



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Adresse, vom 7. März 2009 und vom 11. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels betreffend

1. Einheitswert und Grundsteuermessbetrag des Grundbesitzes (Einfamilienhaus) in Adresse, KG N, EZ 000 teilw., Grundstücksnummer 8 u.a. (EW-AZ2) zum 1. Jänner 2008 vom 25. Februar 2009 und
2. Einheitswert und Grundsteuermessbetrag des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in der KG N, EZ 000 teilw., Grundstücksnummer 1 u.a. (EW-AZ1) zum 1. Jänner 2008 vom 15. Juli 2009

entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erwarb mit Kaufvertrag vom 5. Jänner 2005 das Eigentumsrecht an der Liegenschaft EZ 000, KG N. Diese Liegenschaft hat laut Grundbuchsauszug ein Gesamtausmaß von 27.297 m<sup>2</sup>.

Mit **Feststellungsbescheiden vom 17. Jänner 2006** nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels **zum 1. Jänner 2006 Zurechnungsfortschreibungen** nach § 21 Abs. 4 BewG vor. Das Finanzamt änderte die steuerliche Zurechnung der beiden wirtschaftlichen Einheiten (Einfamilienhaus und land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) und rechnete die Einheitswerte dem

Bw zu.

Der Einheitswert des Einfamilienhauses (EW-AZ2) wurde gegenüber dem zuletzt zum 1. Jänner 1977 in Höhe von 267.000 Schilling festgestellten Einheitswert unverändert in Höhe von Euro 19.403,65 (erhöhter Einheitswert Euro 26.162,22) festgestellt.

Betreffend den Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (EW-AZ1) nahm das Finanzamt gleichzeitig eine Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und verminderte den Einheitswert auf 1.800 Euro, weil sich die land- und forstwirtschaftlich genutzte Fläche verringert hatte. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 44,1 unterstellt.

Zuletzt war zum 1. Jänner 2003 der Einheitswert in Höhe von 2.100 Euro festgestellt worden.

Nach Erwerb der berufungsgegenständlichen Liegenschaft errichtete der Bw auf dieser eine Schwimmhalle.

Daraufhin führte das Finanzamt mit **Feststellungsbescheid vom 25. Februar 2009 zum 1. Jänner 2008** eine **Wertfortschreibung** nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG durch und stellte den Einheitswert des Einfamilienhauses (EW-AZ2) in Höhe von 27.500 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 37.100 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil bauliche Veränderungen vorgenommen wurden bzw. Änderungen in der baulichen Ausführung eingetreten sind.

In einem Anhang zum Bescheid wurde die Berechnung des Einheitswertes dargestellt.

Gegen diesen Einheitswertbescheid vom 25. Februar 2009 (betreffend das Einfamilienhaus) und gegen den Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2008 vom gleichen Tag erhob der Bw fristgerecht **Berufung** und beantragte die Aufhebung bzw. Abänderung der angefochtenen Bescheide und die Feststellung eines geringeren Einheitswertes.

Er behauptete, die Berechnung des Einheitswertes sei unrichtig und rechtswidrig. Er führte aus, dass er die gegenständliche Liegenschaft erst im Jahr 2004 erworben habe und dass ihm infolge Todes der Vorbesitzer keine Bescheide des Finanzamtes vor diesem Jahr vorlägen. Der im angefochtenen Bescheid herangezogene Gebäudewert von Euro 22.646,67 könne jedoch für den Zeitpunkt 1.1.1973 nicht zutreffend sein, wie sich bei Rückrechnung des im Feststellungsbescheid zum 1.1.2006 angeführten ursprünglichen Einheitswertes von Euro 19.403,65 ergebe. Für die Berechnung des nunmehr zutreffenden Einheitswertes werde der Gebäudewert auf den tatsächlichen Wert zum 1.1.1973 zu berichtigen sein. Bei der Berechnung des Gebäudewertes der 2007 errichteten Schwimmhalle gestehe er die angesetzten Errichtungskosten von Euro 29,0691 pro m<sup>3</sup> als richtig zu, mit der Maßgabe, dass statt der Bauklasse 11.23/24 die Bauklasse 10.4. anzusetzen sei, wodurch sich aber bei den Errichtungskosten pro m<sup>3</sup> kein Unterschied ergebe. Unrichtig sei die angesetzte Kubatur von

250,5. Die Grundfläche betrage laut Einreichplan 84 m<sup>2</sup> bei einer Raumhöhe von 2,60 m. Es ergebe sich daher eine geringere Kubatur.

Die Berechnung des Abstellraumes sei unzutreffend. Bauklasse 11.33 sei zwar zutreffend, jedoch gelte der herangezogene Bewertungssatz für Errichtungskosten gemäß Anhang zu § 53a BewG bei einem Bezug ab 1.1.2002. Da gemäß Bescheid der Abstellraum bereits 2000 errichtet worden sei, wären die niedrigeren Errichtungskosten heranzuziehen, die vor der Novelle aus dem Jahr 2001 Geltung hatten. Es ergebe sich ein niedrigerer Gebäudewert. Der Bodenwert sei unrichtig. Es sei nicht ersichtlich, weshalb von 1.999 m<sup>2</sup> ausgegangen werde. Gemäß Grundbuchsauszug zu EZ 000 weise die erworbene Liegenschaft insgesamt lediglich eine Baufläche von 228 m<sup>2</sup> auf - sämtliche anderen Grundstücksflächen seien landwirtschaftlich genutzt oder Wald und damit vom Feststellungsbescheid zum 1.1.2006 zu EW-AZ3 umfasst. Rechtsrichtig könne als Bodenwert nur die Quadratmeterzahl der als Baufläche gewidmeten Grundstücksteile herangezogen werden. Der Wert pro Quadratmeter sei ebenfalls nach dem Wert für Baufläche zum 1.1.1973 anzusetzen. Bei richtiger Berechnung hätte die Behörde einen geringeren Einheitswert feststellen müssen.

Zur Berufung gegen den Grundsteuermessbescheid brachte der Bw vor, dass dieser deshalb unrichtig sei, weil ein unrichtiger, zu hoher Einheitswert zu Grunde gelegt worden sei.

Am 9. April 2009 besichtigte der amtliche Bodenschätzer die berufungsgegenständlichen Grundstücke 2, 3, 4, 1, 5, 6 und .7 der KG N und stellte dabei Folgendes fest: „Die o.a. Grundstücke sind zur Gänze eingezäunt. Eine landwirtschaftliche Nutzung ist für einen Teil der Grundstücke 2, 3, 4, 1, 5, 6 und der Grundstücke .7 und 8 nicht vorhanden. Das Flächenausmaß für diesen Teil beträgt 7000 m<sup>2</sup>. Diese Fläche wurde mittels Unterstützung aus Luftbildern (DORIS) ermittelt. Auf dieser Fläche befindet sich das Haus Straße 1, ein Nebengebäude (Abstellraum) eine Schwimmhalle, ein Biotop als Freizeitanlage, eine Hecke und Rasenfläche. Somit ist diese Fläche ins Grundvermögen auszuscheiden. Dazu ist die Flächenwidmung noch zu prüfen. Weiters wird festgehalten, dass die Restfläche der Parzellen 9, 10, 2, 3, 1, 5 und 6 KG N die genaue Nutzung in Zukunft nochmals überprüft wird, weil auch für diese Flächen eine eindeutige landwirtschaftliche Nutzung nicht festgestellt werden konnte.

Auf Anforderung durch das Finanzamt übermittelte das Gemeindeamt N den betreffenden Flächenwidmungsplan. Daraus war ersichtlich, dass zum Stichtag 1.1.2009 die Baufläche .7, das Grundstück 8 und Teile der Grundstücke 4 und 1 als Bauland, der Rest als Grünland gewidmet waren.

In einer Gesprächsnotiz über ein Telefonat zwischen dem Gemeindeamt und dem Finanzamt wurde festgehalten, dass es im Gemeindegebiet von N sehr viel Rückwidmungen gegeben habe, zumal vor der neuen Raumordnung der Baulandbedarf für nahezu 50 Jahre gewidmet

gewesen sei. Die im derzeitigen Flächenwidmungsteil erfassten Bauflächen würden noch immer einen Planungszeitraum von 15 Jahren abdecken. Dazu kämen die Erweiterungsflächen (wofür die Eigentümer keine Aufschließungskosten bezahlen müssten) laut Entwicklungskonzeptteil. Wenn es zu einer Rückwidmung im Erweiterungsbereich gekommen sei (im ÖEK grau dargestellt), könne eine neue Widmung nur dann durchgehen, wenn es dafür besonders wichtige Gründe gebe, denn man wolle keine Besserstellung gegenüber baugesperrten Grundstücken.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 15. Juli 2009 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Berufung als unbegründet ab und änderte den angefochtenen Bescheid ab.

Der Einheitswert wurde neu berechnet und in Höhe von 35.500 Euro festgestellt. Der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert wurde in Höhe von 47.900 Euro festgestellt.

In einem Anhang zum Bescheid wurde die Berechnung des Einheitswertes dargestellt.

In der gesondert zugestellten Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die gegenständliche Liegenschaft nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt umgebaut worden sei und der Gebäudewert zum 1.1.1977 neu berechnet worden sei. Zu diesem Stichtag sei der Einheitswert in Höhe von 267.000 Schilling (€ 19.403,65) rechtskräftig festgestellt worden. Es seien bisher weder Berechnungsdaten angefordert noch ein Antrag auf Abänderung des Einheitswertes gestellt worden. Dieser Einheitswert sei auch dem Zurechnungsbescheid zum 1.1.2006 vom 17.1.2006 zu entnehmen.

Der Einheitswert errechne sich aus dem Gebäudewert und dem Wert des Grundstückes, wobei dieser bis zum Zehnfachen der bebauten Fläche um einen Bebauungsabschlag von 25 % reduziert werde. Das Ergebnis werde dann gem. § 53 Abs. 7 lit. d bei einem Einfamilienhaus um weitere 30 % gekürzt. Der zum 1.1.1977 festgestellte Gebäudewert betrage ATS 311.625 (€ 22.646,67), der Bescheid sei rechtskräftig und eine Unrichtigkeit nicht zu erkennen. Eine Kürzung des Gebäudewertes auf einen niedrigeren Betrag, wie in der Berufung angeführt, sei nicht möglich.

Zum 1.1.2001 sei ein Abstellraum im Obergeschoss fertig gestellt worden, die Änderung des Gebäudewertes habe damals zu keiner Wertfortschreibung geführt. Deshalb sei dieser Abstellraum in der Neuberechnung detailliert angeführt. Bewertet sei dieser Gebäudeteil nach 11.33 mit € 18,1682. Weshalb die Höhe des Wertes mit dem Bezugsdatum in Zusammenhang stehen solle, sei nicht nachvollziehbar.

Betreffend die Schwimmhalle sei es sicher denkmöglich, diese der Bauklasse 10 zuzuordnen. Allerdings müsste man sie dann nach einer für Hallenbäder guten Bauausführung einstufen, was den Wert je Kubikmeter von € 29,0691 jedoch nicht abändern würde. Die Bauklasse 11 stelle auf Einfamilienhäuser ab, weshalb hier von einer mittleren bis guten Ausführung ausgegangen worden sei, zumal die Gebäudeteile eines Einfamilienhauses etwas mehr an Raum-

aufteilung und Installation erforderlich machten und für diesen Gebäudeteil eine gute Bauausführung nach Bauklasse 11 etwas zu hoch angesetzt anzusehen wäre. Man habe sich bei der Einstufung dieses Gebäudeteiles an der Bauklasse 10 orientiert, zumal das arithmetische Mittel aus Bauklasse mittel bis gut bei Einfamilienhäusern € 31,9760, und nicht die für die Berechnung herangezogen € 29,0691 betrage. Die Berechnung der Kubatur habe den gesamten umbauten Raum zu erfassen. Es sei deshalb von einer Länge von 14,6 Meter und einer Breite von 6,6 m auszugehen, was eine bebaute Fläche von 96,36 m<sup>2</sup> ergebe. Bei der im Einreichplan angeführten, in der Berufung geltend gemachten 84 m<sup>2</sup> handle es sich lediglich um die nutzbare Fläche, die für die gegenständliche Gebäudebewertung nicht von Bedeutung sei. Als Geschosshöhe seien bisher 2,6 m angesetzt worden. Über der Schwimmhalle befinde sich laut Schnitt zum Bauplan eine Massivdecke, welche dem umbauten Raum hinzuzurechnen sei. Die lichte Raumhöhe betrage an einer Längsseite 2,8 und an der anderen 2,6 m, was eine Durchschnittshöhe von 2,7 m plus 0,25 m Massivdecke, also 2,95, rund 2,9 m ergebe. Der umbaute Raum der Schwimmhalle betrage also tatsächlich 279,44 m<sup>3</sup> und nicht wie bisher angesetzt 260,5 m<sup>3</sup>.

Zum Bodenwert wurde festgehalten, dass die gegenständliche Liegenschaft Grundstücke im Gesamtausmaß von 2,7297 ha umfasse. Davon seien bisher die Parzelle 8 und die Baufläche .7, somit 1.999 m<sup>2</sup> mit dem Wohnhaus erfasst worden. Im Zuge der Berufungserledigung sei nun festgestellt worden, dass für einen Teil im Ausmaß von rund 7.000 m<sup>2</sup> eine nachhaltige landwirtschaftlich Nutzung nicht mehr nachvollzogen werden könne. Auf diesem Grundstücksteil befinde sich das Wohnhaus Straße 1, ein Nebengebäude, ein Biotop als Freizeitanlage, eine Hecke und eine Rasenfläche. Somit sei diese Fläche dem Grundvermögen zuzuordnen und als wirtschaftliche Einheit mit dem Wohnhaus zu erfassen.

Betreffend den Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nahm das Finanzamt mit **Feststellungsbescheid vom 15. Juli 2009** eine Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2008 nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und verminderte den Einheitswert von 1.800 Euro auf 1.500 Euro, weil sich die land- und forstwirtschaftlich genutzte Fläche von 2,5416 ha auf 2,0297 ha verringert hatte. Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen wurde eine Bodenklimazahl von 46 unterstellt.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil eine Änderung im Flächenausmaß eingetreten ist.

Mit Eingabe vom 10. August 2009 **beantragte** der Bw (betreffend den Einheitswert des Einfamilienhauses) die **Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**.

Er führte aus, dass die Berufungsvorentscheidung überschießende Feststellungen enthalte, da teilweise der Sachverhalt anderen tatsächlichen und rechtlichen Kriterien zugeordnet worden

sei, als in dem mit Berufung bekämpften Bescheid. Es sei daher ein weiteres Berufungsvorbringen erforderlich.

Infolge der Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung gestand der Bw folgende in der Berufung gerügten Feststellungen der Erstbehörde als richtig zu: der rechtskräftig festgestellte Gebäudewert zum 1.1.1977 mit Euro 22.646,67; die Einheitswertberechnung hinsichtlich des Abstellraumes mit Euro 2.935,98; hinsichtlich der Schwimmhalle eine bebaute Fläche von 96,36 m<sup>2</sup>.

Aus der Begründung der Berufungsvorentscheidung sei nicht zu ersehen, weshalb die Erstbehörde vermeint, eine Fläche von 7.000 m<sup>2</sup> dem Grundvermögen zurechnen zu müssen. Seit Erwerb der Liegenschaft habe der Bw auf den Außenflächen lediglich zwei Veränderungen vorgenommen, nämlich die Errichtung der Schwimmhalle sowie die Anlage eines Biotops im Ausmaß von 800 m<sup>2</sup> für hobbymäßige Fischzucht und als Schwimmteich. Dass diese beiden Flächen aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen auszusondern und dem Grundvermögen zuzuordnen seien, sei unstreitig. Hinsichtlich der übrigen Flächen sei die landwirtschaftliche Nutzung nach wie vor aufrecht. Es habe sich hier immer schon um Wiesenflächen gehandelt, die zwei- bis dreimal im Jahr abgemäht würden, wobei das gewonnene Gras und Heu als Viehfutter verwendet werde. Auch die in der Berufungsvorentscheidung angeführte Hecke habe seit undenklichen Zeiten bestanden und es sei auch nicht ersichtlich, weshalb diese Abgrenzung der Wiesenflächen eine landwirtschaftliche Nutzung hindern sollte. Das in der Berufung angeführte Nebengebäude sei eine Traktorgarage und ein Geräteschuppen für landwirtschaftliches Gerät, sowie eine Lagerstätte für das Windbruchholz als Brennholz aus den forstwirtschaftlich genutzten Flächen, sohin ein gerade zu klassisch zum landwirtschaftlichen Vermögen gehörendes Gebäude. Ein anderes Gebäude hätte von seinen Rechtsvorgängern aufgrund der Flächenwidmung Grünland auch nicht errichtet werden können.

Einer nachhaltigen landwirtschaftlichen Nutzung bedürfe es entgegen der Auffassung der Erstbehörde nicht. Der Bw habe mit Vereinbarung vom 18.2.2005 dem Landwirt R das Recht eingeräumt, sämtliche Wiesenflächen der EZ 000 dreimal jährlich zu mähen und das Grünfutter für seinen landwirtschaftlichen Bedarf zu verwenden ohne Verrechnung eines Entgeltes. Dieser Vereinbarung bedurfte es einerseits zur Erlangung der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung des Kaufvertrages, weil die EZ 000 laut Grundbuch bis auf die Baufläche von 228 m<sup>2</sup> ausschließlich aus land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen bestehe, die zum Zeitpunkt des Verkaufes auch als Futterwiesen bewirtschaftet worden seien. Andererseits könne er selbst mangels Viehhaltung die Wiesenflächen in keiner Weise nutzen und spare sich dadurch den Aufwand, diese selbst zwei bis dreimal jährlich zu mähen müssen, sodass die Bewirtschaftung durch einen Landwirt zusätzlich auch von Vorteil für ihn sei. Was

die Erstbehörde in der Berufungsvorentscheidung als Rasenflächen bezeichne, sei in Wirklichkeit die unverändert belassene Wiesenfläche der Liegenschaft. Der Bw verwies auf die Rechtsprechung des VwGH zu Zl. 86/15/0040 und Zl. 90/15/0077. Danach sei ein unbebautes Grundstück dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen, wenn auf diesem Grundstück einem Landwirt das Mähen des Grases gestattet sei, wobei die Nutzung regelmäßig durchgeführt werde, ohne dass ein anderer Verwendungszweck hervorkomme. Ertraglosigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes sei kein Merkmal für die Einreihung in das Grundvermögen, auch bei bloß extensiver Nutzung. Die Nutzung eines Grundstückes durch Landwirte als Pächter zur Gewinnung von Heu und Gras begründe die Zugehörigkeit des Grundstückes zum landwirtschaftlichen Vermögen gemäß § 30 Abs. 1 BewG. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung seien folgende Flächen dem Grundvermögen zuzuordnen: die Baufläche .7, die Fläche des Biotops von 800 m<sup>2</sup>, der als Liegewiese genützte Wiesenteil zwischen Schwimmhalle und Biotop im Ausmaß von rund 200 m<sup>2</sup> - insgesamt eine Fläche von rund 1.330 m<sup>2</sup>. Sollte die Parzelle 8 – ebenfalls Wiese und vom Landwirt gemäht – bisher bereits rechtskräftig dem Grundvermögen zugerechnet sein, so könne sich allenfalls eine Gesamtfläche an Grundvermögen von rund 3100 m<sup>2</sup> ergeben. Ausdrücklich bekämpft werde daher die Feststellung in der Berufungsvorentscheidung, dass ein Liegenschaftsanteil von rund 7.000 m<sup>2</sup> dem Grundvermögen zuzurechnen sei.

Ausdrücklich bekämpft werde ferner der festgestellte Bodenwert – immerhin habe die Erstbehörde den Bodenwert pro m<sup>2</sup> vom völlig unrealistischen Quadratmeterpreis von Euro 4,3604 auf Euro 2,0203 vermindert. Gemäß § 53 Abs. 2 BewG sei als Bodenwert derjenige Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden alleine als unbebautes Grundstück gemäß § 55 zu bewerten wäre. Es sei für die Berechnung des Wertes überdies der Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1973 heranzuziehen. Laut Grundbuch seien sämtliche Flächen der EZ 000 land- und forstwirtschaftlich genutzt, mit Ausnahme einer Baufläche von 228 m<sup>2</sup>. Eine Bebauung oder eine andere Nutzung als land- und forstwirtschaftlich sei nicht möglich. Es handle sich ferner bei den Grundstücken nicht um Ackerland, sondern um eine Wiese, die teilweise aufgrund des vom angrenzenden Wald eintretenden Wassers überdies sauer sei. Heute (Jahr 2009) betrage der Kaufpreis in N für landwirtschaftlich genutzte Wiesen Euro 1,20 bis 1,50 je nach Güte. Es erscheine daher ausgeschlossen, dass hier zum 1.1.1973 ein Quadratmeterpreis von Euro 2,0203 für Grünland ortsüblich wäre, für die reine Baufläche von 228 m<sup>2</sup> möge dieser Ansatz zutreffen.

Der Vollständigkeit halber bekämpfte der Bw auch den aufgrund der Berufungsvorentscheidung festgesetzten Grundsteuermessbetrag.

Dem Vorlageantrag legte der Bw die **Vereinbarung** mit R vom **18.2 2005** bei.

Darin wurde u.a. vereinbart: „Herr R ist ab sofort bis auf weiteres berechtigt, sämtliche jeweils

vorhandenen Wiesenflächen der EZ 000, Grundbuch N drei mal jährlich zu mähen und das Grünfutter für seinen landwirtschaftlichen Betrieb zu verwenden, ohne dass er hierfür ein Entgelt zu bezahlen hat. Er ist berechtigt den jeweiligen Zeitpunkt des Mähens selbst aus seiner Erfahrung als Landwirt zu bestimmen. Er wird hiezu seine eigene Gerätschaft verwenden.“

Mit Eingabe vom 11. August 2009 erhob der Bw gegen den Einheitswertbescheid und den Grundsteuermessbescheid des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes (EW-AZ1) zum 1. Jänner 2008 vom 15. Juli 2009 ebenfalls **Berufung**. Er beantragte die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und die Wiederherstellung des ursprünglichen Feststellungsbescheides zum 1.1.2006. In eventu beantragte er die Abänderung der angefochtenen Bescheide dahingehend, dass ein geringerer Einheitswert bzw. ein geringerer Grundsteuermessbetrag festgestellt werden möge.

Er führte aus, dass sich die Beschwer daraus ergebe, dass zwar die land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen verringert worden seien, jedoch die verringerten Flächen dem Grundvermögen zugerechnet worden seien. Überdies sei die Flächenberechnung rechnerisch unrichtig und nicht nachvollziehbar. Ausdrücklich bestritten werde, dass eine Wertfortschreibung gem. § 21 BewG zu erfolgen hatte, da sich am land- und forstwirtschaftlichen Vermögen keine Änderungen ergeben hätten. Nicht nachvollziehbar sei, weshalb die forstwirtschaftlich genutzten Flächen gegenüber dem Feststellungsbescheid zum 1.1.2006 um 47 m<sup>2</sup> erhöht wurden und die landwirtschaftlich genutzten Flächen um 5166 m<sup>2</sup> verringert wurden. Gemäß der ebenfalls bekämpften Berufungsvorentscheidung vom 15.7.2009 (betreffend den Einheitswert des Einfamilienhauses) sei das Grundvermögen von bisher 1999 m<sup>2</sup> auf 7000 m<sup>2</sup> erhöht worden, was eine Differenz von 5001 m<sup>2</sup> ergebe. Wieso der angefochtene Bescheid zu der angeführten Verringerung der landwirtschaftlichen Fläche und der Erhöhung der forstwirtschaftlichen Fläche komme, die der Differenz von 5001 m<sup>2</sup> nicht entspreche, sei nicht nachvollziehbar. Ebenso sei nicht nachvollziehbar, weshalb die Bodenklimazahl von bisher 44,1 auf nunmehr 46 erhöht worden sei, womit es zur Erhöhung des Hektarsatzes und damit zu einer Erhöhung des Einheitswertes gekommen sei. Die zu unrecht angenommene Bodenklimazahl von 46 werde ausdrücklich bekämpft.

Zum Grundsteuermessbescheid brachte der Bw vor, dass dieser deshalb unrichtig sei, weil ein zu hoher Einheitswert zu Grunde gelegt worden sei.

Zum Vorlageantrag vom 10.8.2009 und zur Berufung vom 11.8.2009 führte das Finanzamt aus, dass aufgrund der Eingaben zu den beiden Berufungen nochmals ein Lokalaugenschein der gegenständlichen Liegenschaft durchgeführt werden sollte, weil die Besichtigung am 9. April 2009 ohne Anwesenheit des Bw durchgeführt worden sei. Der Bw habe aber erklärt,

dass er einen Lokalaugenschein nicht zulasse, weil sämtliche Daten aus den Luftbildern zu entnehmen seien. Die Berufungen wurden daher ohne weiteren Lokalaugenschein vorgelegt.

Mit **Vorlagebericht** vom 8. Februar 2010 legte das Finanzamt die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit **elektronischer Nachricht vom 14. Juli 2010** gab der Bw bekannt, dass er in der Landwirtschaftsschule W den landwirtschaftlichen Facharbeiterbrief erworben habe. Eine Kopie des Zeugnisses legte er bei.

In einem am 11. Jänner 2011 geführten **Telefonat** zwischen dem Bw und dem zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde vereinbart, dass im Frühjahr ein Lokalaugenschein durch den Referenten durchgeführt werde und dass sich der Bw melden werde, wenn die witterungsmäßigen und lokalen Bedingungen dafür günstig seien.

Mit **elektronischer Nachricht vom 9. Mai 2011** teilte der Bw mit, dass er in einem Telefonat im Dezember 2010 die Erledigung der Berufungen urgiert habe, zumal zu diesem Zeitpunkt die sechsmonatige Frist längst abgelaufen gewesen sei. Der Referent habe ersucht, eine Begehung des Grundstückes durch ihn zuzulassen, womit er sich einverstanden erklärt habe. Es sollte nach Winterende und nach Ende der Schneelage zur Vereinbarung eines Begehungstermines kommen und sodann eine rasche Erledigung der Berufungen erfolgen, wozu er ebenfalls sein Einverständnis erklärt habe. Nunmehr sei es beinahe Mitte Mai, ohne dass eine Kontaktaufnahme erfolgt wäre. Der Bw widerrufe sohin sein Einverständnis zu einer Begehung, da er davon ausgehe, dass der Vorschlag des Referenten lediglich dazu dienen sollte, eine Erledigung der Berufungen hinauszuzögern und seiner Einschätzung nach auch nach einer erfolgten Begehung eine rasche Berufungserledigung ohnedies nicht erfolgen würde.

Der Bw setzte dem Referenten eine Frist von einem Monat, die beiden anhängigen Berufungen zu erledigen, widrigenfalls er seinen Anwalt mit Säumnisbeschwerden beauftragen werde.

Ergänzend gab er folgenden aktuellen Sachverhalt bekannt: Der Pachtvertrag mit dem Pächter sei bis zum Jahr 2013 aufrecht zu erhalten, da der Pächter infolge des vorhandenen Viehbestandes die Pachtflächen zur Erhaltung der Förderungen benötige, ferner auf den Flächen biologische Bewirtschaftung erfolge und die fünfjährige Bewirtschaftungsfrist des ÖPUL derzeit noch nicht ausgelaufen sei, sodass bei Kündigung des Pachtvertrages der Pächter die Förderungen des ÖPULs zurückzahlen hätte müssen. Die Bewirtschaftung durch Mahd der Flächen innerhalb der Hecke erfolge durch einen Traktor der Marke Landini Mistral 40, welcher Traktor infolge seiner geringen Breite von nur 1,4 m üblicherweise im Weinbau Verwendung finde und mittels eines Trommelmähwerkes mit einer Mähbreite von nur 135 cm.

Ferner werde ein Bandrechen mit einer Arbeitsbreite von 1,6 m verwendet. Die Bewirtschaftung der Gesamtfläche sei somit trotz vorhandenen Baumbestandes problemlos möglich und das vom Finanzamt Grieskirchen eingeholte landwirtschaftliche Aktengutachten sei daher unrichtig, da die Meinung des Sachverständigen, dass die Flächen innerhalb der Hecken nicht bewirtschaftbar seien, offensichtlich darauf zurückzuführen sei, dass ein Traktor und Mähwerk von üblicher Arbeitsbreite zugrunde gelegt worden sei.

Die Berufungsanträge halte der Bw daher vollinhaltlich aufrecht. Nach Auslaufen des Pachtvertrages im Jahr 2013 würde er selbst die Bewirtschaftung übernehmen, zumal er die landwirtschaftliche Facharbeiterprüfung abgelegt habe. Er sei allerdings schon derzeit mit dem Zukauf von landwirtschaftlichen Flächen in der Gemeinde N beschäftigt und der Abschluss eines diesbezüglichen Kaufvertrages stehe unmittelbar bevor (Liegenschaftsgröße 7 ha), da er auf diesen Flächen die Zucht von schottischen Hochlandrindern betreiben werde.

Mit **elektronischer Nachricht vom 11. Mai 2011** lehnte der Bw nochmals einen vom Referenten angebotenen Lokalaugenschein ab. Er teilte mit, dass er einen vierwöchigen Urlaub im Ausland antrete und es ihm daran liege, dass die Angelegenheit endlich erledigt werde. Er ersuchte daher, die Berufungen ohne Vornahme eines Ortsaugenscheines zu entscheiden.

Mit **Vorhalt vom 25. Mai 2011** wurde dem Bw ein Luftbild des Digitalen Oberösterreichischen Raum-Information-Systems (DORIS) mit unterlegten Grundstücksgrenzen übermittelt. Dem Bw wurde vorgehalten, dass aus dem übermittelten Luftbild erkennbar sei, dass sich das Haus und das Biotop (welche auch nach Ansicht des Bw zum Grundvermögen gehörten) etwa in der Mitte der Liegenschaft befänden. Rundherum befänden sich Grünflächen, die nicht zwangsläufig einen eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb darstellten, sondern auch als Erholungs- und Freizeitfläche zur wirtschaftlichen Einheit Grundvermögen (bewertet als Einfamilienhaus) gehören könnten. Aus dem Berufungsvorbringen und dem beiliegenden Luftbild sei nicht erkennbar, dass neben der wirtschaftlichen Einheit des Grundvermögens (bewertet als Einfamilienhaus) noch eine eigene wirtschaftliche Einheit eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bestehe, welche sich von der wirtschaftlichen Einheit des Grundvermögens deutlich abgrenze. Es bestehe vielmehr die Vermutung, dass die zusammenhängende Fläche der berufungsgegenständlichen EZ 000 der KG N (Grundstücke 10, 2, 3, 4, 8, 1, 11, 12, 5, 6 und .7) nur eine einzige wirtschaftliche Einheit bilde.

Insbesondere spräche gegen eine eigene wirtschaftliche Einheit eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes auf der oben angeführten zusammenhängenden Fläche der EZ 000, dass der nach § 30 BewG für einen landwirtschaftlichen Betrieb notwendige landwirtschaftliche Hauptzweck fehle. Das bloße Mähen der Wiesenflächen durch einen Pächter (ohne Verrechnung eines Entgeltes) stelle für den Verpächter keinen landwirtschaftlichen Haupt-

zweck dar. Der Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH zu Zl. 86/15/0040 und Zl. 90/15/0077 sei nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates deshalb nicht zielführend, weil es sich in diesen Fällen um unbebaute Grundstücke gehandelt habe, die nur deshalb dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen waren, weil die strittigen Grundstücke eben keinen anderen Zweck dienten (als der Gewährung der landwirtschaftlichen Nutzung durch einen anderen). Im berufungsgegenständlichen Fall seien die strittigen Flächen aber ein bebautes Grundstück und seien als wirtschaftliche Einheit mit dem Einfamilienhaus anzusehen. Ein eigener landwirtschaftlicher Betrieb auf der gleichen Liegenschaft wie das Einfamilienhaus müsste einen eigenen landwirtschaftlichen Zweck erfüllen, der aber aus dem Berufungsvorbringen nicht erkennbar sei. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates seien die durch den Pächter genutzten „Grünflächen“ dem Wohnzweck des Einfamilienhauses untergeordnet und stellten daher mit diesem eine einzige wirtschaftliche Einheit dar. Nach der vom amtlichen Bodenschätzer am 9. April 2009 durchgeführten Besichtigung seien die berufungsgegenständlichen Grundstücke 2, 3, 4, 1, 5, 6 und .7 der KG N zur Gänze eingezäunt. Eine derartige gemeinsame Einzäunung spreche für eine einzige wirtschaftliche Einheit. Eine natürliche Abgrenzung (Wege, Zäune, Hecken) zwischen Grundvermögen (Einfamilienhaus mit dazugehörigen Grund) und landwirtschaftlichem Betrieb sei zumindest aus dem Luftbild nicht ersichtlich und sei auch nicht behauptet worden. Aus der bisherigen Beweiswürdigung ergebe sich daher, dass das Finanzamt zu Unrecht vom Vorliegen zweier wirtschaftlicher Einheiten auf der zusammenhängenden Fläche der berufungsgegenständlichen Liegenschaft EZ 000 der KG N (Grundstücke 10, 2, 3, 4, 8, 1, 11, 12, 5, 6 und .7) ausgegangen sei. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates seien daher die angefochtenen Bescheide gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zur neuerlichen Entscheidung zurückzuverweisen.

Mit **Schreiben vom 12. Juni 2011** nahm der Bw zu diesem Vorhalt Stellung. Er führte aus, dass er zwar durchaus Verständnis für eine Berufungserledigung mit geringst möglichem Arbeitsaufwand habe. Die im Schreiben vom 25.5.2011 erstmals vertretene Rechtsansicht zwingt ihn allerdings zur Aufstellung neuer und diesbezüglich Bezug nehmender Behauptungen und einem entsprechenden Beweisanbot.

Zum § 2 Abs.1 BewG verwies er auf die Entscheidung des VwGH 96/15/0157, wonach durch die Verpachtung von landwirtschaftlichen Grundflächen der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen nicht verpachtetem Gebäude und dem verpachteten Betrieb unterbrochen werde. Er stimmte zu, dass sich Haus und Biotop etwa in der Mitte der Liegenschaft befänden, was allerdings bei Bauernhäusern, die von landwirtschaftlichen Flächen umgeben seien, oft die Regel sei – bei seinem Haus handle es sich um ein ehemaliges Bauernhaus. Zutreffend sei auch, dass sich rund um das Haus „Grünflächen“ befänden, was aber naturgemäß auch für

Weidewiesen oder Futterwiesen zutreffe. Zutreffend sei ferner, dass landwirtschaftliche Flächen theoretisch auch als Freizeit- oder Erholungsflächen dienen könnten. Es werde hier jedoch auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach dann, wenn ein Grundstück verschiedenartigen Zwecken diene, die tatsächliche Nutzung des Grundes und Bodens zum Bewertungsstichtag alleine ausschlaggebend für die Einreihung gem. § 30/1 BewG sei. Hiezu seien folgende Behauptungen aufzustellen und folgendes Beweisanbot zu stellen:

a) Das übermittelte Luftbild sei unvollständig, weil es nicht den gesamten Grundstücksbestand der berufungsgegenständlichen EZ 000 umfasse. Nicht enthalten sei das Grundstück 13 mit einer Fläche von 4969 m<sup>2</sup>, davon landwirtschaftlich genutzt 2730 m<sup>2</sup> und Wald 2239 m<sup>2</sup>. Dieses an den Pächter ebenfalls verpachtete Grundstück liege völlig außerhalb des ansonsten arrondierten Gutsbestandes, befinde sich rund 500 m Luftlinie von den anderen Grundstücken entfernt und sei nicht umzäunt. Keine der im Schreiben vom 25.5.2011 angestellten rechtlichen Überlegungen treffe auf diesen Teil des Gutsbestandes zu. Als Beweis bot er an, einen Grundbuchsauszug, ein Luftbild aus „Doris“ oder einen Lageplan bei der Gemeinde einzuholen.

b) Schon nach den bisher aufgestellten Behauptungen seien sämtliche landwirtschaftlich nutzbaren Flächen der EZ 000 an den Pächter, einen aktiven Landwirt, verpachtet und das Vorbringen werde dahingehend ergänzt, dass diese Grundstücke auch vom Pächter bewirtschaftet, gemeldet und anerkannt würden, sowie von der AMA (Agrarmarkt Austria GmbH) gefördert und als landwirtschaftliche Pachtflächen – 2-mahdige Futterwiesen auch von der Bezirksbauernkammer G geführt und anerkannt würden. Diese Flächen seien im Gutsbestand des Pächters R zur landwirtschaftlichen Betriebsnummer Nr. unter dieser Flächennutzung und dieser Kulturart eingetragen und zwar unter der Feldstückbezeichnung Teuchtwiese und Moarwiese.

Als Beweis bot er an, eine Auskunft der Agrarmarkt Austria und der Bezirksbauernkammer Grieskirchen zur Betriebsnummer Nr. einzuholen, allenfalls die Einvernahme des Zeugen R, im Wege des Gemeindeamtes.

Daraus lasse sich rechtlich unschwer ableiten, dass diese Wiesenflächen einem landwirtschaftlichen Hauptzweck unterlägen, wobei es rechtlich irrelevant sei, ob dieser Hauptzweck beim Pächter oder beim Verpächter liege, weil es rechtlich nach der zuvor zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur auf die tatsächliche Nutzung des Grundes und Bodens ankomme. Zudem ergebe sich bereits aus juristischem Grundwissen, dass die Nutzung von im Wege eines Pachtvertrages verpachteten Flächen ausschließlich dem Pächter zukomme und nicht dem Verpächter. Darüber hinaus seien diese Wiesenflächen – soweit sie sich nicht unmittelbar rund um das Haus befänden und demgemäß öfter gemäht werden

müssten – auch als Erholungs- und Freizeitflächen nicht geeignet, weil eine 2-mahdige Bearbeitung bedinge, dass erst dann gemäht werde, wenn das Grünfutter zumindest kniehoch stehe und naturgemäß ein Begehen dieser Flächen zu unterbleiben habe, um das Futter nicht zu zertreten. Er habe die gegenständliche Liegenschaft – unbestritten günstig – aus einem beim Bezirksgericht P anhängigen Verlassenschaftsverfahren erworben und es sei nur ein Erwerb der gesamten Liegenschaft zur Debatte gestanden, weshalb er notgedrungen auch Wiesenflächen erwerben habe müssen, von denen ihm im vorhinein klar war, dass er sie nicht benötigen und nicht würde nützen können, da diese Flächen seit jeher landwirtschaftlich bewirtschaftet worden seien und er zum Zeitpunkt des Erwerbes der Liegenschaft über keine landwirtschaftliche Ausbildung verfügt habe. Infolge der Größe der Flächen wäre auch ein Mähen – wollte man nicht tagelang damit beschäftigt sein – nur mit landwirtschaftlichem Gerät möglich gewesen. Der Pächter erziele bei der ersten Mahd eine Heuernte von ca. 200 Quaderballen à 15 kg, bei der zweiten Mahd je nach Witterung zwischen 120 und 150. Als Beweis bot er an, nach Einholung der oben beantragten Beweise – Auskunft AMA und Bezirksbauernkammer – die Einholung eines Aktengutachtens eines landwirtschaftlichen Sachverständigen, die Einvernahme von I als Zeugin im Wege des Gemeindeamtes N.

c) Zutreffend sei, dass ein Pachtschilling mit dem Pächter nicht vereinbart worden sei. Nach den ortsüblichen Gegebenheiten hätte allerhöchstens ein jährlicher Pachtschilling von Euro 200 bis Euro 300 erzielt werden können. Er sei Buddhist und habe das Glück, in unglaublich guten wirtschaftlichen Verhältnissen zu leben, sodass er eines Pachtschillings in dieser Höhe nicht bedürfe. Der Pächter habe nur einen kleinen landwirtschaftlichen Betrieb und erwirtschafte den Lebensunterhalt für seine Familie nur durch unglaublichen Fleiß, sodass es für ihn Unrecht bedeutet hätte, einen Pachtschilling zu verlangen. Rechtlich sei es aber auch völlig irrelevant, ob und in welcher Höhe ein Pachtschilling vereinbart sei (VwGH zu 86/15/0040: Die Ertraglosigkeit eines landwirtschaftlichen Betriebes sei für sich alleine kein Merkmal, das die Einreihung des Betriebes in das Grundvermögen rechtfertigen würde, möge auch bloß eine extensive Nutzung durch den Eigentümer oder einen damit betrauten Landwirt erfolgen: Gewinnerzielungsabsicht sei nicht essentiell für eine Zuordnung gem. § 30 Abs. 1 BewG, die Führung einer Landwirtschaft sei auch aus Liebhaberei möglich). Wenn der Referent in seiner Mitteilung vom 25.5.2011 vermeine, das bloße Mähen der Wiesenflächen durch einen Pächter stelle für den Verpächter keinen landwirtschaftlichen Hauptzweck dar, so sei der Referent in einem grundlegendem Unverständnis der Rechtsprechung befangen. Wie bereits ausgeführt, komme es nicht auf einen landwirtschaftlichen Hauptzweck oder Nutzen für den Verpächter an, sondern nur auf die tatsächliche Nutzung des Grundes und Bodens – durch wen auch immer – zum Bewertungsstichtag. Im übrigen dürfe nicht übersehen werden, dass dem Bw von der Grundverkehrsbehörde für einen positiven Bescheid die Auflage erteilt

worden sei, diese seit jeher landwirtschaftlich genutzten Flächen zu verpachten, damit die landwirtschaftliche Nutzung erhalten bliebe – der Pachtvertrag mit dem Pächter sei der Grundverkehrsbehörde vor einer Genehmigung vorzulegen.

Als Beweis bot er wie zu Punkt b ein Aktengutachten eines landwirtschaftlichen Sachverständigen und die Einvernahme der oben genannten Zeugin an.

d) Wenn der Referent weitschweifige Erörterungen darüber anstelle, dass ein eigener landwirtschaftlicher Betrieb auf der gleichen Liegenschaft wie das Einfamilienhaus einen eigenen landwirtschaftlichen Zweck erfüllen müsste, dann gehe er an seinem Vorbringen vorbei. Er habe nie behauptet, dass er auf der EZ 000 einen eigenen landwirtschaftlichen Betrieb führe, sondern lediglich, dass er die bewirtschaftbaren Flächen an einen Landwirt verpachtet habe und diese damit seiner Nutzung entzogen seien, wie sich bereits aus kurzem Durchlesen der entsprechenden Paragraphen im ABGB entnehmen lasse. Die mehrfache Anwendung des Wortes „Grünflächen“ in diesem Zusammenhang deute darauf hin, dass der Referent von landwirtschaftlichen Belangen offensichtlich wenig Ahnung habe. Es handle sich um landwirtschaftlich genutzte Flächen, wie auch aus dem Grundbuchsauszug ersichtlich sei, demgemäß um Futterwiesen oder Weiden.

Als Beweis bot er wie zu obigen Punkten ein Aktengutachten eines landwirtschaftlichen Sachverständigen an.

e) Zutreffend sei, dass die angeführten Grundstücke der EZ 000 – mit Ausnahme des bisher offensichtlich nicht bedachten Grundstückes 13 (siehe Punkt a) eingezäunt seien. Diese Einzäunung sei einerseits darauf zurückzuführen, dass über einen Teil dieser Flächen – weil eben Landwirtschaftsflächen – im Herbst stets eine Treibjagd veranstaltet werde und er es als Buddhist nicht zulasse, dass auf seinem Grundstück Tiere getötet würden. Andererseits darauf, dass von ihm zwei zwar völlig harmlose aber über 60 kg schwere „Kampfhunde“ gehalten würden, die einen fatalen Hang zum Streunen hätten und trotz Harmlosigkeit aufgrund ihrer Größe und Beschaffenheit zu erheblicher Beunruhigung seiner Nachbarn geführt hätten. Infolge der Notwendigkeit der landwirtschaftlichen Bewirtschaftung einerseits und der im Grundbuch eingetragenen Dienstbarkeit des Fahrens und der Holzablagerung (nur bei Schneelage) zu Gunsten der EZ 001, seien aber im Zaun an zwei Stellen Tore mit einer Breite von rund 5 m anzubringen, die in Natura vorhanden seien. Infolge dieser Tore sei die Bewirtschaftung durch den Pächter mit normal großem landwirtschaftlichen Gerät unschwer möglich – der Pächter verwende einen Traktor Steyr 8070, ein Trommelmähwerk mit einer Breite von 165 cm, einen Kreiselwender mit einer Breite von 4 m und eine Ballenpresse mit einem Gewicht von rund 2,2 t.

Als Beweis bot er an die Einholung eines Grundbuchsauszuges sowie ein Aktengutachten eines landwirtschaftlichen Sachverständigen.

f) Unverständlich seien dem Bw die Ausführungen dahingehend, dass eine natürliche Abgrenzung zwischen Grundvermögen und „landwirtschaftlichen Betrieb“ aus dem Luftbild nicht ersichtlich sei und auch nicht behauptet werde. Es dürfe höflich darauf hingewiesen werden, dass die bekämpfte Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes G ausdrücklich darauf Bezug nehme, dass rund um das Haus eine Hecke vorhanden sei, innerhalb dieser Hecke eine landwirtschaftliche Bewirtschaftung nicht möglich sei und daher dieser Teil zuzüglich Schwimmteich dem Grundvermögen zuzuordnen sei. Diese Hecke rund um das Wohnhaus, mit lediglich einem Durchgang zum Schwimmteich und zur Schwimmhalle, sei für jedermann, der des Lesens eines Luftbildes einigermaßen kundig sei, im übersandten Luftbild eindeutig zu entnehmen, wenn sich auch in diesem „Innenbereich“ diverse Grundstücksnummern überschneiden würden. In Natura sei diese Abgrenzung – derer es übrigens rechtlich infolge Verpachtung nicht bedürfe – vorhanden und wie ausgeführt auch dem Luftbild entnehmbar. Sein bisheriges Berufungsvorbringen ginge in die Richtung, dass auch dieser „Innenbereich“ landwirtschaftlich genützt würde, nämlich durch intensive vierfache Mahd, wobei hier großes landwirtschaftliches Gerät infolge der vorhandenen Hecke nicht genutzt werden könne, weil ein Zufahren mit einem normal großen Traktor nicht möglich sei. Er habe daher zu einer entsprechenden landwirtschaftlichen Nutzung einen sonst im Weinbau verwendeten Traktor angeschafft, Marke Landini Mistral 40 mit einer Breite von nur 1,4 m, sowie ein Trommelmähwerk mit einer Breite von 136 cm, einen Bandrechen mit einer Breite von 1,6 m und die kleinste erhältliche Ballenpresse New Holland 1650. Mittels dieser Gerätschaft sei auch eine futtermäßige Bewirtschaftung der „Innenfläche“ zu bewerkstelligen und werde der Grasschnitt bzw. die hergestellten Quaderballen nicht der Deponierung zugeführt, sondern diene der Viehfütterung.

Unzweifelhaft sei, dass die Bewirtschaftung dieser „Innenfläche“ landwirtschaftlich nicht profitabel sei, sondern eher der Liebhaberei entspringend dem Buddhismus zuzuordnen sei, weil Verwertbares nicht vernichtet werden solle. Dies sei aber gemäß der bereits oben zitierten Entscheidung 84/15/0123 rechtlich ohne Bedeutung.

Als Beweis bot er an eine Anfrage bei der Zulassungsbehörde (betreffend die landwirtschaftliche Zugmaschine), ein Aktengutachten eines landwirtschaftlichen Sachverständigen und die Einvernahme der oben genannten Zeugin.

Da aufgrund der nunmehr erstmals mit Schreiben vom 25.5.2011 geäußerten Rechtsansicht ein umfangreiches Beweisverfahren notwendig sei, beantrage er auch hinsichtlich seines bisherigen Berufungsvorbringens die folgende Ergänzung des Beweisverfahrens: Der Bw habe den von der Erstbehörde festgestellten Bodenwert von Euro 2,0203 als zu hoch bekämpft, weil für die Berechnung der Wert zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1973 heranzuziehen wäre. Er habe ausgeführt, dass derzeit der Kaufpreis in N für landwirtschaftlich genutzte

Wiese Euro 1,20 bis Euro 1,50 je nach Güte betrage, für Wald rund 1 Euro. Er beantrage die Einholung eines Aktengutachtens eines in die Gerichtssachverständigenliste beim Landesgericht Wels eingetragenen Sachverständigen für Liegenschaftsschätzungen zum Beweis dafür, dass zum Bewertungsstichtag 1.1.1973 der Kaufpreis für landwirtschaftliche Flächen jedenfalls unter 1.- Euro betragen habe und daher bei der Berechnung dieser Wert als Grundlage heranzuziehen sei.

Die bisherigen Berufungsanträge würden voll inhaltlich aufrecht erhalten, infolge der nunmehr dargelegten Rechtsansicht werde beantragt, das zusätzliche Berufungsvorbringen zur Kenntnis zu nehmen und die beantragten Beweise aufzunehmen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Wirtschaftliche Einheit**

Bewertungsgegenstand nach dem Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955) ist die wirtschaftliche Einheit. Nach § 2 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 § 30 Abs.1 Z1 BewG 1955 gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

Nach § 51 Abs. 1 BewG gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs.

Nach § 52 Abs. 1 BewG gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

Nach dem Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Frühwald/ Wittmann/ Rupp/ Fiala/ Binder wird bei bebauten und unbebauten Grundstücken in der Regel jedes Grundstück für sich eine wirtschaftliche Einheit bilden, wenngleich auch hier eine Zusammenfassung mehrerer Grundstücke denkbar ist, wenn diese Grundstücke tatsächlich ein wirtschaftliches Ganzes bilden. So kann nach dem Erkenntnis des VwGH vom 1.7.1970, Zl. [1174/69](#), auch eine verhältnismäßig große Waldanlage (Gesamtfläche der wirtschaftlichen Einheit 16.442 m<sup>2</sup>) mit einem Wohngrundstück zusammen eine wirtschaftliche Einheit bilden, wenn sich dem objektiven und unbeeinflussten Beobachter die Liegenschaft als eine Einheit darstellt.

Räumlich getrennte Grundstücke hingegen sind regelmäßig als selbständige wirtschaftliche Einheiten zu bewerten. In dem zitierten Erkenntnis des VwGH wird auch klar gestellt, dass Parkanlagen, die nach Größe, Lage und Beschaffenheit zum Wohngebäude des „Betriebsinhabers“ gehören, zusammen mit dem Wohngebäude eine wirtschaftliche Einheit bilden und gegebenenfalls als Grundvermögen zu behandeln sind.

Nach dem Grundbuchsauszug (betreffend die berufungsgegenständliche Liegenschaft) besteht der Grundstücksbestand der EZ 000 aus der zusammenhängenden Fläche der Grundstücke Nr. 9, 10, 2, 3, 4, 8, 1, 11, 12, 5, 6 und .7 im Ausmaß von 22.328 m<sup>2</sup> und dem räumlich getrennten (abseits gelegenen) Grundstück Nr. 13 im Ausmaß von 4.969 m<sup>2</sup>.

Das räumlich getrennte Grundstück Nr. 13, welches (nach Angaben des Bw) nicht eingezäunt ist, ist als selbständige wirtschaftliche Einheit zu bewerten. Ihre Zuordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen ist unbestritten und nicht Gegenstand dieses Berufungsverfahrens.

Betreffend die übrige zusammenhängende Fläche wurden mittels Unterstützung von DORIS (digitales oberösterreichisches Raum-Information System) Luftbilder ausgedruckt. Ein Luftbild mit unterlegten Grundstücksgrenzen wurde dem Bw übermittelt. Aus dem Luftbild ist erkennbar, dass sich das Haus und das Biotop (welche auch nach Ansicht des Bw zum Grundvermögen gehören) etwa in der Mitte der Liegenschaft befinden. Rundherum befinden sich Grünflächen, die den Eindruck einer parkähnlichen Gestaltung machen. Es sind viele Bäume oder Büsche sowie Hecken zu erkennen. Im westlichsten Teil befindet sich ein weiteres Gewässer (Teich).

Bei der Besichtigung der berufungsgegenständlichen Liegenschaft am 9. April 2009 durch den amtlichen Bodenschätzer wurde festgestellt, dass eine Fläche von ca. 7000 m<sup>2</sup> (Wohnhaus, ein Nebengebäude, eine Schwimmhalle, ein Biotop, eine Hecke und eine Rasenfläche) eindeutig nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehöre und somit ins Grundvermögen auszuscheiden sei. Für die übrigen Flächen habe eine eindeutige landwirtschaftliche Nutzung ebenfalls nicht festgestellt werden können und es wurde eine nochmalige Überprüfung angeregt, weil die Besichtigung ohne Anwesenheit des Bw durchgeführt worden sei. Diese nochmalige Überprüfung unterblieb aber, weil der Bw erklärte, dass er einen Lokalausweis nicht zulasse. Der zuständige Referent des UFS hat dem Bw dann nochmals die Durchführung eines Lokalausweises angeboten, der aber aus Gründen, die der Bw zu vertreten hat, unterblieb (siehe dazu die im Sachverhalt dargestellten Ausführungen zu den elektronischen Nachrichten vom 9. und vom 11. Mai 2011).

Da der Bw einen Lokalausweis nicht zuließ, stützt sich die Rechtsmittelbehörde bei Beurteilung der Frage, ob auf der zusammenhängenden, eingezäunten Fläche der EZ 000

(Grundstücke Nr. 9, 10, 2, 3, 4, 8, 1, 11, 12, 5, 6 und .7) nur eine wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens (bewertet als Einfamilienhaus) vorliegt oder noch eine weitere wirtschaftliche Einheit eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes besteht, auf die mittels Unterstützung von DORIS ausgedruckten Luftbilder, auf die Besichtigung am 9. April 2009 durch den amtlichen Bodenschätzer sowie auf das Vorbringen des Bw.

Nach dem Gesetzestext ist die Frage, was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden, wobei die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter zu berücksichtigen sind.

Wenn Grundstücksteile verschiedenartigen Zwecken dienen, dann ist die Frage, welcher der Hauptzweck ist, nach der überwiegenden Zweckbestimmung zu beurteilen. Was überwiegt, richtet sich dabei ausschließlich nach der Verkehrsauffassung. Dabei ist der objektive Charakter, die tatsächliche Nutzung des Grund und Bodens ausschlaggebend. Aus der Verkehrsauffassung ergibt sich auch, ob Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu behandeln sind (s. VwGH vom 31.10.2000 Zl. [98/15/0032](#)).

Grundsätzlich spricht nach der Verkehrsanschauung die gemeinsame Einzäunung auch mehrerer Grundstücke für eine einzige wirtschaftliche Einheit. Es entspricht auch der ständigen Verwaltungspraxis, ein Wohnhaus mit dem das Haus umgebenden Garten einschließlich von Biotopen, Hecken und Rasenflächen als eine einzige wirtschaftliche Einheit anzusehen. Dies gilt nach dem Erkenntnis des VwGH vom 1.7.1970, Zl. [1174/69](#), auch für größere Flächen (z.B. Parkanlagen), die nach Größe, Lage und Beschaffenheit zum Wohngebäude des „Betriebsinhabers“ gehören.

Für eine eigene wirtschaftliche Einheit eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes spricht hingegen die Größe der Fläche, welche grundsätzlich eine land- oder forstwirtschaftliche Nutzung vermuten läßt. Damit aber tatsächlich von einem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gesprochen werden kann, müssen die betreffenden Grundstücksflächen nach § 30 Abs.1 Z. 1 BewG 1955 einem eigenen landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen und sie müssen von denjenigen Grundstücksteilen, die dem Wohnen und der Erholung dienen, eindeutig abgrenzbar sein.

Der Verweis des Bw auf die Rechtsprechung des VwGH zu Zl. 86/15/0040 und zu Zl. 90/15/0077 ist dabei deshalb nicht zielführend, weil es sich in diesen Fällen um unbebaute Grundstücke gehandelt hat, die nur deshalb dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen waren, weil die strittigen Grundstücke keinem anderen Zweck dienten (als der Gewährung der landwirtschaftlichen Nutzung durch einen anderen). Die Frage der

Abgrenzung von denjenigen Grundstücksteilen, die dem Wohnen und der Erholung dienen, stellte sich in diesen Fällen nicht.

Der durch die gemeinsame Einzäunung und durch die parkähnliche Gestaltung rund um das Wohnhaus und das Biotop entstandene Eindruck (auf Basis des Luftbildes, da der Bw einen Lokalausweis nicht zugelassen hat) lässt nach der Verkehrsanschauung eine einzige wirtschaftliche Einheit vermuten. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind die durch den „Pächter“ genutzten „Grünflächen“ vom Wohn- und Erholungsbereich des Einfamilienhauses mit Schwimmhalle und Schwimmteich nicht eindeutig abgrenzbar und somit insgesamt untergeordnet (oder nebengeordnet, aber nicht übergeordnet), sodass sie mit diesem Wohn- und Erholungsbereich eine einzige wirtschaftliche Einheit darstellen. Auch die örtliche Gewohnheit und die tatsächliche Übung stehen dieser Ansicht nicht entgegen.

Die nach der Verkehrsanschauung vermutete einzige wirtschaftliche Einheit kann nur durch den Beweis eines landwirtschaftlichen Hauptzweckes widerlegt werden.

Dieser Beweis ist dem Bw nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht gelungen. Dabei ist auch mitzuberücksichtigen, dass der Bw durch seine Verweigerung eines Lokalausweises nicht ausreichend an der Sachverhaltsermittlung mitgewirkt hat.

Zu dem vom Bw in der Stellungnahme vom 12. Juni 2011 gemachten Vorbringen wird im einzelnen ausgeführt:

a) Wie bereits oben ausgeführt wurde, ist das räumlich getrennte (abseits gelegene) und nach Angaben des Bw nicht eingezäunte Grundstück Nr. 13 im Ausmaß von 4.969 m<sup>2</sup> als selbständige wirtschaftliche Einheit zu bewerten, welche dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen ist.

b) Das Vorbringen des Bw, wonach (zumindest Teile der) Grundstücke auch vom Pächter bewirtschaftet, gemeldet und anerkannt würden, sowie von der AMA (Agrarmarkt Austria GmbH) gefördert und als landwirtschaftliche Pachtflächen (2-mahdige Futterwiesen) auch von der Bezirksbauernkammer G geführt und anerkannt würden, wird nicht bezweifelt.

Daraus kann aber nicht auf einen landwirtschaftlichen Hauptzweck geschlossen werden. Denn aufgrund der bereits erwähnten Unentgeltlichkeit der landwirtschaftlichen „Verpachtung“ kann nicht gesagt werden, ob das Interesse des Landwirtes an der Einbringung des Grünfutters oder das Interesse des Bw daran, dass die Flächen überhaupt gemäht werden, größer ist. Wenn der Bw auf juristisches Grundwissen verweist, wonach die Nutzung von im Wege eines Pachtvertrages verpachteten Flächen ausschließlich dem Pächter zukomme und nicht dem Verpächter, so wird er darauf verwiesen, dass die vom Bw als „Pachtvertrag“ vorgelegte Vereinbarung vom 18.2.2005 den „Pächter“ lediglich berechtigt, sämtliche jeweils vorhandenen Wiesenflächen der EZ 000 drei mal jährlich zu mähen und das Grünfutter für

seinen landwirtschaftlichen Betrieb zu verwenden, ohne dass er hierfür ein Entgelt zu bezahlen hat. Andere typische Grünland-Nutzungen der strittigen Flächen wie z. B. die Nutzung für Heugewinnung oder die Nutzung als Weide sind dem „Pächter“ nach der Vereinbarung vom 18.2.2005 nicht erlaubt.

Nach juristischem Grundwissen liegt demnach kein Pachtvertrag vor, sondern lediglich eine eingeschränkte Nutzungsermächtigung zur Einbringung von Grünfutter. Von einer ausschließlichen Nutzung durch den „Pächter“ kann keine Rede sein. Diese Einschränkung der Nutzungsermächtigung dient eindeutig den Interessen des „Verpächters“ und nicht den Interessen des „Pächters“. Die Unentgeltlichkeit deutet darauf hin, dass die Interessen des „Pächters“ und des „Verpächters“ gleichwertig sind.

c) Es ist richtig, dass eine Gewinnerzielungsabsicht für eine Zuordnung gemäß § 30 Abs. 1 BewG nicht essentiell ist. Im hier strittigen Fall kommt es aber nicht auf die Gewinnerzielungsabsicht an, sondern darauf, ob die landwirtschaftliche Nutzung als Hauptzweck der strittigen Flächen die nach der Verkehrsanschauung gebotene Annahme einer einzigen wirtschaftlichen Einheit widerlegen kann. Gegen die Annahme einer landwirtschaftlichen Nutzung als Hauptzweck sprechen (wie bereits ausgeführt) die nur eingeschränkten Nutzungsmöglichkeiten des Pächters, die aus dem Luftbild ersichtliche Gestaltung des Geländes (parkähnliche Gestaltung mit Hecken, Bäumen, Büschen und Teichen) und die Schwierigkeit bzw. Unmöglichkeit der Abgrenzung des „landwirtschaftlichen Betriebes“ vom Wohn- und Erholungsbereich an Hand der zur Verfügung stehenden Beweismittel.

d) Die Ersichtlichmachung als landwirtschaftlich genutzte Flächen im Grundbuchsatzug sagt nichts aus über den tatsächlichen Zustand eines Grundstückes zu einem bestimmten Stichtag. Nur auf diesen tatsächlichen Zustand des Grundstückes zu einem bestimmten Stichtag, nicht aber auf die Ersichtlichmachung im Grundbuch, kommt es bei der Bewertung nach dem Bewertungsecht an.

e) Das Halten von „Kampfhunden“ stellt keine landwirtschaftliche Betätigung dar. Wenn Hunde in einem eingezäunten (wenn auch großem) Gelände gehalten werden, ist dies ein weiterer Hinweis für den Zusammenhang zwischen Wohnhaus und dem eingezäunten Gelände, nicht aber für einen eigenen landwirtschaftlichen Hauptzweck.

Die Jagd hingegen ist eine typische „Nebennutzung“ für landwirtschaftlich genutzte Flächen. Das Ausschließen der Jagd durch eine Umzäunung spricht nicht für einen landwirtschaftlichen Hauptzweck.

f) Es ist richtig, dass aus dem Luftbild rund um das Haus eine Hecke ersichtlich ist. Schwimmteich und Schwimmhalle, welche unbestritten zum Grundvermögen gehören, befinden sich aber außerhalb dieser Hecke. Zwischen Schwimmteich und Schwimmhalle einerseits und dem behaupteten „landwirtschaftlichem Betrieb“ andererseits ist eine natürliche Abgrenzung

(Wege, Zäune, Hecken) nicht ersichtlich und auch außerhalb der Hecke rund um das Haus bestehen bei Betrachtung des Luftbildes (und Berücksichtigung der Besichtigungsergebnisses des amtlichen Bodenschätzers) erhebliche Zweifel daran, ob diese Fläche auch in der Natur eine landwirtschaftliche Nutzfläche darstellt. Diese Zweifel konnte der Bw mit seinem Vorbringen nicht entkräften.

Zu den Beweisanboten des Bw ist auszuführen: Grundbuchsauszug und Luftbilder aus „Doris“ wurden bei der Beweiswürdigung berücksichtigt. Die zu b) angebotenen Beweismittel sind nicht notwendig, da die diesbezüglichen Behauptungen des Bw nicht angezweifelt werden. Zur beantragten Einholung eines Aktengutachtens eines landwirtschaftlichen Sachverständigen ist darauf zu verweisen, dass der Bw dem amtlichen Bodenschätzer, welcher zweifelsohne eine fachliche Qualifikation für Fragen der Landwirtschaft hat, verweigert hat, einen Lokalausweis durchzuführen. Ebenso hat es der Bw vereitelt, dass im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens in der zweiten Instanz ein Lokalausweis durchgeführt wurde, bei welchem auch ein landwirtschaftlicher Sachverständiger beigezogen hätte werden können. Auf ein Aktengutachten eines landwirtschaftlichen Sachverständigen ohne Besichtigung der strittigen Grundstücke kann daher nach Ansicht des UFS verzichtet werden.

**Zusammenfassend** ist festzustellen, dass die von der Rechtsmittelbehörde mit Hilfe der zur Verfügung gestandenen Beweismittel vorgenommene Beweiswürdigung ergeben hat, dass nach der Verkehrsanschauung nur eine einzige wirtschaftliche Einheit vorliegt. Die Einzelheiten (Besonderheiten) dieses Falles rechtfertigen es, dass trotz der verhältnismäßig großen Fläche (Gesamtfläche der wirtschaftlichen Einheit 21.165 m<sup>2</sup>) wie im vergleichbaren Fall des VwGH-Erkenntnisses vom 1.7.1970, Zl. 1174/69, von einer einzigen wirtschaftlichen Einheit auszugehen ist und nicht Liegenschaftsteile abgetrennt werden können, für welche ein landwirtschaftlichen Hauptzweck anzunehmen ist.

## **Bodenwert**

Nach § 53 Abs. 2 BewG ist als Bodenwert der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß § 55 zu bewerten wäre. Dabei sind insbesondere die Lage und die Form des Grundstückes sowie alle anderen den gemeinen Wert von unbebauten Grundstücken beeinflussende Umstände zu berücksichtigen. Der Wert jener Fläche, die das Zehnfache der bebauten Fläche nicht übersteigt, ist um 25 v.H. zu kürzen.

Gemäß § 23 BewG sind bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder Nachfeststellungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zu Grunde zu legen.

Unbestritten ist demnach, dass für die Festsetzung des Bodenwertes die Preise zur letzten Hauptfeststellung zum 1.1.1973 maßgebend sind.

Da zu diesem Zeitpunkt eine flächendeckende Bewertung des gesamten Bundesgebietes erfolgte, haben die Finanzämter für ihren jeweiligen Bereich umfangreiches Datenmaterial, welches die gleichmäßige Festsetzung von Bodenpreisen bei vergleichbaren Lagen der Grundstücke durch so genannte „Zonenpreise“ gewährleisten sollte. Keinem Sachverständigen für Liegenschaftsschätzungen steht ein derart umfangreiches Datenmaterial zur Verfügung, weshalb der Bw hinsichtlich seines diesbezüglichen Beweisantrages auf das Finanzamt verwiesen wird, welches nach Aufhebung der angefochtenen Bescheide wiederum für die Bewertung der strittigen Liegenschaft (und somit auch die Feststellung des Bodenpreises) zuständig sein wird.

### **Aufhebung der angefochtenen Bescheide und Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 289 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO)**

Nach [§ 289 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Aus der zum Punkt „wirtschaftliche Einheit“ von der Rechtsmittelbehörde vorgenommenen Beweismwürdigung ergibt sich, dass auf der zusammenhängenden Fläche der berufsgegenständlichen EZ 000 der KG N (Grundstücke 9, 10, 2, 3, 4, 8, 1, 11, 12, 5, 6 und .7) neben der wirtschaftlichen Einheit des Grundvermögens (bewertet als Einfamilienhaus) keine weitere wirtschaftliche Einheit eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes besteht.

Da das Finanzamt zu Unrecht vom Vorliegen zweier wirtschaftlicher Einheiten auf der zusammenhängenden Fläche der berufsgegenständlichen Liegenschaft EZ 000 der KG N ausgegangen ist, hat es Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Der Unabhängigen Finanzsenates ist daher gemäß § 289 Abs. 1 BAO berechtigt, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zur neuerlichen Entscheidung zurückzuverweisen.

Linz, am 30. Juni 2011