



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F und der E Bw, Landwirte in Adresse, vertreten durch Holzinger & Partner Steuer- und Wirtschaftsberatung Buchprüfung GmbH in 4070 Eferding, Simbach 7, vom 28. Mai 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 12. Jänner 2004 und vom 2. März 2004 betreffend Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse1, KG H, EZ x teilw., zum 1. Jänner 2000 und zum 1. Jänner 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (F und der E Bw) sind je zur Hälfte Eigentümer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse1, KG H, EZ x.

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1998** vom 4. November 1998 (Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) stellte das Finanzamt die Art des Steuergegenstandes mit **landwirtschaftlicher Betrieb** fest und setzte den Einheitswert in Höhe von 285.000 ATS (entspricht 20.711,76 Euro) fest.

Am 14. März 2003 überprüfte der amtliche Bodenschätzer LD den berufungsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und hielt in einer Niederschrift u. a. fest:

„Ab dem Jahr 2000 wird auf den Flächen nur mehr Gemüse angebaut. In den Jahren zuvor wurde noch Getreide angebaut. Da seit dem Jahr 2000 keine Flächenrotation mehr vorhanden

ist, sind die Flächen gärtnerisch zu bewerten. Die Erhebungen für die gärtnerische Bewertung wurden erhoben und Herr Bw erklärt, es sind auch Flächen zugepachtet, welche ebenfalls gärtnerisch genutzt werden“.

Anschließend führte der Bodenschätzer die Namen und Adressen der Verpächter sowie die Größe der verpachteten Flächen an.

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2000 vom 12. Jänner 2004** nahm das Finanzamt eine Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG vor und stellte die Art des Steuergegenstandes mit **gärtnerischer Betrieb** fest.

Bei der Berechnung des Einheitswertes bewertete das Finanzamt landwirtschaftlich genutzte Flächen im Ausmaß von 0,5628 ha mit 8.419 ATS (entspricht 611,83 Euro) und gärtnerisch genutzte Flächen im Ausmaß von 9,8720 ha mit 330.078 ATS (entspricht 23.987,70 Euro). Für den gesamten Betrieb mit einer Fläche von 10,4348 Hektar wurde der Einheitswert in Höhe von 24.563,42 Euro (entspricht 338.000 Schilling) festgestellt.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil sich die maßgeblichen Bewertungsgrundlagen bei den gärtnerisch genutzten Grundflächen geändert haben und dies bei der Ermittlung des Ertragswertes zu berücksichtigen war.

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2001 vom 13. Jänner 2004** nahm das Finanzamt aufgrund eines im Jahr 2000 erfolgten Grundkaufes eine Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor. Bei der Berechnung des Einheitswertes bewertete das Finanzamt landwirtschaftlich genutzte Flächen im Ausmaß von 1,5691 ha mit 29.167 ATS (entspricht 2.119,65 Euro), forstwirtschaftlich genutzte Flächen im Ausmaß von 0,0480 ha mit 33 ATS (entspricht 2,40 Euro) und gärtnerisch genutzte Flächen im Ausmaß von 11,3886 ha mit 330.078 ATS (entspricht 23.987,70 Euro). Für den gesamten Betrieb mit einer Gesamtfläche von 13,0057 Hektar wurde der Einheitswert in Höhe von 26.089,55 Euro (entspricht 359.000 Schilling) festgestellt.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil ein Zukauf erfolgte und durch die Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren. Die Feststellung war erforderlich, weil sich die maßgeblichen Bewertungsgrundlagen bei den gärtnerisch genutzten Grundflächen geändert haben und dies bei der Ermittlung des Ertragswertes zu berücksichtigen war.

Am 2. März 2004 erließ das Finanzamt einen **gemäß § 293 BAO berichtigten Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2001** (Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG). Bei der Berechnung des Einheitswertes bewertete das Finanzamt landwirtschaftlich genutzte Flächen im Ausmaß von 1,5691 ha mit 29.167 ATS (entspricht 2.119,65 Euro), forstwirtschaftlich genutzte Flächen im Ausmaß von 0,0480 ha mit 33 ATS (entspricht 2,40 Euro) und gärtnerisch genutzte Flächen im Ausmaß von 11,3886 ha mit 374.615 ATS (entspricht

27.224,33 Euro). Für den gesamten Betrieb mit einer Gesamtfläche von 13,0057 Hektar wurde der Einheitswert in Höhe von 29.287,15 Euro (entspricht 403.000 Schilling) festgestellt. In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Berichtigung gemäß § 293 BAO wegen unterlaufener Schreib- und Rechenfehler bzw. anderer auf einem ähnlichen Versehen beruhender tatsächlicher Unrichtigkeiten erforderlich war. Die Fortschreibung war wegen erfolgten Zukaufes erforderlich und sie war auch erforderlich, weil durch die Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren.

Nach mehrmaliger Verlängerung der Rechtsmittelfrist erhoben die Abgabepflichtigen mit Eingabe vom 28. Mai 2004 **Berufung** gegen die Einheitswertbescheide zum 1. Jänner 2000 und zum 1. Jänner 2001 vom 12. Jänner 2004 und vom 2. März 2004. Sie wandten sich gegen die Bewertung des Großteiles des Grundbesitzes nach den Vorschriften für gärtnerisches Vermögen und beantragten, den in den Bescheiden angeführten Grundbesitz nach den Vorschriften für landwirtschaftliches Vermögen zu bewerten.

In der Begründung führten sie aus, dass der Feldgemüseanbau nach den Richtlinien für das landwirtschaftliche Vermögen und nicht als gärtnerisches Vermögen zu bewerten sei. Unter Feldgemüseanbau sei jeder feldmäßige Anbau von Gemüse im Rahmen der innerbetrieblichen Fruchtfolge eines landwirtschaftlichen Betriebes zu verstehen. Der Feldgemüseanbau der Berufungswerber sei in einer landwirtschaftlichen Fruchtfolge eingegliedert. Dies sei einerseits aus der Niederschrift vom 14.3.2003 ersichtlich, wonach bis einschließlich 1999 Getreide abwechselnd mit Feldgemüse angebaut worden sei. Auch im Jahr 2004 werde am Betrieb neben Feldgemüse Getreide (0,44 ha Weizen) und Kartoffel (1,3 ha) angebaut. Lediglich in den Jahren 2000 bis 2003 sei kein Getreideanbau erfolgt. Dies werde damit begründet, dass der Gemüsegroßhandel bzw. die Verarbeitungsbetriebe immer größere Liefereinheiten abverlangten und für die Berufungswerber zur Erweiterung des Gemüseanbaues bei gleichzeitigem Anbau von Getreide zuwenig Pachtflächen zur Verfügung gestanden hätten. Nach Ansicht der Berufungswerber könne eine landwirtschaftliche Fruchtfolge nicht dadurch verneint werden, wenn beispielsweise in einzelnen Jahren nur eine spezielle Frucht, in diesem Falle Feldgemüse angebaut werde.

Mit **Berufungsvorentscheidungen** vom 15. November 2005 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Berufung gegen die Einheitswertfeststellungsbescheide zum 1. Jänner 2000 und zum 1. Jänner 2001 als unbegründet ab.

In den gleichlautenden Begründungen wurde ausgeführt, dass am 14. März 2003 am Betrieb der Berufungswerber Einblick in die Unterlagen (Mehrfachantrag der AMA) genommen wurde. Dabei sei festgestellt worden, dass bereits seit dem Jahr 1999 nur mehr Gemüse auf den Feldern bestellt worden sei. Dies sei in der Niederschrift vom 14.3.2003 festgehalten und vom Berufungswerber bestätigt worden. Kennzeichnend für den Feldgemüseanbau sei, dass der

Gemüseanbau im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebes in die innerbetriebliche Fruchtfolge eingebaut sei. Dauernd mit Feldgemüse bestellte Flächen seien nach den Richtlinien für das gärtnerische Vermögen zu bewerten. Aufgrund der Erhebungen am 14.3.2003 könne davon ausgegangen werden, dass jedenfalls 1999 eine Fruchtfolge nicht mehr vorgelegen sei. Auf die Vorjahre sei in der Niederschrift zwar nicht eingegangen worden, die Tendenz zur gärtnerischen Nutzung habe sich aber bereits abgezeichnet. Es müsse daher davon ausgegangen werden, dass zum Erhebungszeitpunkt bereits eine gärtnerische Nutzung von mindestens vier Jahren vorgelegen sei und deshalb von einer kurzfristigen und vorübergehenden Bewirtschaftungsänderung eigentlich nicht mehr gesprochen werden könne. Ergänzend sei noch darauf hinzuweisen, dass sich die Pachtflächen in den Beobachtungsjahren erhöht hätten.

Mit Eingabe vom 14. Februar 2006 beantragten die Berufungswerber nach Fristverlängerung durch ihren Vertreter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zur Begründung wiederholten sie im Wesentlichen das Berufungsvorbringen.

Das Finanzamt legte die Berufung am 8. März 2006 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 49 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) gehören zum gärtnerischen Vermögen alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem gärtnerischen Hauptzweck dient (gärtnerischer Betrieb). Ein gärtnerischer Betrieb liegt auch dann vor, wenn die gärtnerischen Erzeugnisse unter Glas oder anderen Einrichtungen zur Beeinflussung der natürlichen Ertragsbedingungen gewonnen werden.

Aus dem Wortlaut dieser Gesetzesstelle ergibt sich, dass gärtnerisches Vermögen nur dann vorliegt, wenn die betreffende wirtschaftliche Einheit **dauernd** einem gärtnerischen Hauptzweck dient.

Da das Gesetz weder eine Definition des Begriffes „gärtnerisches Vermögen“ noch Anhaltspunkte für die Abgrenzung zwischen einem gärtnerischen und einem landwirtschaftlichen Betrieb gibt, ist für die Beurteilung der Frage, welcher Betrieb vorliegt, die **Verkehrsauffassung** entscheidend. Wesentliches Merkmal für eine gärtnerische Nutzung ist hiebei die besondere Intensität der Bewirtschaftung und Bodennutzung, der gegenüber die Bedeutung von Grund und Boden als des hauptsächlichen Produktionsfaktors zurücktritt (s. VwGH 16.11.1984, 82/17/0070).

Unter gärtnerische Nutzung fallen alle mit Gemüse, Blumen, Zierpflanzen, Obst und Baum-schulgewächsen angebauten Bodenflächen sowie die Kleingärten (s. Rössler/Toll, Kommentar zum dt. Bewertungsgesetz unter Hinweis auf BFH v. 9.8.1989 II R 116/86, BStBl. II S. 870).

Im berufungsgegenständlichen Fall ist die gärtnerische Nutzung in Form des Feldgemüse-anbaues zu den Stichtagen 1. Jänner 2000 und 1. Jänner 2001 nicht strittig. Die Berufungs- werber wenden vielmehr ein, dass der feldmäßige Anbau von Gemüse im Rahmen der inner- betrieblichen Fruchtfolge des landwirtschaftlichen Betriebes erfolgt sei und deshalb kein dauernder gärtnerischer Hauptzweck vorliege. Den Feststellungen des Finanzamtes, wonach seit dem Jahr 1999 keine Flächenrotation mehr vorhanden sei, entgegneten die Berufungs- werber mit Behauptung, dass nur vorübergehend in den Jahren 2000 bis 2003 aufgrund der gestiegenen Nachfrage kein Getreideanbau erfolgt sei.

Unter Fruchtfolge oder Felderwirtschaft versteht man die Reihenfolge der auf einer land- wirtschaftlichen Fläche im Ablauf der Vegetationsperiode und der Jahre angebauten Nutz- pflanzenarten. Es wird zwischen Zwei-, Drei- und Vierfelderwirtschaft unterschieden. Die Einfeldwirtschaft kennt keine Fruchtfolge (vgl. Online-Lexikon Wikipedia).

Wird nun - wie im berufungsgegenständlichen Fall - über einen Zeitraum von mindestens vier Jahren (2000 bis 2003) ausschließlich Feldgemüse angebaut, so liegt eine Fruchtfolge nicht vor, weil diese eben einen jährlichen (bzw. der Vegetationsperiode entsprechenden) Wechsel der angebauten Nutzpflanzenarten vorsieht. In diesen Jahren ist daher von einem gärtnerischen Hauptzweck der betreffenden Grundflächen auszugehen.

Die Angaben in der Berufung, wonach im Jahr 2004 auf 0,44 ha Fläche Getreide und auf 1,3 ha Fläche Kartoffel angebaut wurden, lässt darauf schließen, dass auch in diesem Jahr auf dem Großteil der bisher als gärtnerisches Vermögen bewerteten Fläche (11,3886 ha) weiterhin Feldgemüseanbau betrieben wurde. Der gärtnerische Hauptzweck der betreffenden Grundflächen wurde also auch im Jahr 2004 nicht aufgegeben.

Ob ein gärtnerischen Hauptzweck dauernd oder nur vorübergehend vorliegt, ist aufgrund der Systems des Bewertungsgesetzes zu beurteilen. Dieses System beinhaltet den Grundsatz, dass Änderungen des Bewertungsgegenstandes innerhalb eines Hauptveranlagungszeitraumes nur durch Fortschreibungen gemäß § 21 BewG berücksichtigt werden können. Nach § 21 Abs. 4 BewG sind allen Fortschreibungen die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Aus diesem System ergibt sich, dass Änderungen des Bewertungsgegenstandes nur einmal jährlich durch einen neuen (Fortschreibungs)bescheid berücksichtigt werden können. Kurzfristige Änderungen (Veränderungen, die nicht bis zum nächsten Stichtag anhalten) müssen daher berücksichtigt bleiben. Grundsätzlich ist es aber möglich, zu jedem 1. Jänner eines Jahres eine

Art- oder/und eine Wertfortschreibung durchzuführen, bei welcher die Veränderungen des letzten Jahres berücksichtigt werden.

Wenn der Gesetzgeber bestimmt, dass ein gärtnerischer Betrieb dann vorliegt, wenn Teile einer wirtschaftlichen Einheit dauernd einem gärtnerischen Hauptzweck dienen, so meint er damit, dass der gärtnerische Hauptzweck nicht nur in einem Jahr zum jeweiligen Stichtag gegeben sein muss, sondern dass der gärtnerische Hauptzweck über mehrere Jahre gegeben sein muss. Vier Jahre sind nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ein ausreichend langer Zeitraum, um von einem dauernden gärtnerischen Hauptzweck zu sprechen.

Die Annahme eines dauernden gärtnerischen Hauptzweck muss dabei natürlich in dem Zusammenhang gesehen werden, dass bei einer Rückkehr zur landwirtschaftliche Fruchtfolge nach § 21 Abs. 4 BewG jeweils zum 1. Jänner eines Jahres eine Artfortschreibung möglich ist, bei welcher der Bewertungsgegenstand wiederum als landwirtschaftlicher Betrieb bewertet werden kann.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 12. August 2010