalt ausgehe. Im Vorlagebericht werde angeführt, dass das Gebäude grundsätzlich bewohnbar sei. Diese Annahme ist unrichtig. Die Unbewohnbarkeit des Gebäudeteiles könne jederzeit durch einen Lokalausganschein festgestellt werden. Er verweise in diesem Zusammenhang auf sein Schreiben an das Bundesfinanzgericht vom 10.11.2023 zu GZ RV/5100076/2018. Das Finanzamt gehe auch davon aus, dass der landwirtschaftliche Betrieb verpachtet sei. Auch diese Annahme entspreche nicht ganz den Tatsachen. Richtig sei vielmehr, dass ein benachbarter Landwirt die Wiesenflächen bewirtschaftete. Der umfangreiche Obstbaumbestand wird von ihm selber bewirtschaftet und daraus Obst, Säfte, Most, Essig und Brennholz produziert. Sämtliche für diese Produktion notwendigen Geräte seien im Betrieb vorhanden. Auch dieser Umstand könne leicht überprüft werden. Blicke letztlich die Tatsache, dass das Anwesen seit Jahrzehnten unbewohnt sei. Dieser Umstand alleine rechtfertige nicht das Ausscheiden des ehemaligen Wohntraktes aus dem landwirtschaftlichen Betrieb.

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Zuge der Hauptfeststellung zum 01.01.2014 wurde das südliche Wohntrakt des Gebäudes mit der Adresse "***S1***" samt einer Fläche an Grund und Boden (1.000 m²) aus dem landwirtschaftlichen Vermögen ausgeschieden und im Grundvermögen (EW-AZ 51 ***1***) bewertet. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 30.10.2017 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Fläche auf 500 m² reduziert. Das Finanzamt hat die bebaute Fläche des Wohntraktes im Ausmaß von 105 m² vom Adress-, Gebäude- und Wohnungsregister, welche von der Gemeinde übermittelt wurden, übernommen.

Ein benachbarter Landwirt bewirtschaftet die Wiesenflächen. Der ausgeschiedene Wohntrakt ist sanierungsbedürftig und unbewohnt.

Der Wohnsitz des Beschwerdeführers befindet sich in *****Bf1-Adr*****.

Die Summe der landwirtschaftlich genutzten Fläche beträgt laut dem angefochtenen Einheitswertbescheid 1,3502 ha (13.502 m²).

Die nicht selber bewirtschafteten Wiesen betragen ca 1,23 ha (12.300 m²). Diese Fläche wurde 2022 vom Nachbarn bei der AMA beantragt und somit von diesem bewirtschaftet.

Die auf den Wiesen befindlichen Obstbäume, kleine Forst- bzw. Weideflächen und den Fischteich sowie die Obstbäume rund um das landwirtschaftliche Anwesen im Restausmaß von ca 0,12 ha (1.200 m²) bewirtschaftet der Beschwerdeführer selber. Die dafür erforderlichen Geräte hat der Beschwerdeführer im Bauernhof eingestellt.

Der Beschwerdeführer hat keine AMA-Betriebsnummer.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen gründen sich auf die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteile der Einheitswertakten, Gemeindedaten, AMA-Daten, dem Agrar-Atlas und dem Vorbringen des Beschwerdeführers.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 30 Abs. 1 BewG 1955 definiert den Begriff des landwirtschaftlichen Vermögens. Demnach gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden,

Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonder- und Obstkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

§ 33 Abs. 1 BewG 1955 definiert den Wohnungswert wie folgt:

Wohnungswert ist der Wert der Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen. Der Wohnungswert ist bei den unter § 29 Z 1 und 3 genannten Unterarten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bis zu einem nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von 2.180,185 € Bestandteil des Vergleichswertes (§ 39).

§ 52 Abs. 1 und 2 BewG 1955 normiert folgende Abgrenzung des Grundvermögens zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen:

Zum Grundvermögen gehört nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

Strittig ist, ob der Wohntrakt des Gebäudes *S1* der Vermögensart Land- und Forstwirtschaft oder dem Grundvermögen zuzuordnen ist. § 52 Abs. 1 BewG sieht zur Abgrenzung zwischen Grundvermögen und land- und forstwirtschaftlichen Vermögen vor, dass der Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört, nicht zum Grundvermögen zählt. Der Wirtschaftstrakt wurde im landwirtschaftlichen Einheitswert miterfasst.

Für die Zurechnung eines Grundstückes zum landwirtschaftlichen Vermögen kommt es nur auf die tatsächliche Nutzung des Grundstücks zum Bewertungsstichtag an. Der Ausdruck "landwirtschaftlicher Hauptzweck" in § 30 Abs. 1 BewG ist auf den Verwendungszweck abgestellt und dient der Regelung von Fällen, in denen zB Gebäude oder Betriebsmittel sowohl landwirtschaftlich als auch anderen Verwendungszwecken dienen.

Voraussetzung für die Zuordnung eines Grundstückes zum landwirtschaftlichen Vermögen ist, dass dieses "dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient".

Wohngebäudeteile gehören nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann zum landwirtschaftlichen Vermögen, wenn sie dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen (vgl. VwGH 10.09.1998, 96/15/0157; VwGH 08.04.1991, 88/15/0025).

Im gegenständlichen Fall wird der Wohntrakt unstrittig nicht vom oben angeführten Personenkreis bewohnt, weshalb schon alleine aus diesem Grund eine Berücksichtigung im landwirtschaftlichen Vermögen nicht in Betracht kommt und somit der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein kann.

Aber auch aus anderen Überlegungen vermag das Beschwerdebegehren dem Beschwerdeführer zu keinem Erfolg verhelfen:

Auch dauernd leerstehende Gebäude oder Gebäudeteile sind grundsätzlich aus dem landwirtschaftlichen Vermögen auszuschließen, wenn nach den gegebenen Verhältnissen anzunehmen ist, dass sie keinem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Sind Gebäude oder Gebäudeteile aus dem landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Vermögen auszuscheiden, so sind auch allfällige damit zusammenhängende Grundstücksflächen (insbesondere Hausgärten oder Lagerplätze) auszuscheiden (vgl. VwGH 10.09.1998, 96/15/0157).

Durch das bloße Leerstehen des Wohngebäudes wird kein Zusammenhang mit einem landwirtschaftlichen Hauptzweck hergestellt und ist das Wohngebäude daher im Grundvermögen und nicht im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu bewerten. Daran vermag auch der Umstand nichts ändern, dass der ausgeschiedene Wohntrakt sanierungsbedürftig ist.

Alleine das Einstellen von landwirtschaftlichen Geräten im Wirtschaftstrakt führt nicht dazu, dass der gesamte Gebäudekomplex nach seiner überwiegenden Zweckbestimmung einem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck dient. Die Feststellung eines Einheitswertes für den ausgeschiedenen Wohntrakt (Grundvermögen) ist nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Der Beschwerdeführer vermeint, dass durch die eigene Bewirtschaftung des Obstbaumbestandes ein Bezug zur Landwirtschaft hergestellt ist. Das Bundesfinanzgericht stellt dazu fest, dass damit insbesondere auch im Verhältnis zu den nicht selber bewirtschafteten Wiesen (ca. 1,23 ha) schon alleine nach der Verkehrsauffassung kein landwirtschaftlicher Hauptzweck vorliegen kann. Dem Beschwerdeführer wird auch dahingehend entgegengetreten, dass es nach der Verkehrsanschauung wohl überschießend wäre, von einem umfangreichen Obstbaumbestand auszugehen. Aus den im Akt befindlichen Fotos (Quelle: Inspire Agrar Atlas) zeigt sich eine gewisse Konzentration von Obstbäumen um das landwirtschaftliche Anwesen sowie eine extensive Bestockung auf den nicht selbstbewirtschafteten Wiesen. Die Bewirtschaftung einer Streuobstwiese im oben beschriebenen Ausmaß mit Ernten und Verarbeiten von Obst und gelegentlicher Brennholzgewinnung sowie eines Fischteiches reicht nicht aus, um von einem nachhaltigen landwirtschaftlichen Betrieb sprechen zu können. Neben dem Erfordernis, dass Gebäude dem Inhaber landwirtschaftlicher genutzter Grundflächen und seinen Familienangehörigen zu Wohnzwecken dienen, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 14.04.1986, 84/15/0123 erkannt, dass die Tätigkeit in der Landwirtschaft zwar nicht die ganze Arbeitskraft dieser Person zu umfassen braucht, sie aber mehr als eine nur gelegentliche sein müsse.

Das Bundesfinanzgericht stellt mit den Erfahrungen des täglichen Lebens fest, dass der Beschwerdeführer das vom Verwaltungsgerichtshof geforderte Ausmaß des Arbeitseinsatzes

im Hinblick auf das gesamte landwirtschaftliche bzw. bäuerliche Arbeitsjahr nicht überschreitet. Es mag sein, dass im Herbst durch das Ernten und Verarbeiten des Obstes ein erhöhter Arbeitsaufwand anfällt, doch im Vergleich zu einer Obstplantage oder anderen landwirtschaftlichen Kulturen ist zur Betreuung eines Streuobstgartens – in der vorhandenen Größe - im restlichen Arbeitsjahr keinesfalls mehr als ein gelegentlicher Einsatz erforderlich, insbesondere auch deshalb, weil die Wiesen vom Nachbarn bewirtschaftet werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem weiteren Erkenntnis einer obstwirtschaftlich genutzten Fläche eine vergleichsweise unterwertige Bedeutung für einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zugebilligt. Der Verwaltungsgerichtshof hatte einen Sachverhalt zu beurteilen, in der eine Wiese mit ca. 30 Obstbäumen sowie ein obstwirtschaftlich genutzter Hausgarten in einem Ausmaß von ca. 3.343 m² einer verpachteten Fläche im Ausmaß von ca. 11,81 ha gegenüberstand (vgl. VwGH 08.04.1991, 88/15/0025).

Der Beschwerdeführer hat keine landwirtschaftliche Betriebsnummer und ist in der AMA-Datenbank nicht registriert. Grundsätzlich sind Bewirtschafter von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben bei der AMA registriert, um zB Förderungen in Anspruch nehmen zu können.

In einer Zusammenschau aller Umstände ist ein Vorhandensein eines dauernden landwirtschaftlichen Hauptzweckes zu verneinen.

Der Wohntrakt wurde mit einer dazugehörenden Grundfläche von 500 m² vom Finanzamt daher zu Recht aus dem landwirtschaftlichen Vermögen ausgeschieden und dem Grundvermögen zugerechnet. Nach der Rechtsprechung sind nämlich allfällige damit zusammenhängende Grundstücksflächen (gegenständlich der Hausgarten im Schätzungsweg) auszuscheiden. Die OÖ Bauordnung sieht für eine Bebauung eine notwendige Mindestfläche von 500 m² vor.

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.

Die vorgenommene Abgrenzung zwischen landwirtschaftlichen Vermögen und Grundvermögen konnte sich auf die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 24. Jänner 2025