

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.^a CP über die Beschwerde vom 08.07.2013 der Bf., Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 03.07.2013, EW-AZ a, betreffend Feststellung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2011 (Wert- und Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 u. 4 BewG) des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, KG s R, EZ u.a. GrdSt.Nr. u.a: zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Anmerkungen:

Unabhängiger Finanzsenat = Bundesfinanzgericht

Berufungswerberin (Bw.) = Beschwerdeführerin (Bf.)

Berufung = Beschwerde

Änderungen lt. Finanzverwaltungsgerichtsgesetz 2012 - FVwGG 2012

1. Verfahrensablauf:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) besitzt in der KG s R, in der EZ x Waldflächen iA von 3,9672 ha und in der EZ y landwirtschaftliche Flächen (Äcker, Wiesen, Weiden) iA von 0,5096 ha und Waldflächen iA von 3,2317 ha. Diese Flächen waren unter dem EW-AZ ü als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb (ohne Hofstelle) erfasst.

Am 15.11.2010 erwarb die Bf. mit Kaufvertrag den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, vulgo "Hof", KG s R, EZ u.a., bestehend aus Wohngebäude, Stallgebäude, Nebengebäude, Geräteschuppen, Maschinenhütte mit einer Gesamtfläche von 14,5702 ha, wovon ca. 8,1 ha landwirtschaftliche und ca. 5,4 ha forstwirtschaftliche Nutzfläche sind, um den Kaufpreis von € 421.000 von ihrem Bruder B. (vgl. Punkt I Kaufvertrag).

Unter Punkt I des Kaufvertrages ist festgehalten:

"Die kaufgegenständliche Liegenschaft ist Teil der Hofstelle der verstorbenen Eltern der Käuferin und grenzt diese an die im Eigentum der Käuferin stehende Liegenschaft EZ ? (Anm.: gemeint offensichtlich EZ x) GB s R unmittelbar an.

Im Punkt XI des Kaufvertrages zweiter Absatz heißt es: "Die Käuferin ist Land- und Forstwirtin und führt ihren landwirtschaftlichen Betrieb H, F. Der gegenständliche Kaufvertrag dient zur Strukturverbesserung und Arrondierung der land- und forstwirtschaftlich genutzten Liegenschaft der Käuferin..."

Nach den Unterlagen des Vermessungsamtes besteht der luf Betrieb vulgo "Hof" iE aus einer Gesamtfläche von 14,5702 ha. Davon werden 8,1206 ha als landwirtschaftliche Flächen (Äcker, Wiesen oder Weiden), 5,3374 ha als Wald, 8805 m² als Sonstige (vegetationsarme Flächen), 205 m² als Sonstige (Straßenverkehrsanlagen), 352 m² als Baufläche (Gebäude) und 1760 m² als Baufläche (Nebenfläche) genutzt.

Im Zuge der Zusammenlegung der Flächen des luf Betriebes in der EZ u.a. mit den luf Flächen in den EZ x und y, erließ das FA am 20. Mai 2011 eine Wert- und Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2011 und setzte den Einheitswert mit € 8.400 fest. Dagegen berief die Bf. und wandte sich gegen die Erhöhung des Einheitswertes, betrug dieser doch bei dem Vorbesitzer, ihrem Bruder, S 75.000 (bzw. € 5.45,46). Angemerkt sei, dass der Einheitswert des luf Betriebes "Hof" letztmalig zum 1.1.1988 festgestellt wurde.

Nach Ermittlungen sowie Erhebungen durch die Bodenschätzung, wies das FA die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 30.08.2011 unter Hinweis auf die 2002 in Rechtskraft getretenen - vom Vorbesitzer unbeinsprucht gebliebenen - Bodenschätzungsergebnisse, die zur Erhöhung der Bodenklimazahl von 30,7 auf 52,8 geführt haben – ab.

In der Folge beantragte die Bf. die Vorlage der Berufung. Das FA führte weitere Ermittlungen und Ergänzungsersuchen durch. Als Folge davon wurde die Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2011 am 07.03.2013 und die Wertfortschreibung zum 1.1.2011 am 08.03.2013 aufgehoben. Der Unabhängige Finanzsenat wurde vom FA über die Aufhebung der Bescheide in Kenntnis gesetzt und stellte daraufhin das Verfahren ein.

Das FA erließ am 11.03.2013 an den vormaligen Eigentümer (B.) zH des Sachwalters bzw. der steuerlichen Vertretung den ("neuen") Feststellungsbescheid zum 1.1.2008 (Wertfortschreibung). Darin wurde der Einheitswert für den luf Betrieb KG R, EZ u.a. mit € 8.400 festgestellt. Dieser Bescheid erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

Die Bf. hat – nach Aufforderung der Bodenschätzung vom 24. Mai 2013 - die Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes und Festsetzung des Grundsteuermessbetrages land- und forstwirtschaftlicher Betriebe zum 1.1.1988 (Luf 15) lediglich teilweise ausgefüllt retourniert. Insbesondere wurde keine Erklärung zu den Forstflächen abgegeben. In der Folge ermittelte die Bodenschätzung die Forstflächen "K." in den EZ u.a. , EZ x und y KG R.

Am 3. Juli 2013 erließ **das FA den strittigen Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2011** (Wert- und Zurechnungsfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 und 4 BewG) und stellte den Einheitswert mit € 8.900 für die Fläche von 22,2787 ha fest. Begründend wurde ausgeführt, dass die Feststellung wegen der Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse), der Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit, der Zugrundelegung der maßgeblichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen bei Ermittlung des Hektarsatzes erforderlich war und sich die maßgeblichen Bewertungsgrundlagen bei den forstwirtschaftlich genutzten Grundflächen geändert haben und dies bei der Ermittlung des Hektarsatzes zu berücksichtigen gewesen sei. Hingewiesen wurde auch auf den Kaufvertrag vom 15.11.2010 und darauf, dass die EZ x und y ab 1.1.2011 unter dem Einheitswert-Aktenzeichen a mitbewertet würden.

Am 8. Juli 2013 berief die Bf. gegen diesen Feststellungsbescheid und führte aus:

"Gemäß übermitteltem Feststellungsbescheid wurden meine zwei land- und forstwirtschaftlichen Betriebe im Einheitswert zusammengelegt.

Aus landwirtschaftlicher Sicht erscheint eine gemeinsame Bewirtschaftung nicht sinnvoll, da die Hofstellen 13 km in einer Richtung getrennt liegen. Im Anbau, Pflege und Ernte wären Wegstrecken zu bewältigen, die mit Traktor sowie Maschinen in Berücksichtigung der Betriebsgröße nicht vertretbar wären. In der Praxis werden auch beide Betriebe nicht gemeinsam bewirtschaftet. Sie stelle den Antrag, den ursprünglichen Zustand in der Einheitsbewertung im Sinne der getrennten Zumessung wiederherzustellen."

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 30. August 2013 übermittelte das FA ein weiteres Exemplar der Berufung samt Schreiben der Landwirtschaftskammer vom 8. Juli 2013. Aus letzterem geht hervor, dass die Landwirtschaftskammer die Berufung verfasst hat.

Am 25. August 2016 besichtigte die RichterIn die Liegenschaft in R und fertigte die beiliegende Bilder an.

2. Als erwiesen angenommener Sachverhalt:

- 15.11.2010: Kauf des luf Betriebes KG R s, **EZ** u.a. durch die Bf.

- Der luf Betrieb der Bf. in der EZ u.a. besteht lt. Auszug des Vermessungsamtes aus nachstehenden Flächen:

Benützungsabschnitt/Nutzungsart	Fläche (ha a m ²)
Baufläche (Gebäude)	352
Baufläche (Nebenfläche)	1760

lw. Flächen (Äcker, Wiesen oder Weiden)	81206
Wald (Wälder)	53374
Sonstige (Straßenverkehrsanlagen)	205
Sonstige (vegetationsarme Flächen)	8805
Gesamtfläche	145702

- Die der Bf. gehörende Waldfläche in der **EZ x**, KG s R besteht lt. Auszug des Vermessungsamtes aus:

Summen der EZ x (Grundbuch s R)	
Benützungsabschnitt/Nutzungsart	Fläche (ha a m ²)
Wald (Wälder)	39672
Gesamtfläche	39672

- Die der Bf. gehörenden luf Flächen in der **EZ y**, KG s R besteht lt. Auszug des Vermessungsamtes aus:

Summen der EZ y (Grundbuch s R)	
Benützungsabschnitt/Nutzungsart	Fläche (ha a m ²)
lw. Fl. (Äcker, Wiesen oder Weiden)	5096
Wald (Wälder)	32317
Gesamtfläche	37413

- Die Flächen in der KG R s, EZ x und EZ y waren unter dem EW-AZ ü als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb erfasst.

- Die der Bf. gehörenden Flächen der KG F. f, EZ n u.a. GrdSt. Nr. nn besteht lt. Auszug des Vermessungsamtes aus:

Summen der EZ n (Grundbuch f F.)	
Benützungsabschnitt/Nutzungsart	Fläche (ha a m ²)
Baufläche (Gebäude) GrdSt. Nr. ö	1026
Baufläche begrünt M-Hof	192

Baufläche, begrünt, GrdSt.Nr. p	1446
Baufläche begrünt, GrdSt. Nr. q	841
Baufläche begrünt, GrdSt. Nr. r	841
Gesamtfläche	4346

Diese Flächen sind dem Grundvermögen unter dem EW-AZ ä zugeordnet. Die Flächen sind als Bauland (Wohngebiet) gewidmet. Das Gebäude in der H ist als Mietwohngrundstück bewertet. Aufgrund der örtlichen Lage, der Aufschließung der Liegenschaft sowie der baulichen Entwicklung in der Umgebung wurden sämtliche Anträge der Bf., die Flächen der EZ n dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen, wiederholt abgewiesen (vgl. Erkenntnis des VwGH 28.04.2004, ZI. 2001/14/0179, Berufungsentscheidung des UFS vom 27. Juli 2004, RV/0499-K/02, Abweisungsbescheid FA vom 20.06.2007, Berufungsvorentscheidung FA vom 27.05.2011, Berufungsvorentscheidung FA vom 30.05.2011).

- 26.08.2016: Lokalaugenschein der RichterIn in der KG R, vulgo "Hof":
Bilder von der Hofstelle R 2 (Wohn-, Stall-, Nebengebäude, Geräteschuppen, Maschinenhütte) wurden gefertigt. Die Flächen vor und zwischen der Hofstelle sowie den Gebäuden sind verwachsen - nicht gemäht. Die Hofstelle ist nicht bewohnt, nicht bewirtschaftet. Strukturell sind die Gebäude in Ordnung, die Dächer wurden in den letzten Jahren neu gedeckt, landwirtschaftliche Geräte (Traktoren) sind vorhanden (vgl. Bilder).
- Die Entfernung zwischen F., H und R 2 beträgt rund 13 km.

Die Feststellungen basieren auf den Auszügen des Vermessungsamtes, des Grundbuches, den FA-Akten, den Satellitenfotos, dem KAGIS, dem Bildmaterial und den Ergebnissen mehrerer aktenkundiger Lokalaugenscheine.

3. Gesetzliche Grundlagen:

§ 2 BewG lautet:

(1) Jede wirtschaftliche Einheit ist für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehres zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

(2) Mehrere Wirtschaftsgüter kommen als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.

(3) Die Vorschriften der Abs. 1 und 2 gelten nicht, soweit eine Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter vorgeschrieben ist.

§ 21 BewG lautet:

Fortschreibung:

§ 21 (1) Der Einheitswert wird neu festgestellt,

1. wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt,

a) bei wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 300 Euro, oder um mehr als 1 000 Euro,

b) bei den übrigen wirtschaftlichen Einheiten und Untereinheiten des Grundbesitzes entweder um mehr als ein Zehntel, mindestens aber um 400 Euro oder um mehr als 7 300 Euro von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht (Wertfortschreibung) oder

c) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. Nr. 818/1993).

.....

(4) Allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibung auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt).

4. Rechtliche Erwägungen:

Zu klären ist die Frage, ob der der Bf. gehörende land- und forstwirtschaftliche Grundbesitz in der EZ x und y R mit dem von der Bf. im November 2010 gekauften land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitz in der EZ 2 R zu einer wirtschaftlichen Einheit im Sinne des § 2 BewG zusammenzufassen ist.

Grundsätzlich gilt es festzuhalten:

Eine Wertfeststellung wird dann zutreffend sein und den wirtschaftlichen Gegebenheiten entsprechen, wenn der Gegenstand der Bewertung und somit der Besteuerung auch wirtschaftlich gesehen tatsächlich eine Einheit bildet. Dementsprechend bestimmt § 2, dass als Gegenstand der Bewertung die wirtschaftliche Einheit im Sinne der Verkehrsanschauung zu gelten hat.

Der zwingende Hinweis auf die Anschauungen des Verkehrs, auf die örtliche Gewohnheit, auf die tatsächliche Übung und Zweckbestimmung, sowie auf die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter lässt deutlich erkennen, dass bei der Bewertung – soweit Werte überhaupt feststellbar sind – nicht mehr oder weniger willkürliche Steuerwerte festgesetzt werden sollen, sondern dass es um die Feststellung eines tatsächlich vorhandenen durch die erwähnten Umstände weitgehend bestimmten Wertes geht.

Wesentlich für eine wirtschaftliche Einheit ist, dass alle zu einer Einheit zusammenzufassenden Wirtschaftsgüter gemeinsam und dauernd einem einheitlichen Zweck dienen. Maßgebend ist die Verkehrsanschauung und die objektive Eignung eines Wirtschaftsgutes für einen bestimmten Zweck, erst in zweiter Linie kann der subjektive

Wille des Eigentümers für die Zurechnung eines Wirtschaftsgutes zu einer bestimmten wirtschaftlichen Einheit und weiterhin zu einer bestimmten Vermögensart in Betracht gezogen werden (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Band I, § 2 S 58ff).

Bei der Bildung der wirtschaftlichen Einheit kommt es nicht auf den Willen des Eigentümers an, sobald dieser in der Verkehrsanschauung keine Deckung findet (VwGH 2.10.1969, Z. 779 und 780/689).

Im Einzelnen ist auszuführen:

Die Bf. ist Eigentümerin der in den EZ x und y gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Flächen iA von insgesamt 7,7085 ha (in EZ x: 3,9672 ha, in EZ y: 3,7413 ha). Die Nutzungsart(en) sind Wald, lw. Flächen (Äcker, Wiesen oder Weiden - 0,5096 ha)/ Wald (3,2317 ha). Diese Flächen wurden unter EW-AZ ü erfasst. Der zuletzt hierfür festgestellte Einheitswert zum 1. Jänner 1998 betrug S 20.000 (rd. € 1.453,46).

Die in der EZ x gelegenen Flächen grenzen direkt an den 2010 von der Bf. erworbenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb "Hof" an. Dieser luf Betrieb hat eine Fläche von 14,5702 ha (Wald: 5,3374 ha, landwirtschaftliche Flächen: 8,1206 ha, vegetationsarme Flächen: 8805 m², Bauflächen 352 m² und 1760 m², Straßenverkehrsanlagen 205 m²). Dieser Betrieb ist unter der EW-AZ a steuerlich erfasst.

Die Bf. hat durch den Kauf des luf Betriebes "Hof", dessen Flächen unmittelbar an ihre forstwirtschaftliche Flächen in der EZ x grenzen und in räumlicher Nähe zu den luf Flächen in der EZ y liegen, gleichartige, teils landwirtschaftlich, teils forstwirtschaftlich genutzte Liegenschaften in ihrer Hand vereinigt, wobei für sämtliche Liegenschaften nur eine Hofstelle, nämlich R 2, zur Verfügung steht. Der so entstandene luf Vermögenskomplex, der insgesamt 22,2787 ha umfasst, wovon 8,8619 landwirtschaftlich und 12,5363 ha forstwirtschaftlich (A: 0,8805 sind unproduktiv) genutzt werden, stellt bei sachlicher Betrachtung unter Berücksichtigung der allgemein bekannten örtlichen Verhältnisse einen typischen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb kleinerer Größe mit überwiegender Forstwirtschaft dar.

Für die Annahme einer wirtschaftlichen Einheit bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft ist nicht erforderlich, dass zwischen den einzelnen zum Betrieb gehörigen Grundstücken ein räumlicher Zusammenhang besteht. Nicht dieser, sondern die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung vereinigt die einzelnen Grundstücke eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zu einer wirtschaftlichen Einheit. Mehrere verstreut liegende Grundstücke, die ein Steuerpflichtiger einheitlich bewirtschaftet, sind daher ein einheitlicher Betrieb, wobei Gemeinde oder sonstige Verwaltungsgrenzen nicht geeignet sind, die wirtschaftliche Einheit zu zerreißen (VwGH 16. Mai 1956, Zl. 1259/55).

Das Finanzamt konnte demgemäß unbedenklich annehmen, dass hier nur eine wirtschaftliche Einheit im Sinne des Bewertungsgesetzes gegeben sei. Diese Ansicht wird auch durch den unter Punkt XI im Kaufvertrag enthaltenen Passus wonach "der

Kaufvertrag zur Strukturverbesserung und Arrondierung der land- und forstwirtschaftlich genutzten Liegenschaft (gemeint: EZ x und y) dient", untermauert.

Die Bf. ist der Ansicht, dass der in F. H, in EZ n, GrdStNr. ö u.a. befindliche Grundbesitz (Mietwohngrundstück - Baulücken), den sie als "M.-Hof" bezeichnet, mit dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb "Hof", KG R zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst worden ist. Dies trifft nicht zu.

Das FA hat nur die flächenmäßig wesentlich kleineren, unmittelbar und mittelbar angrenzenden luf Flächen der Bf. in den EZ x und y mit dem zugekauften luf Betrieb "Hof" in der EZ u.a. zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst.

Die Bf. geht von der irrigen Ansicht aus, dass der Grundbesitz in der KG F. in der EZ n, der von ihr als "M.-Hof" bezeichnet wird, eine Hofstelle sei. Vielmehr liegt hier Grundvermögen (Mietwohngrundstück - Baulücken) vor. Das Vorbringen, wonach eine gemeinsame Bewirtschaftung der 13 km entfernten Hofstellen (gemeint "M.-Hof und "Hof") nicht vertretbar sei, geht ins Leere. Daran vermag auch der Passus im Kaufvertrag vom 15.11.2010, wonach die Käuferin Land- und Forstwirtin sei und ihren landwirtschaftlichen Betrieb in der H führe, nichts zu ändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

5. Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Dies liegt im Beschwerdefall nicht vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 7. September 2016