



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn D.G., X., gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 18. Juni 2008 betreffend Einheitswert zum 1. Jänner 2007 (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG) des Grundvermögens (Einfamilienhaus) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2007 (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG) für das an der Straße gelegene Wohnhaus wird festgestellt mit € 1.100,--. Der gemäß dem AbgÄG 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert beträgt € 1.400,--.

Das rückwertige Nebengebäude wird zum Stichtag 1. Jänner 2007 dem landwirtschaftlichen Vermögen zugerechnet.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Auf der im Eigentum des Herrn D.G., dem Berufungswerber, stehenden Liegenschaft EZ 1 befinden sich zwei Wohnhäuser. Das erste Wohnhaus liegt an der Straße. Das rückwärtige Gebäude dient für Frau F.K., der Schwiegermutter des Berufungswerbers, als Ausgedingshaus. Frau F.K. hat seinerzeit den landwirtschaftlichen Betrieb geführt.

Mit dem Bescheid vom 18. Juni 2008 stellte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart den Einheitswert für die Liegenschaft EZ 1 zum 1. Jänner 2007 im Wege einer Nachfeststellung mit € 5.600,-- (gemäß AbgÄG 1982 um 35 % erhöht auf € 7.500,--) fest.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass es sich bei dem gegenständlichen Anwesen sowohl von der Art des Hauses als auch von der Verwendung her nicht um ein Einfamilienhaus, sondern um ein landwirtschaftliches Wohnhaus mit Wirtschaftsgebäude handelt.

Der Berufungswerber wurde mit Schriftsatz vom 12. November 2008 aufgefordert, betreffend des landwirtschaftlichen Betriebes für die Jahre 2007 und 2008 Erntemeldungen, Belege betreffend der Ausgaben für Betriebsmittel sowie Belege betreffend Ernteerlöse nachzureichen.

Dazu wurde vom Berufungswerber mit Schriftsatz vom 20. November 2008 mitgeteilt, dass derzeit die Weingartenflächen und das Grundstück Nr. 12 noch verpachtet sind und daher Erntemeldungen nicht erfolgt sind. Für diese Grundstücke wurden vom Berufungswerber auch keine Ernteerlöse erzielt. Für die restlichen, vom Berufungswerber bewirtschafteten Flächen werden keine Erlöse erzielt, sie dienen zur Selbstversorgung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. November 2008 wurde vom Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Ein Wohnungswert ist festzustellen, wenn ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb selbst bewirtschaftet wird. Gebäude, die dem Inhaber land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundflächen und seinen Familienangehörigen zu Wohnzwecken dienen, gehören dann zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, wenn der Betriebsinhaber oder einer der zu seinem Haushalt gehörenden Familienangehörigen durch die Tätigkeit in der Land- und Forstwirtschaft an den Betrieb gebunden sind.

Wird ein landwirtschaftlicher Betrieb verpachtet, so besteht keine bewertungsrechtlich relevante Verbindung zwischen den Gebäudeteilen und dem Betrieb.

In Ihrer Berufung geben Sie an, dass Sie Eigentümer des unter EWAZ x-1-y bewerteten Betriebes sind. Zur Klärung der Bewirtschaftungsverhältnisse, teilen Sie laut Vorhaltsbeantwortung mit, dass die Weingartenflächen und das Grundstück 12 verpachtet sind. Die Voraussetzungen für die Feststellung eines Wohnungswertes i.S. des § 33 BewG. liegen somit nicht vor."

Im Vorlageantrag wird ergänzend ausgeführt:

„Die gegenständliche Hofstelle ist und war seit Menschengedenken ein landwirtschaftliches Gebäude und wird samt den Nebengebäuden auch für diese Zwecke genutzt. Auch aus dem Charakter der Gebäude ergibt sich, daß es sich um typische Bauernhäuser handelt. Sollte dies in Frage gestellt werden, so beantrage ich die Vornahme eines Ortsaugenscheines in meinem Beisein als weiteres Beweismittel.

Darüberhinaus kann aus einer teilweisen vorübergehenden Verpachtung von Teilflächen des Betriebes der Charakter der Gebäude nicht verändert werden.

Nicht unerhebliche Teilflächen des Betriebes wurden und werden von mir selbst landwirtschaftlich genutzt. Auch die Verhandlungen mit den Pächtern erfordern immer wieder meine Anwesenheit an der Hofstelle."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 30 Abs. 1 Z. 1 Bewertungsgesetz 1955](#) (BewG) 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. Gemäß § 30 Abs. 2 Z. 3 BewG gelten Gebäude oder Räume des Gebäudes, die zu eigenen gewerblichen Zwecken des Betriebsinhabers verwendet werden, zu gewerblichen oder Wohnzwecken vermietet sind oder sonstigen betriebsfremden Zwecken dienen, nicht als Teile des landwirtschaftlichen Betriebes.

Gemäß § 33 Abs. 1 BewG ist Wohnungswert der Wert der Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen. Nach dem zweiten Satz dieser Bestimmung ist der Wohnungswert unter anderem beim landwirtschaftlichen Vermögen bis zu einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von € 2.180,185 Bestandteil des Vergleichswertes.

Aus dem Zusammenhalt dieser Bestimmungen ergibt sich, dass Gebäude nur dann zum landwirtschaftlichen Vermögen gehören, wenn sie einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Dies ist bei Gebäuden (oder Gebäudeteilen) grundsätzlich (nur) der Fall, wenn sie dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen. Als Betriebsinhaber ist gegebenenfalls der Pächter und nicht der Eigentümer des Betriebes anzusehen. Ein Gebäude, das vom Eigentümer des verpachteten Betriebes, der nicht zugleich Betriebsinhaber ist, bewohnt wird, dient sohin nicht einem landwirtschaftlichen, sondern einem betriebsfremden Zweck (vgl. VwGH 8.4.1991, 88/15/0025).

Der Betrieb des Berufungswerbers besteht aus dem landwirtschaftlich genutzten Grundstück Nr. 12, einigen Weingärten und kleinen Waldflächen. Das Grundstück Nr. 12 und die Weingärten (und damit der landwirtschaftliche Betrieb) wurden laut Vorhaltsbeantwortung vom 20. November 2008 vom Berufungswerber verpachtet. Die Hofstelle mag zwar in der Vergangenheit als Wohn- und Wirtschaftsgebäude dem landwirtschaftlichen Betrieb gedient haben, mit der Verpachtung des Grundstückes Nr. 12 und der Weingärten ist jedoch der

wirtschaftliche Zusammenhang zwischen dem landwirtschaftlichen Betrieb und den nicht verpachteten Gebäuden unterbrochen. Auch wenn es sich nach dem Charakter der Gebäude um landwirtschaftliche Gebäude handelt, ist mit der Verpachtung des Grundstückes Nr. 12 und der Weingärten eine bewertungsrechtlich maßgebliche Verbindung zwischen den Gebäuden und dem landwirtschaftlichen Betrieb nicht mehr gegeben.

Beim forstwirtschaftlichen Vermögen gehört gemäß § 46 Abs. 5 zweiter Satz BewG das Wohngebäude des Betriebsinhabers oder der seiner Wohnung dienende Gebäudeteil abweichend vom § 32 Abs. 4 BewG nicht zum forstwirtschaftlichen Vermögen.

Es steht außer Streit, dass das an der Straße gelegene Wohnhaus in der Vergangenheit als Wohn- und Wirtschaftsgebäude einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gedient hat. Das an der Straße gelegene Wohnhaus dient auf jeden Fall nicht mehr einem landwirtschaftlichen Hauptzweck und erfolgte für diesen Gebäudeteil die Nichtfeststellung des Wohnungswertes zu Recht. Das rückwertige Gebäude wird von der Schwiegermutter des Berufungswerbers, die den landwirtschaftlichen Betrieb seinerzeit geführt hat, als Wohnung benutzt. Hier kann fraglich sein, ob die Überlassung dieses Gebäudes als Wohnung an die Schwiegermutter des Berufungswerbers auch dazu führt, dass es einem sonstigen betriebsfremden Zweck im Sinn des § 30 Abs. 2 Z. 3 BewG dient.

Es dienen nicht nur jene Gebäude bzw. Gebäudeteile einem landwirtschaftlichen Hauptzweck, die der Betriebsinhaber selbst als Wohnung nutzt. Vielmehr folgt aus § 30 Abs. 1 BewG in Verbindung mit § 33 Abs. 1 BewG, dass zum landwirtschaftlichen Vermögen auch die den Ausnehmern als Wohnung dienenden Gebäude oder Gebäudeteile gehören. Das Bewertungsgesetz enthält keine Definition des Begriffes "Ausnehmer". Nach allgemeinem Sprachgebrauch werden als "Ausnehmer" dem Bauernstand angehörige Personen bezeichnet, die sich nach Übergabe ihres Anwesens an einen Nachkommen im Ausgedinge befinden.

Nach Lehre und Rechtsprechung stellt das Ausgedinge eine besondere, regelmäßig durch Rechtsgeschäft begründete, bäuerlichen Übergabsverträgen typische, der Versorgung des Hofübergebers oder naher Angehöriger dienende und daher auf dessen (deren) Lebenszeit beschränkte Zusammenfassung verschiedenartiger Leistungspflichten zu einer Einheit dar, bei der das Element der Reallast überwiegt (vgl. Rummel, ABGB-Kommentar/3, § 530, Rz 5). Das Ausgedinge enthält zumeist das Recht auf Wohnung, Unterhalt und Fürsorge, doch ist es durchaus zulässig, nur einzelne Ausgedingsleistungen zu vereinbaren (vgl. OGH 11. 5. 1993, 10 ObS 2/93; OGH 11. 4. 1984, 3 Ob 39/84).

Die Definition des Wohnungswertes im § 33 Abs. 1 BewG knüpft nicht an den förmlichen Bestand eines Ausgedinges, sondern ganz allgemein an Gebäude bzw. Gebäudeteile an, die

Ausnehmern als Wohnung dienen. Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz kann es demnach keine entscheidende Rolle spielen, dass das lebenslängliche Wohnungsgebrauchsrecht der Schwiegermutter des Berufungswerbers nicht auf der vertraglichen Vereinbarung eines Ausgedinges beruht, sondern in die Form einer unentgeltlichen persönlichen Dienstbarkeit gekleidet wurde. Zwar ist zivilrechtlich zwischen einem als Dienstbarkeit der Wohnung eingetragenen Recht und einer Reallast des Ausgedinges zu unterscheiden. Der Inhalt des § 33 Abs. 1 BewG lässt aber nicht den Schluss zu, dass dieser im Zivilrecht bestehende Unterschied auch für die hier strittige Zuordnung des Gebäudes zu einer bestimmten Vermögensart des Bewertungsgesetzes von Bedeutung wäre. Aus der Formulierung des § 33 Abs. 1 BewG ergibt sich insbesondere nicht, dass eine Ausnehmerwohnung nur dann als Wohnungswert gilt, wenn das Wohnrecht des Ausnehmers einem Ausgedinge entspringt.

Bei der Beurteilung, ob das rückwärtige Gebäude einen Teil des landwirtschaftlichen Betriebes darstellt oder eine eigene wirtschaftliche Einheit bildet, steht somit nicht die Frage nach dem Rechtsgrund für das Wohnungsgebrauchsrecht der Schwiegermutter des Berufungswerbers im Vordergrund. Entscheidend ist vielmehr, dass zwischen der Hofübergabe und der Einräumung des Wohnrechtes an die Schwiegermutter ein unmittelbarer rechtlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, der die Einstufung des strittigen Gebäudes als Ausnehmerwohnung geboten erscheinen lässt. Ist aber die Eigenschaft dieses Gebäudes als Ausnehmerwohnung gegeben, so bleibt der für eine Beurteilung des Gebäudes als Teil des landwirtschaftlichen Betriebes erforderliche Zusammenhang mit dem landwirtschaftlichen Betrieb gewahrt.

Wenngleich § 33 Abs. 1 nicht ausdrücklich auf die Wohnbedürfnisse von Übergebern land- und forstwirtschaftlicher Betriebe Bezug nimmt, erhellt aus dieser Bestimmung doch, dass der Gesetzgeber mit der Einbeziehung von Ausnehmerwohnungen in den Vergleichswert einer historisch gewachsenen Form der spezifischen Altersversorgung im bäuerlichen Bereich Rechnung tragen wollte. Demnach werden die den Wohnungsbedürfnissen von Ausnehmern dienenden Gebäude bzw. Gebäudeteile regelmäßig als Teil des landwirtschaftlichen Betriebes angesehen, und zwar selbst dann, wenn eine Ausnehmerwohnung größere Ausmaße aufweist oder sogar den Charakter eines Einfamilienhauses hat. Gefordert wird nur, dass das betreffende Gebäude oder der betreffende Gebäudeteil tatsächlich vom Ausnehmer bzw. seinen Familienangehörigen als Wohnung benutzt wird, welche Voraussetzung im Berufungsfall für das rückwärtige Gebäude gegeben ist (vgl. UFSI 1.2.2007, RV/0105-I/05 und die dort zitierte Literatur).

Für das rückwärtige Gebäude und damit auch von der nicht bebauten Grundstücksfläche erscheint der Ausschluss vom landwirtschaftlichen Vermögen nicht gegeben, weshalb der

Berufung für dieses Gebäude Folge zu geben war. Der Einheitswert ist für das an der Straße gelegene Wohnhaus und der von diesem Wohnhaus bebauten Fläche wie folgt zu berechnen (der Gebäudewert wurde vom Bescheid mit € 1.556,64 übernommen):

Bodenwert = bebaute Fläche 70 m ² x € 2,1802 =	€	152,6140
- Kürzung 25 % gemäß § 53 Abs. 2 BewG	€	38,1535
	€	114,4605
+ Gebäudewert laut Bescheid	€	1.556,6400
Summe	€	1671,1005
- Kürzung 30 % gemäß § 53 Abs. 7 lit. b BewG	€	501,3301
	€	1.169,7704
Einheitswert gerundet gemäß § 25 BewG	€	<u>1.100,--</u>
+ Erhöhung um 35 % gemäß AbgÄG 1982	€	385,--
	€	1.485,--
erhöhter Einheitswert gerundet gemäß § 25 BewG	€	<u>1.400,--</u>

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Juni 2012