



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D, gegen den Feststellungsbescheid (Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG 1955 zum 1. 1. 2005) des Finanzamtes A vom 11. März 2005, Steuernummer, betreffend Einheitswert des Grundvermögens (einschließlich der Betriebsgrundstücke) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge von Grundstücksübertragungen im Jahre 2004, darunter auch die berufungsgegenständlichen, nahm das Finanzamt mit dem im Spruch angeführten Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2005 eine Nachfeststellung ins Grundvermögen vor.

Begründet wurde, die Nachfeststellung sei erforderlich, da die Grundstücke keiner land- und forstwirtschaftlichen Nutzung unterliegen würden. Bewertet wurden brach liegende Grundstücke im Grünland und Lehmgruben, die als Motocrossgelände verpachtet wurden.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht. Der Berufungswerber wendet ein, für die EZ a sei der Einheitswert in zwei getrennten Einheitswertbescheiden mit € 10.300,00 (EW-AZ x) und € 7.800,00 (EW-AZ y) festgestellt worden. Im Schätzungsgutachten von Herrn Architekt O (allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger) vom 28. Jänner 2004 sei für die gesamte Einlagezahl a ein Verkehrswert von € 13.600,00 festgesetzt worden. Somit

liege der festgestellte Einheitswert um ca. 33 % über dem tatsächlichen Verkehrswert. Es werde daher die neue Feststellung des Einheitswertes beantragt.

Als Beweismittel wurde ein Auszug (4 Seiten) aus dem Schätzgutachten vom 28. Jänner 2004 in Kopie vorgelegt.

Im Zuge des Berufungsverfahrens forderte das Finanzamt eine vollständige Kopie des Gutachtens an. Der Bw gab daraufhin bekannt, dass das Gutachten mit der GZ Zahl vom 28. Jänner 2004 hinsichtlich der EZ a im Auftrag des Bezirksgerichtes c im Zuge einer Zwangsversteigerung vom allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Architekt O erstellt worden sei. Nach nun mehr als drei Jahren stünden dem Bw leider nur die erwähnten vier Seiten zur Verfügung. Da er nicht Auftraggeber des Gutachtens sei, könne er auch die fehlenden Seiten nicht mehr besorgen. Er erteiche daher, sich im Zuge der Amtshilfe direkt an das BG c zu wenden. Weiteres führt der Bw aus, da das Gutachten im Auftrag des BG c und von einem allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen erstellt worden sei könne davon ausgegangen werden, dass die gesetzlichen Bestimmungen eingehalten worden seien. Außerdem sei zu erwähnen, dass im Zuge des Zwangsversteigerungsverfahrens seitens der betreibenden Partei Einwendungen erhoben worden seien, die in einer Stellungnahme des Sachverständigen behandelt worden seien und keinen Eingang in das Gutachten bzw. Gerichtsverfahren gefunden hätten.

Zu den weiteren Ergänzungspunkten des Finanzamtes im Vorhalt vom 28. April 2008 führte der Bw aus, auf den Grundstücken der EZ a befänden sich keine Baulichkeiten.

Hinsichtlich der Bekanntgabe der Bemessungsgrundlage und Höhe des jährlichen Nutzungsentgeltes bzw. Pachtzinses der Fa. k., welche eine Baurestmassendeponie auf dem Gelände der ehemaligen Lehmgrube betreibe, gab der Bw folgendes an:

„Zunächst halte ich fest, dass die Berufung gegen den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2005 eingebracht wurde. Zu diesem Zeitpunkt wurden die Grundstücke der ehemaligen Lehmgrube vom "C" für Trainings- und Schulungsfahrten im Gelände genutzt. Mit der k. Warenhandel und Transport Gesellschaft m.b.H. lag zu diesem Zeitpunkt kein rechtsgültiger Vertrag vor.

Um aber einen Blick in die Zukunft zu ermöglichen, wurde der Hinterfüllungsvertrag als Anlage beigelegt. Die k. Warenhandel und Transport Gesellschaft m.b.H. zahlt kein jährliches Nutzungsentgelt bzw. Pachtzins. Die k. Warenhandel und Transport Gesellschaft m.b.H. zahlt lediglich ein Entgelt für jeden verfüllten Kubikmeter. Die Bemessungsgrundlage steht leider nicht zur Verfügung, da sämtliche Kosten, Gebühren und Abgaben von der k. Warenhandel und Transport Gesellschaft m.b.H. getragen wurden. Außerdem wurde der Vertrag bereits im Jahre 1999 ohne mein Beisein unterfertigt.“

Bezüglich der Vorlage des Genehmigungsbescheides vom 13. 6. 2005 in Kopie sowie des allfällig vorhandenen Pachtvertrages verweist der Bw erneut darauf, dass zum 1. Jänner 2005 kein rechtsgültiger Bescheid vorgelegen sei, legt aber – „um einen Blick in die Zukunft zu

ermöglichen“ den Genehmigungsbescheid vom 13. Juni 2005 bei. Auf Seite 26 des Genehmigungsbescheides sei festgehalten, dass nach Hinterfüllung der ehemaligen Lehmgrube eine ökologische Ausgleichsfläche zu schaffen sei. Auf einer ökologischen Ausgleichsfläche sei eine landwirtschaftliche Nutzung (z. B. Ackerbau, Viehhaltung) ausgeschlossen. So gesehen verändere sich der ursprüngliche Wert (Ödland) durch die Hinterfüllung nicht. Durch die im Bescheid vorgeschriebene Form der Rekultivierung seien sogar zusätzliche Belastungen gegeben. Der westliche Teil, der einer landwirtschaftlichen Nutzung zugeführt werden solle, bezieht sich nicht auf die Grundstücke der Miteigentumsgemeinschaft.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Das Finanzamt führte aus:

„1.) Die Gutachten bzw. die vorgelegten Teile der Gutachten nennen als Bewertungsstichtag den 12. 11. 2003, für die Bewertung ist jedoch der Stichtag 1. 1. 2005 relevant.
 2.) Lt. der einzige vorliegenden vollständigen Kopie des Gutachtens (für die EZ b) war dessen Zweck die Durchführung einer bewilligten Zwangsversteigerung. Die Haftung des Sachverständigen ist bei einer nicht dem Zweck entsprechenden Verwendung stark eingeschränkt.

3.) Begriffsbestimmung des gemeinen Wertes ([§ 10 BewG 1955](#))

Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

4.) Der Befund berücksichtigt den bereits aus dem Jahr 1999 stammenden Hinterfüllungsvertrag nicht.

Aktuelle Kaufpreise It. Auskunft der Gemeinde z:

Grünland bis 3 €/m²

Weingarten bis 6 €/m²

Für die sog. Lehmgrube besteht ein Hinterfüllungsvertrag mit anschließender Rekultivierungsverpflichtung.

Eckdaten It. Vertrag:

Gesamtmenge 132.000 m³

Laufzeit bis 31.12. 2016,

m³ Preise ATS 10 bzw. ATS 20 (gewogenes Mittel daher ~ 17 ATS)

Danach G I/f € 1,5/m²

(Sekundärmarktentdite: 2002: 4,44 2003: 3,43; 2004: 3,43 DS: ~ 3,8 %)

Aus Vereinfachungsgründen wird der Grünlandpreis (I/f) mit demselben Zinssatz (3,8%) abgezinst.

Hinterfüllungsvertrag

Gesamtmenge	132.000	m ³		
Dauer	31.12.2016		10 ATS/m ³	20 ATS/m ³
durchschnittl. jährl. Menge	11.000		17 ATS/m³	Abz. Faktor
	2005	11.000	180.155,80	0,9634
	2006	11.000	173.554,70	0,9281

	2007	11.000	167.196,70	0,8941
	2008	11.000	161.081,80	0,8614
	2009	11.000	155.191,30	0,8299
	2010	11.000	149.506,50	0,7995
	2011	11.000	144.027,40	0,7702
	2012	11.000	138.754,00	0,7420
	2013	11.000	133.686,30	0,7149
	2014	11.000	128.786,90	0,6887
	2015	11.000	124.074,50	0,6635
	2016	11.000	119.530,40	0,6392
		ATS	1.775.546,30	
			13,76	
Wert z. 1.1.2005		Euro	129.033,98	Hinterfüllungsvertrag
77.940	a 1,5 €		74.728,87	0,6392
Wert GuB z. 1.1.2005			74.729,00	
nach Rekultivierung Summe			188.666,00	gem. Wert z. 1.1.2005

Daraus ergibt sich, dass der gemeine Wert bei weitem höher als der festgesetzte Einheitswert von € 10.300,- ist.

6.)Weiters wird darauf hingewiesen, dass der Berufungswerber die behaupteten Werte selbst belegen muss. Jene Beweismittel, auf die sich der Berufungswerber bezieht, sind von diesem auch vorzulegen. Es ist nicht Aufgabe der Behörde die Unterlagen für das Berufungsbegehren zu beschaffen. Die Berufung war auf Grund der oben angeführten Gründe abzuweisen.“

Der Bw replizierte darauf in seinem Vorlageantrag, da die Flächen des Bescheides EW-AZ x direkt mit den Flächen des Bescheides EW-AZ y zusammenhingen, würden in der Tabelle die gesamten Flächen gegenüber gestellt:

	Einheitswert zum 1. Jänner 2001			Einheitswert zum 1. Jänner 2005			tatsächlich e Fläche
	Fläche	EUR/ha	EUR	Fläche	EUR/ha	EUR	
Landwirtschaft	5,2097 ha	797,8750	4.157	5,6693 ha	923,0030	5.233	3,2100 ha
Forstwirtschaft	0,0908 ha	64,8242	6	0,0000 ha	0,0000	0	0,0000 ha
Weinbau	0,6674 ha	3.953,0388	2.638	0,6674 ha	3.953,0386	2.638	0,6674 ha
Unproduktiv	2,4935 ha	0,0000	0	2,1247 ha	3.633,0000	7.719	4,5840 ha
Summe	8,4614 ha	EW 2001	6.801	8,4614 ha	EW 2005	15.590	8,4614 ha

Die landwirtschaftliche Fläche erhöhe sich beim Einheitswertbescheid 2005!

Beim Einheitswertbescheid 2005 werde die unproduktive Fläche, die im Jahr 2001 noch richtig bewertet worden sei, mit den hochwertigen Weinbauflächen gleichgesetzt.

Die in der Natur gegebene Flächenverteilung sei in der letzten Spalte angegeben (lt. AMA).

Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Berufung. Der Bw beantrage die ehemalige Lehmgrube (derzeit als Motocrossgelände genutzt) als unproduktive Fläche beim land- und

forstwirtschaftlichen Vermögen zu bewerten. Da keine nachhaltige land- und forstwirtschaftliche Nutzung vorliege werde beantragt, die Berufung abzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund des [§ 2 Abs. 1 BewG 1955](#) ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

Zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört gemäß [§ 29 Z 1 BewG 1955](#) das landwirtschaftliche Vermögen. Nach [§ 30 Abs. 1 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 [§ 31 Abs. 1 BewG 1955](#) sind in den landwirtschaftlichen Betrieb auch solche Grundstücksflächen einzubeziehen, die anderen als landwirtschaftlichen Zwecken dienen, wenn die Zugehörigkeit dieser Flächen zu dem landwirtschaftlichen Betrieb den landwirtschaftlichen Hauptzweck des Betriebes nicht wesentlich beeinflusst. Dies gilt nicht für solche Flächen, die als selbständige Betriebe oder als Teile davon anzusehen sind.

Eine wirtschaftliche Einheit kann sich nur auf eine Vermögensart erstrecken, was dazu führt, dass bei der Feststellung über die Art und den Umfang der wirtschaftlichen Einheit zugleich eine Entscheidung darüber zu treffen ist, welcher Vermögensart das Wirtschaftsgut bei der Bewertung zuzurechnen ist.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dieses, dass nach den allgemeinen Grundsätzen zu prüfen ist, ob der vom „C“ für Trainings- und Schulungsfahrten im Gelände genutzte Teil des Grundstückes Teil eines landwirtschaftlichen Betriebes ist. Ob ein im Zusammenhang mit der Landwirtschaft ausgeübter Betrieb als Nebenbetrieb oder als selbständiger gewerblicher Betrieb zu behandeln ist, richtet sich danach, ob der Nebenbetrieb dem landwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.

Dass Geländefahrten durch einen Motocross-Club keinem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen ist offensichtlich.

Als Grundstücksflächen, die (im Sinne des [§ 31 Abs. 1 BewG 1955](#)) in einen landwirtschaftlichen Betrieb einbezogen werden können, kommen beispielsweise

forstwirtschaftlich, gärtnerisch oder weinbaumäßig genutzte Flächen, weiters Sand-, Lehm- oder Kiesgruben oder auch Teich-, See- oder Flussflächen, kurz alle Flächen in Betracht, die gemäß § 39 Abs. 2 bei der Feststellung des Einheitswertes eines landwirtschaftlichen Betriebes gesondert zu bewerten sind. Es darf angenommen werden, dass nicht nur die Grundstücksflächen selbst, sondern auch deren Bestandteile und Zubehör in den landwirtschaftlichen Betrieb einbezogen werden können, da die Feststellung des Einheitswertes im Ganzen zu erfolgen hat. Voraussetzung ist jedoch, dass die Einbeziehung dieser Wirtschaftsgüter in die wirtschaftliche Einheit des landwirtschaftlichen Betriebes den landwirtschaftlichen Hauptzweck nicht wesentlich beeinflusst. Daraus ergibt sich, dass die anderen als landwirtschaftlichen Zwecken dienenden Flächen im Verhältnis zu den landwirtschaftlich genutzten Flächen ein relativ geringes Ausmaß bzw. einen relativ geringen Wert aufweisen müssen. Sie müssen von untergeordneter Bedeutung sein, und nur der Einfachheit halber werden sie bei der Bewertung des Betriebes miteinbezogen. Größere forstwirtschaftlich, gärtnerisch oder weinbaumäßig genutzte Flächen dürften demnach in die wirtschaftliche Einheit des landwirtschaftlichen Betriebes nicht aufgenommen werden, sondern wären als selbständige wirtschaftliche Einheiten zu bewerten (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, zu § 31 Abs. 1).

Die berufungsgegenständliche Fläche hat ein Ausmaß von 21.247 m² und ergibt sich wie folgt:

EZ 2947	
Gst. Nr.	Fläche/m ²
1747/2	2.181
1803	842
1804	1.750
1805	1.527
1813	5.245
1815	2.719
1816	4.712
2193/12	1.532
2193/34	314
2263	425
gesamt	21.247

Im Verhältnis zur Gesamtfläche des landwirtschaftlichen Betriebes im Ausmaß von 6,3367 ha (63.367m²) kann man bei einer Fläche von 2,1247 ha (21.247 m²) - das ist ein Drittel - nicht von einem relativ geringen Ausmaß sprechen und sind die streitgegenständlichen Flächen schon aus diesem Grund als eigene wirtschaftliche Einheit zu erfassen.

Nach [§ 51 Abs. 1 BewG 1955](#) gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs. Jede wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens bildet ein selbständiges Grundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes.

Nach [§ 52 Abs. 1 BewG 1955](#) gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

Wie bereits dargelegt ist eine Bewertung im landwirtschaftlichen Vermögen ausgeschlossen, womit eine Bewertung im Grundvermögen zu erfolgen hat.

Gemäß [§ 55 Abs. 1 BewG 1955](#) sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

Gemäß [§ 10 Abs. 2 BewG 1955](#) wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Die Bodenwerte sind in erster Linie aus tatsächlich erzielten Veräußerungspreisen unbebauter Grundstücke abzuleiten (Richtlinien für die Ermittlung der Bodenwerte, Bodenwert-RL, BMF.-Z 261.977-10/72 vom 20. November 1972, 2.).

Bei der Auswertung der Kaufpreise für die Ermittlung der Bodenwerter bebauter und unbebauter Grundstücke ist vor allem darauf zu achten, dass nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes der gemeine Wert (§ 10 BewG) maßgebend ist. Es muss deshalb bei jedem Kaufpreis, der als Grundlage der Bodenwertermittlung dienen soll, geprüft werden, inwieweit er den gesetzlichen Voraussetzungen entspricht. Insbesondere ist darauf zu achten, ob der Kaufpreis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt und nicht durch ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse beeinflusst worden ist (Bodenwert-RL s.o., 3.)

Grundlage für die Ermittlung der Bodenwerte bebauter und unbebauter Grundstücke zum jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt der Einheitswerte des Grundvermögens bilden die nach den in Punkt 3 enthaltenen Grundsätzen ausgewerteten Kaufpreise. Der gemeine Wert der einzelnen Grundstücke ist darnach durch Vergleich mit den ausgewerteten Kaufpreisen geeigneter Vergleichsgrundstücke zu ermitteln (Bodenwert-RL s.o., 4.)

Richtlinien sind für den UFS nicht bindend, jedoch ist es dem UFS nicht verwehrt, sich der in Richtlinien vertretenen Rechtsansicht anzuschließen. Es ist davon auszugehen, dass das Finanzamt die Vergleichspreise im Einklang mit den – für das Finanzamt bindenden – Richtlinien im Sinne des Bewertungsgesetzes ermittelt hat. Da das genannte Gutachten für einen anderen Zweck erstellt wurde und dessen Grundlagen nicht lückenlos nachvollziehbar

sind, ist es als Beweismittel nur bedingt tauglich. Es ist daher dem - vom Finanzamt ermittelten - Wert der Vorzug zu geben gegenüber dem im Gutachten ausgewiesenen Wert.

Wie das Finanzamt ausgeführt hat, betragen die Kaufpreise für Grünland in der Gemeinde z bis zu € 3/m², für Weingarten bis zu € 6/m². Im bekämpften Bescheid wurde der Bodenwert mit 0,3633 €/m² (S 5/m² umgerechnet im Durchschnitt für ungenutzte Flächen und Lehmgrube) angesetzt.

Nach [§ 53 Abs. 10 BewG 1955](#) ist bei bebauten Grundstücken, deren gemeiner Wert geringer ist als der auf Grund der Bestimmungen der Abs. 1 bis 9 (des § 53) ermittelte Wert, auf Antrag der gemeine Wert zugrunde zu legen.

Abgesehen davon, dass sich – wie der Bw ausgeführt hat – auf der EZ a keine Baulichkeiten befinden, ist der gemeine Wert - wie im Sachverhalt ausgeführt – ohnedies weit höher als der angesetzte Einheitswert. Hinsichtlich der Berechnung des gemeinen Wertes wird auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Die Berufung war daher aus den o. a. Gründen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 7. September 2012