



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Landwirt und Arbeiter in Adresse, vertreten durch die Rechtsanwaltskanzlei Buchberger Rechtsanwalts KEG in Gm, vom 1. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 3. März 2005 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wertfortschreibung (§ 193 BAO) zum 1. Jänner 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Eigentümer der berufungsgegenständlichen Liegenschaft EZ 1 des Grundbuchs der KG K waren zum letzten Hauptfeststellungszeitpunkt am 1. Jänner 1988 die Eltern des Berufungswerbers. Für den als land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bewerteten Grundbesitz wurde mit Bescheid vom 21. Februar 1990 ein Einheitswert in Höhe von S 149.000 zum 1. Jänner 1988 festgesetzt. Nach Verkauf des Waldgrundstückes kam es zwar zu einer Neuberechnung des Einheitswertes, nicht aber zu einer Fortschreibung des Einheitswertes, weil die Wertfortschreibungsgrenzen gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 a BewG nicht erreicht wurden.

Mit Übergabsvertrag vom 10. Jänner 1991 erwarb der Berufungswerber die berufungsgegenständliche Liegenschaft. Mit Feststellungsbescheid vom 4. April 1992 rechnete das zuständige Finanzamt den als land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bewerteten Grundbesitz im Wege einer Zurechnungsfortschreibung ab dem 1.1.1992 dem Berufungswerber zu und stellte den

Einheitswert unverändert in Höhe von S 149.000 fest. In der Bescheidbegündung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung wegen Übergabe erforderlich war.

Mit Schreiben vom 24. Februar 2005 stellte der Berufungswerber durch seinen Vertreter einen **Antrag auf Fortschreibung bzw. Neufestsetzung des Einheitswertes**.

Er führte aus, dass laut Einheitswertbescheid zum 1.1.1988 mit Wirksamkeit ab 1.1.1989 der Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in Kh, wie folgt festgesetzt worden ist:

landwirtschaftlich genutzte Fläche	12,1596 ha mal ATS 11.947,00	145.270,00
forstwirtschaftlich genutzte Fläche	1,1279 ha mal ATS 3.920,00	4.421,00
Summe		149.691,00
abgerundet auf		149.000,00

Mit dem Kaufvertrag vom 18.1.1988 hätten seine Eltern und Vorbesitzer aus der Liegenschaft EZ 1 des Grundbuchs der KG K das Grundstück 1/1 Wald, Grundbuch M, im Ausmaß von 11.279 m² um einen Kaufpreis von ATS 400.000,00 verkauft. Eine Fortschreibung des Einheitswertes habe zum damaligen Zeitpunkt nicht stattgefunden. Der Einheitswert sei - abgesehen von der Umrechnung in Euro - seither unverändert. Ab Jänner 1992 sei eine Zurechnungsfortschreibung an den Berufungswerber erfolgt.

Nunmehr bestehe die dringende Notwendigkeit, dass der Einheitswert auf den tatsächlichen Wert (ohne forstwirtschaftlich genutzte Grundflächen) herabgesetzt werde, weil der Berufungswerber sonst keine Leistungen vom Arbeitsmarktservice erhalten könne. Die Grenze, bis zu der man Leistungen erhalten könne, betrage € 10.782,00. Der Einheitswert seiner Liegenschaft betrage derzeit umgerechnet € 10.828,00. Würde das Waldgrundstück, welches seit 1988 nicht mehr zur Liegenschaft gehöre, abgezogen werden, würde der Einheitswert bei € 10.373,00 liegen. Dies ergebe sich aus dem vom Finanzamt Gmunden zum 1.1.2005 festgestellten Hilfseinheitswert. Er müsse damit rechnen, dass er bereits im März für 6 Wochen von seinem Arbeitgeber freigesetzt werde. Er verdiene ca. netto € 1.200,00 pro Monat. 60% des Bruttolohnes würde er monatlich vom AMS erhalten. Durch den Abverkauf aller forstwirtschaftlich genutzten Flächen mit dem Kaufvertrag aus dem Jahr 1988 sei eine wirtschaftliche Untereinheit des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, nämlich die Forstwirtschaft weggefallen. Es bestehe daher die Möglichkeit der Fortschreibung nach § 21 Abs. 3 des Bewertungsgesetzes. Die Gesamtfläche der Liegenschaft EZ 1, KG K, betrage derzeit 12,1159 ha. Davon entfielen auf Bauflächen (Gebäude) 991 m², auf rein landwirtschaftliche Flächen daher 12,0168 ha. Bei Berücksichtigung der Gesamtfläche von 12,1159 ha mal der Bewertungszahl 856,1586 ergebe sich ein Einheitswert von € 10.373,00.

Der Berufungswerber stellte daher den Antrag, dass der Einheitswert für den gegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb auf € 10.373,00 herabgesetzt werde.

Mit **Bescheid vom 3. März 2005** wies das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck den Antrag auf Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2005 ab und begründete die Abweisung wie folgt:
Aufgrund Nichterreichens der Wertfortschreibungsgrenzen gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 a BewG (entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 200 Euro oder um mehr als 3.650 Euro) muss der Antrag auf Wertfortschreibung abgewiesen werden.

Der letztgültige Einheitswertbescheid zum 1.1.1989 (Hauptfeststellung) vom 21.2.1990 lautet auf ATS 149.000.- bzw. € 10.800.-; der Verkauf des Waldgrundstückes 1/1 wurde bereits zum Stichtag 1.1.1990 berücksichtigt, führte jedoch aufgrund Nichterreichens der obigen Wertfortschreibungsgrenzen zu keiner Neufeststellung des Einheitswertes. Der zuletzt errechnete Einheitswert in Höhe von € 10.373.- erreichte nicht die Wertfortschreibungsgrenzen (1/20 = € 540.-) und somit wurde die Neufeststellung des EW durch die EDV nicht vorgenommen.

Gegen diesen Bescheid vom 3. März 2005 er hob der Abgabepflichtige durch seinen Vertreter fristgerecht **Berufung** und wandte sich gegen die Abweisung des Antrages auf Wertfortschreibung. Er führte aus, dass er gegen die im angefochtenen Bescheid enthaltene Begründung (Nichterreichen der Wertfortschreibungsgrenzen gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 a BewG) nichts einzuwenden habe, sie betreffe jedoch nicht die im Antrag vom 23.2.2005 herangezogene rechtliche Begründung für eine Wertfortschreibung. Dort werde nämlich damit argumentiert, dass mit dem Abverkauf aller forstwirtschaftlich genutzten Flächen eine wirtschaftliche Untereinheit des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes verkauft und damit weggefallen sei. Das Begehr auf Fortschreibung werde sohin auf § 21 Abs. 3 gestützt. Für die wirtschaftliche Untereinheit der Forstwirtschaft sei ein eigener Einheitswert (Teil des gesamten Einheitswertes) festgestellt worden. Es müsse daher der Einheitswert der Forstwirtschaft auf 0 fortgeschrieben werden und zwar unabhängig davon, ob es sich um 1/20 des Besitzes handelt oder um weniger.

Mit Schreiben vom 6. April 2005 teilte das Finanzamt dem Vertreter des Berufungswerbers mit, dass die Summe aus dem landwirtschaftlichen und dem forstwirtschaftlichen Ertragswert den Einheitswert der wirtschaftlichen Einheit bilde. Die forstwirtschaftlich bzw. die landwirtschaftlich genutzte Fläche müsse als Einheit betrachtet werden, die Nutzungsaufteilung erfolge lediglich aufgrund der unterschiedlichen Hektarsätze. Die forstwirtschaftlich genutzte Fläche stelle keine wirtschaftlichen Untereinheit dar. Wirtschaftliche Untereinheiten im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft wären z.B. Fischereirechte, Obstkulturen und Gärtnereien.

Mit Eingabe vom 7. Juli 2006 beantragte der Vertreter, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu übermitteln.

Das Finanzamt legte die Berufung am 11. Juli 2006 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 lit a Bewertungsgesetz 1955 (BewG) wird der Einheitswert neu festgestellt, wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, bei den wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 200 Euro oder um mehr als 3.650 Euro von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht (Wertfortschreibung).

In der Berufung anerkennt der Berufungswerber die Berechnung des Finanzamtes, wonach der zuletzt in Höhe von € 10.373 errechnete Einheitswert gegenüber dem bisherigen Einheitswert in Höhe von € 10.800 nicht zu einer Wertfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 a BewG führt, da die Differenz weniger als ein Zwanzigstel beträgt. Der Berufungswerber stützt seinen Antrag auf Wertfortschreibung folglich nicht auf § 21 Abs. 1 BewG, sondern auf § 21 Abs. 3 BewG. Er vertritt die Ansicht, dass durch den Verkauf des Waldgrundstückes eine wirtschaftliche Untereinheit weggefallen sei.

Nach § 21 Abs. 3 BewG ist der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben, wenn eine wirtschaftliche Einheit oder Untereinheit wegfällt, für die ein Einheitswert bereits festgestellt ist, oder gemäß § 25 ein Einheitswert nicht mehr festzustellen ist oder für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung eintritt.

Für die behauptete wirtschaftliche Untereinheit (forstwirtschaftliches Vermögen) wurde bisher kein Einheitswert festgestellt. Die zum letzten Hauptfeststellungszeitpunkt am 1. Jänner 1988 noch vorhandene und später verkauftes forstwirtschaftlich genutzte Fläche wurde gemeinsam mit der landwirtschaftlich genutzten Flächen als einheitlicher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb bewertet. Im Bescheid vom 21. Februar 1990 wurde die Art des Steuergegenstandes als "land- und forstwirtschaftlicher Betrieb" bezeichnet. Lediglich in der Bescheidbegründung wurden die forstwirtschaftlich genutzten Flächen getrennt ausgewiesen, um die Berechnung des Einheitswertes für die einzige wirtschaftliche Einheit "land- und forstwirtschaftlicher Betrieb" nachvollziehbar zu machen.

Diese gemeinsame Bewertung von landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich genutzten Flächen als einheitlicher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb entspricht nicht nur der Verwaltungspraxis, sondern aus nachfolgenden Gründen auch der geltenden Rechtslage:

Nach § 31 Abs. 1 BewG 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 Teile davon anzusehen sind.

Nach dieser Gesetzesstelle sind andere als landwirtschaftlich genutzte Flächen (z.B. forstwirtschaftlich genutzte Flächen) in den landwirtschaftlichen Betrieb einzubeziehen, wenn die Zugehörigkeit dieser Flächen zu dem landwirtschaftlichen Betrieb den landwirtschaftlichen Hauptzweck des Betriebes nicht wesentlich beeinflusst. Im berufungsgegenständlichen Fall ist schon wegen dem geringen Ausmass der forstwirtschaftlich genutzten Fläche von 1,1279 ha die Einbeziehung dieser Flächen in den landwirtschaftlichen Betrieb zu bejahen.

Diese Beurteilung entspricht auch der Verkehrsauffassung, die nach § 2 BewG dafür maßgeblich ist, was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat. Wenn sowohl landwirtschaftlich als auch forstwirtschaftlich genutzte Flächen vorhanden sind, spricht gegen die Bildung zweier verschiedener wirtschaftlicher Einheiten, dass bei getrennter Betrachtung der landwirtschaftlich genutzten Flächen und der forstwirtschaftlich genutzten Flächen die Ertragsfähigkeit des gesamten land- und wirtschaftlichen Betriebes nicht richtig beurteilt werden könnte und auch Schwierigkeiten bereiten würde, weil in solchen gemischten Betrieben verschiedene Wirtschaftsgüter, insbesondere die Zugtiere und Zugmaschinen – der Bewirtschaftung sowohl der landwirtschaftlich genutzten als auch der forstwirtschaftlich genutzten Flächen dienen. Diese die Ertragsfähigkeit des gesamten Betriebes erhöhenden Momente könnten im Fall der Bildung zweier verschiedener wirtschaftlicher Einheiten nicht richtig gewertet werden (s. Twaroch/ Wittmann/ Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Anmerkung § 31 Abs. 1). Angemerkt wird zu dieser Kommentarmeinung, dass zwar der Einsatz von Zugtieren heute nicht mehr zeitgemäß ist, der Einsatz von Traktoren oder auch anderer Arbeitsgeräte sowohl auf landwirtschaftlich als auch auf forstwirtschaftlich genutzten Flächen aber weiterhin üblich und zweckmäßig ist.

Nach § 31 Abs. 1 BewG ist für die forstwirtschaftlich genutzten Flächen nur dann ein eigener Einheitswert festzustellen, wenn sie als selbständiger Betrieb (wirtschaftliche Einheit) oder Teilbetrieb (wirtschaftliche Untereinheit) anzusehen sind. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelten als Merkmale dafür, dass ein Waldbesitz als Teilbetrieb anzusehen ist: die gesonderte Betriebsrechnung, die getrennte Wirtschaftsführung, ein eigener Forstwirtschaftsplan, die räumliche Trennung vom übrigen Besitz sowie ein entsprechendes Größenverhältnis (s. VwGH vom 14.9.1993, ZI 93/15/0012).

Bei dem geringen Ausmass der forstwirtschaftlich genutzten Fläche von lediglich 1,1279 ha kann von einem selbständigen Teilbetrieb nicht gesprochen werden. Es liegt also kein selbständiger Teilbetrieb vor und es war auch kein Einheitswert für eine wirtschaftliche Unterseinheit festzustellen. Es war daher eine Wertfortschreibung auf den Wert 0 wegen Wegfalls einer wirtschaftliche Untereinheit nicht möglich.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 16. Juni 2008