



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch X, vom 4.11.2010 gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes Y zum 1.1.2009 sowie gegen den Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2009 (mit Ausfertigungsdatum 25.10.2010) entschieden:

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

## Begründung

Die Berufungswerberin (kurz: Bw.) ist Eigentümerin des als Einfamilienhaus bewerteten Grundbesitzes KG X. EZ xxx Grundstücksnummer 1 im Ausmaß von 471 m<sup>2</sup>. Mit Kaufvertrag vom 20.11.2008 erwarb die Bw. von J. das angrenzende Waldgrundstück 2 mit einer Fläche von 753 m<sup>2</sup>, das beim Verkäufer als Teil seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bewertet worden war.

Mit Feststellungsbescheid vom 25.10.2010 führte das Finanzamt zum 1. Jänner 2009 eine Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG durch. Dabei behandelte das Finanzamt die Grundstücke 1 und 2 als wirtschaftliche Einheit im Sinn des § 2 BewG und stellte hierfür den Einheitswert als Einfamilienhaus in Höhe von 9.800 € (gemäß AbgÄG 1982 um 35 % erhöht auf 13.200 €) fest.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 4.11.2010 wurde der Standpunkt vertreten, dass die Grundstücke 1 und 2 keine wirtschaftliche Einheit bildeten. Ausgeführt wurde, dass auf

dem als Freiland gewidmeten Grundstück 1 ein Freizeitwohnsitz errichtet worden sei. Beim zugekauften Waldgrundstück handle es sich um ein steil abfallendes Gelände, das über keine Zufahrt verfüge und vom Verkäufer seit Jahren nicht mehr bewirtschaftet worden sei. Eine Bewertung dieser Fläche mit 2,4803 € pro Quadratmeter sei unrealistisch. Vielmehr erscheine nach den Bewertungsrichtlinien ein Wert von höchstens 0,20 € pro Quadratmeter als angemessen. Auch die Grundverkehrsbehörde habe (anlässlich der Genehmigung des Rechtserwerbes) festgestellt, dass das Waldgrundstück für den vormaligen Eigentümer als „Enklave ohne Zufahrt“ wertlos gewesen und seit Jahren nicht mehr bewirtschaftet worden sei. Bei dem von der Bw. erworbenen Waldgrundstück handle es sich um eine selbständige land- und forstwirtschaftliche Parzelle, die „nach diesen Richtsätzen“ zu bewerten sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11.7.2011 gab das Finanzamt der Berufung keine Folge. Eine wirtschaftliche Einheit liege vor, weil das Grundstück 2 der EZ xxx KG X. zugeschrieben worden sei. Weiters grenzten die Grundstücke 1 und 2 aneinander, wobei das Vordach des auf dem Grundstück 1 errichteten Wohnhauses bis an die gemeinsame Grundgrenze heranreiche. Ausgehend von einem Wertansatz von 80 S pro m<sup>2</sup> für diese Lage sei das Waldgrundstück mit 15 S (1,0901 €) pro m<sup>2</sup> bewertet worden. Die Bewertung des Grundstückes 1 mit dem darauf befindlichen Gebäude sei unverändert geblieben, indem 291 m<sup>2</sup> mit je 5,8138 € und 180 m<sup>2</sup> mit je 2,9069 € bewertet worden seien. Somit ergebe sich für die Gesamtfläche im Ausmaß von 1.224 m<sup>2</sup> ein durchschnittlicher Bodenwert von 2,4803 € pro m<sup>2</sup>.

Im Vorlageantrag vom 10.8.2011 wurde der Berufungsstandpunkt wiederholt und eingewendet, dass das auf dem Grundstück 1 befindliche Gebäude nicht bis an die Grenze zum Grundstück 2 heranreiche, sondern das Vordach dieses Gebäudes einen Abstand von fast 4 Metern bis zur Grundgrenze aufweise, was bei einem Lokalaugenschein jederzeit festgestellt werden könne. Das Grundstück 2 sei so zu bewerten, wie es beim früheren Eigentümer als Teil des geschlossenen Hofes „H...“ bewertet worden sei.

Hiezu wurde erwogen:

Bewertungsgegenstand nach dem Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955) ist die wirtschaftliche Einheit. 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 § 30 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Neben-

betriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

Gemäß § 46 Abs. 1 leg. cit. gehören zum forstwirtschaftlichen Vermögen alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem forstwirtschaftlichen Hauptzweck dient (forstwirtschaftlicher 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 jedoch nicht jener Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Nach dem letzten Satz des § 51 Abs. 1 BewG bildet jede wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens ein selbständiges Grundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes.

Grundvoraussetzung für die Annahme land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ist gemäß den §§ 30 Abs. 1 und 46 Abs. 1 BewG, dass eine wirtschaftliche Einheit vorliegt, die dauernd einem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck dient. Unstrittig ist, dass die Bw. keinen solchen Betrieb unterhält. Da das Waldgrundstück 2 somit keinem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck dient, kommt ein Ausscheiden dieses Grundstückes aus dem Einheitswert des gegenständlichen Grundbesitzes infolge Zuordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nicht in Betracht.

Nach herrschender Auffassung 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 ein Wald 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 (vgl. Twaroch/ Frühwald/ Wittmann/ Rupp/ Fiala/ Binder, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Anmerkungen zu § 2 Abs. 1).

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes kann das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit nicht darauf gestützt werden, dass das Grundstück 2 zum Gutsbestand der EZ xxx KG X. gehört. Denn die Eigenschaft einer wirtschaftlichen Einheit im Sinn des Bewertungsgesetzes bestimmt sich nicht nach dem Grundbuchsrecht, sondern nach bewertungsrechtlichen Vorschriften (vgl. VwGH 24.2.1966, 2083/64). So können etwa mehrere Grundstücke trotz grundbuchsrechtlicher Selbständigkeit der einzelnen Parzellen eine wirtschaftliche Einheit bilden, während umgekehrt ein einheitlicher Grundbuchskörper bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen mehrere wirtschaftliche Einheiten im Sinn des Bewertungsgesetzes darstellen kann. Folglich lässt sich aus der grundbücherlichen Zuschreibung des Grundstückes 2 zur gegenständlichen Einlagezahl nichts für den Standpunkt des Finanzamtes gewinnen.

Die – von der Bw. im Übrigen bestrittene – Feststellung in der Berufungsvorentscheidung, das Gebäude auf dem Grundstück 1 reiche mit seinem Vordach bis an die gemeinsame Grenze mit dem Grundstück 2 heran, vermag das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit ebenfalls nicht zu begründen, weil die Situierung dieses Gebäudes (Grenzabstand) kein Kriterium dafür ist, ob die in Rede stehenden Grundstücke nach der Verkehrsanschauung als wirtschaftliche Einheit anzusehen sind.

Der Umstand, dass die Grundstücke 1 und 2 nicht räumlich getrennt sind, sondern zusammenhängen, reicht für sich allein nicht für eine Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit aus. Denn die Verkehrsanschauung spricht nicht für die Vermutung, dass ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück und ein angrenzendes Waldgrundstück *jedenfalls* eine wirtschaftliche Einheit bilden. Vielmehr würde eine solche Beurteilung voraussetzen, dass diese Grundstücke zu einem einheitlichen wirtschaftlichen Zweck zusammengefasst sind, der sich äußerlich in einer entsprechenden einheitlichen Ausgestaltung niederschlägt, wodurch die selbständige Funktion des einzelnen Grundstückes nach der Verkehrsauffassung aufgehoben wird (vgl. z. B. BFH 23.8.2011, II B 145/10, mwN).

In Anbetracht dieser Rechtslage ist das Finanzamt zumindest nach dem derzeitigen Stand des Ermittlungsverfahrens zu Unrecht vom Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit ausgegangen, weil die wenigen aktenkundigen Sachverhaltsfeststellungen eine solche Beurteilung aus den dargelegten Gründen nicht tragen.

Dazu kommt, dass weder aus dem angefochtenen Feststellungsbescheid noch aus der Berufungsvorentscheidung und dem übrigen Akteninhalt ersichtlich ist, auf welcher sachverhaltsmäßigen Grundlage für das Grundstück 2 ein Bodenwert in Höhe von 1,0901 € pro Quadratmeter ermittelt wurde. Der Berufungsvorentscheidung lässt sich lediglich entnehmen, dass dieser Betrag aus einem Wertansatz von 80 S pro Quadratmeter „für diese Lage“ abgeleitet worden sei.

Der gemeine Wert (§ 10 BewG) ist eine fiktive Größe, die mit Hilfe einer Preisschätzung ermittelt wird, bei der auch die Grundsätze des § 184 BAO Anwendung finden. Bei einer derartigen Ermittlung des gemeinen Wertes im Wege der Preisschätzung ist es erforderlich, dass das Ergebnis der von der Behörde durchgeführten Beweiswürdigung mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang steht und die Sachverhaltsannahmen der Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen wurden (vgl. VwGH 25.4.1996, 95/16/0011). Zu einem mängelfreien Verfahren gehört auch, dass der Partei unter Heranziehung der Kaufpreissammlung Vergleichsliegenschaften bekannt gegeben werden, wodurch die Partei in die Lage versetzt wird, die behördlichen Feststellungen zu überprüfen und dazu Stellung zu nehmen. Weiters sind die Gegenargumente der Partei zu prüfen und muss in der Be-

gründung der Entscheidung dargelegt werden, aus welchen Gründen dem Parteivorbringen nicht gefolgt werden kann. Im vorliegenden Streitfall ist insbesondere jegliche Auseinandersetzung mit dem von der Bw. als zutreffend erachteten Bodenwert unterblieben.

Gemäß § 289 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung der angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn – wie oben ausgeführt – Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

Die Aufgabe, die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§ 115 Abs. 1 BAO), kommt in erster Linie der Abgabenbehörde erster Instanz zu. Dies entspricht auch dem Gebot der Verwaltungsökonomie, zumal sich die vorzunehmenden Ermittlungen auf den örtlichen Nahebereich des Sitzes der Abgabenbehörde erster Instanz erstrecken. Nach der in der BAO vorgegebenen Aufgabenteilung zwischen der Abgabenbehörde erster und zweiter Instanz liegt der für die Begründung von Bescheiden erforderliche Ermittlungs- und Darstellungsaufwand schwerpunktmäßig bei der Abgabenbehörde erster Instanz. Hingegen besteht die Aufgabenstellung der Abgabenbehörde zweiter Instanz in derjenigen einer unabhängigen Kontroll- und Rechtsschutzeinrichtung.

Da der angefochtene Feststellungsbescheid und der davon abgeleitete Grundsteuermessbescheid an den aufgezeigten Ermittlungsmängeln leiden, war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 22. Dezember 2011