

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die in der Beschwerde des Bf. und der Bfin., beide in Adresse1, vertreten durch Holzinger & Partner, Steuer- und Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, Ef, vom 30. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 20. November 2009 betreffend Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse.1 , KG H , EZ 00 tw., und in Adresse2 , KG F , EZ 000 , Wert- und Zurechnungsfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 4 BewG, zum 1. Jänner 2005 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Beschwerdeführer sind Ehegatten und ihr gemeinsamer Wohnsitz befindet sich in Adresse.1.

Herr Bf. (Erstbeschwerdeführer, kurz Bf.) erwarb mit Übergabsvertrag vom 26.3.2004 von seinen Eltern E das Alleineigentum an der Liegenschaft EZ 00, KG H (K-Gut), BG G, mit der Grundstücksadresse Adresse.1 (EW-AZ 000-1-0099/0).

Frau Bfin. (Zweitbeschwerdeführerin, kurz Bfin.) erwarb mit Übergabsvertrag vom 26.3.2004 von ihrem Ehegatten (Bf.) das Alleineigentum an der Liegenschaft EZ 000, KG F (L-Gut), mit der Grundstücksadresse Adresse2.

Mit Feststellungsbescheid (Wert- und Zurechnungsfortschreibung) vom 3. Mai 2007 fasste das Finanzamt Grieskirchen Wels zum 1. Jänner 2005 die vorher als eigene wirtschaftliche Einheiten bewerteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebe in Adresse.1 (vorherige Eigentümer: Eltern des Bf.) und in Adresse2 (vorheriger Eigentümer: Bf.) zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zusammen und stellte den Einheitswert für diesen Grundbesitz in Höhe von Euro 79.000 fest.

Im Anhang A wurde der Einheitswert aufgeteilt. Dem Bf. wurde ein Anteil von Euro 60.123,74 und der Bfin. ein Anteil von Euro 18.876,26 zugerechnet.

In der Bescheidbegründung wurde u.a. ausgeführt, dass die Feststellung wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich war, und dass die Fortschreibung erforderlich war, weil durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren.

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2005 vom 3. Mai 2007 erhoben die nunmehrigen Beschwerdeführer durch ihren Vertreter am 1. Juni 2007 Berufung und beantragten die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bzw. die Anerkennung, dass der jeweilige land- und forstwirtschaftliche Betrieb der Ehegatten eine eigene wirtschaftliche Einheit bildet.

Am 12. März 2008 führte der amtliche Bodenschätzer bei Anwesenheit der nunmehrigen Beschwerdeführer einen **Ortsaugenschein** durch.

In der Niederschrift über diesen Ortsaugenschein wurde Folgendes festgehalten:

Die Bf. sind seit 26.12.1997 verehelicht. Von 26.12.1997 bis Jänner 2006 wohnten sie an der Adresse Adresse2 . Seit Jänner 2006 sind sie an der Adresse Adresse.1, wohnhaft. Der Grund für den Wohnsitzwechsel war die Biogasanlage, welche in den Jahren 2004 und 2005 am Standort Adresse.1, errichtet wurde. Die Biogasanlage ist ein eigener gewerblicher Betrieb und unabhängig von der Landwirtschaft zu betrachten. Der Bf. hat den Betrieb in Adresse2, im Jahr 1994 von seinen Eltern übernommen. In Zusammenhang mit der Betriebsübergabe des Betriebes Adresse.1 , von den Eltern des Bf. an den Bf. wurde der Betrieb Adresse2, vom Bf. an die Bfin. als Alleineigentümerin übergeben. Bei beiden Liegenschaften besteht ein Belastungs- und Veräußerungsverbot. Im Falle einer Scheidung verbleiben die Liegenschaften im grundbücherlichem Eigentum des jeweiligen Eigentümers. Es bestehen keine weiteren Ehepakte oder ein Ehevertrag.

Die beiden Betriebe sind 10,7 km voneinander entfernt. Auf beiden Standorten besteht eine aktive Schweinemast.

Die Betriebsstätte Adresse2 , wird von der Bfin. bewirtschaftet. Dazu sind 31,78 ha landwirtschaftliche Fläche von verschiedenen Eigentümern zugepachtet. Sie wird bei der AMA unter einer eigenen Betriebsnummer geführt. Sämtliche Ausgleichszahlungen und Förderungen werden auf ein ihr gehörendes Konto bei der Sparkasse abgewickelt.

Am Betrieb Adresse2 , ist nur ein Motormäher als Maschinenbestand vorhanden. Sämtliche Tätigkeiten werden fremd vergeben. Teilweise werden Tätigkeiten vom Ehegatten erledigt und es wird in regelmäßigen Abständen abgerechnet.

Diese Abrechnungen wurden vorgelegt und konnten nachvollzogen werden. Die Berechnungsbasis für die Maschinenleistung sind die Maschinenringtarife, welche auch eingehalten und bezahlt wurden. Bis zum Tag des Ortsaugenscheines wurden keine eigenen Maschinen angeschafft, weil zuerst die Darlehen, welche aus der Betriebsübernahme vorhanden waren, abgezahlt werden sollten. Tätigkeiten wie

Mulchen, Eggen und Grubben werden von der Bfin. selbst erledigt, wobei Maschinen vom Ehegatten gegen Entgelt geliehen werden.

Der Einkauf von Betriebsmitteln (Dünger, Pflanzenschutz, Saatgut, Wirkstoffe und Eiweißergänzer) wird bei der Lagerhausgenossenschaft und den Firmen U, B, S und O getätigt, wobei bei Dünger, Soja und teilweise auch bei anderen Betriebsmitteln der Tagespreis dafür ausschlaggebend ist, wo eingekauft wird. Sämtliche Einkäufe werden unabhängig vom Ehegatten und auf eigene Rechnung auf einem eigenen Konto durchgeführt.

Die Mastplatzanzahl zur Produktion von Mastschweinen beträgt 380 Plätze. Der Ferkeleinkauf wurde früher von einem Ferkelhändler in P durchgeführt. Seit 2006 werden die Ferkel aus Deutschland über die Firma A-GmbH bezogen, die die Vermittlung und Abrechnung der Ferkel durchführt. Die Ferkel kommen je Lieferung immer aus einem Züchterbetrieb. Der Verkauf der Mastschweine erfolgt an die Fa. I-GmbH.

Das nicht benötigte Erntegut der Felder wird an die S-GmbH (Biogasanlage) geliefert. Die Bfin. ist an dieser GmbH beteiligt.

Die Betriebsstätte Adresse.1, wird vom Eigentümer (Bf.) bewirtschaftet. Dazu sind 4,4 ha und 3,6 ha von anderen Eigentümern gepachtet. Er wird bei der AMA unter einer eigenen Betriebsnummer geführt. Sämtliche Ausgleichszahlungen und Förderungen werden auf ein ihm gehörendes Konto bei der Sparkasse abgewickelt.

Am Betrieb Adresse.1, ist folgender Maschinenbestand vorhanden:

2 Traktoren, Marke Fendt, 135 PS, Bj. 1986 und 90 PS, Bj. 1990,

1 Wendepflug fünfscharig

1 Düngerstreuer

1 Feldegg mit zwei Krümelwalzen (5,0 m)

1 Mulcher

1 Viehanhänger

2 Kipper (10 t und 18 t)

Bis 9/2007 waren noch ein Traktor, 150 PS, eine Kreiselegge und eine Sämaschine mit 3 m Arbeitsbreite vorhanden. Diese Maschinen wurden durch einen Brand vernichtet und wurden mit Ausnahme des Traktors nicht mehr ersetzt.

Weiters sind noch mehrere alte Geräte für einen Grünlandbewirtschaftung vorhanden, welche kaum mehr eingesetzt werden (restliche landschaftserhaltende Pflege)

Teilweise werden die Tätigkeiten selbst durchgeführt und teilweise fremd vergeben und über den Maschinenring abgerechnet.

Der Einkauf der Betriebsmitteln (Dünger, Pflanzenschutz, Saatgut, Wirkstoffe und Eiweißergänzer usw.) wird bei der Lagerhausgenossenschaft und der Firma U, teilweise auch bei B und O getätigt, wobei bei Dünger, Soja und teilweise auch bei anderen Betriebsmitteln der Tagespreis dafür ausschlaggebend ist, wo eingekauft wird. Sämtliche Einkäufe werden unabhängig von der Ehegattin und auf eigene Rechnung auf einem eigenen Konto durchgeführt.

Zur Produktion von Mastschweinen sind 400 Mastplätze vorhanden. Der Ferkeleinkauf wurde früher von einem Ferkelhändler in P durchgeführt. Seit 2006 werden die Ferkel aus Deutschland über die Firma A-GmbH bezogen, die die Vermittlung und Abrechnung der Ferkel durchführt. Die Ferkel kommen je Lieferung immer aus einem Züchterbetrieb. Der Verkauf der Mastschweine erfolgt an die Fa. I-GmbH . Die Verkäufe der Mastschweine erfolgen unabhängig von der Ehegattin.

Das nicht benötigte Erntegut der Felder wird an die S-GmbH (Biogasanlage) geliefert. Der Bf. ist an dieser GmbH beteiligt.

Für die Bfin. sei es zum Zeitpunkt der Übergabe für Entscheidung, ihren Beruf als Juristin aufzugeben, wesentlich gewesen, eine eigene wirtschaftliche Einheit zu führen, um finanziell, beruflich und privat unabhängig von ihrem Ehegatten zu sein. Diese Unabhängigkeit wird in allen finanziellen Belangen beruflich und privat bis heute mit getrennter Rechnungslegung gelebt.

In sämtliche Unterlagen (MFA, Rechnungen, Gutschriften, Urlaubsanrechnung, Kontobelege) wurde Einsicht genommen.

Die Beschwerdeführer bestätigten ihre Angaben und unterfertigten die Niederschrift.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Juli 2009 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Berufung als unbegründet ab.

Daraufhin beantragten die nunmehrigen Beschwerdeführer durch ihren Vertreter die Entscheidung über Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat.

Mit **Zurückweisungsbescheid** vom 7. September 2009 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Berufung gemäß § 273 BAO zurück. Das Finanzamt begründete die Zurückweisung damit, dass der angefochtene Bescheid nicht rechtswirksam geworden sei, weil der Vertreter der Personengemeinschaft nicht ordnungsgemäß nach § 81 Abs. 2 BAO bestellt worden sei.

Am **20. November 2009** erließ das Finanzamt Grieskirchen Wels neuerlich einen **Feststellungsbescheid (Wert- und Zurechnungsforschreibung) zum 1. Jänner 2005**. Wie in dem nun nicht mehr rechtswirksamen Bescheid vom 3. Mai 2007 wurden wiederum die vorher als eigene wirtschaftliche Einheiten bewerteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebe in Adresse1 und in Adresse2 zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst und der Einheitswert für diese wirtschaftliche Einheit in Höhe von Euro 79.000 festgestellt.

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen von insgesamt 50,7509 ha wurde eine Bodenklimazahl von 53 unterstellt. Für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde ein Zuschlag von 1,7 % und für die Betriebsgröße ein Zuschlag von 10% berücksichtigt, woraus eine Betriebszahl von 59,201 berechnet wurde. Daraus wurde ein Hektarsatz von 1.355,2259 und ein anteiliger landwirtschaftlicher Einheitswert von 68.778,9341 Euro errechnet. Im Anhang A wurde der Einheitswert aufgeteilt. Dem Bf. wurde ein Anteil von Euro 60.123,74 und der Bfin. ein Anteil von Euro 18.876,26 zugerechnet.

In der Bescheidbegründung wurde u.a. ausgeführt, dass die Feststellung wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich war, und dass die Fortschreibung erforderlich war, weil durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren.

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2005 vom 20. November 2009 erhoben die nunmehrigen Beschwerdeführer am 30. November 2009 durch ihren Vertreter **Berufung**.

Sie beantragten die Aufhebung des angefochtenen Bescheides bzw. die Anerkennung, dass der jeweilige land- und forstwirtschaftliche Betrieb der Ehegatten eine eigene wirtschaftliche Einheit bildet.

In der Begründung führte der Vertreter aus, dass die gemäß § 2 Abs.1 BewG geforderte tatsächliche Übung der gemeinsamen Bewirtschaftung nicht gegeben sei. Bei den beiden Betrieben handle es sich um zwei Schweinemastbetriebe mit 42 ha bzw. 15 ha (zuzüglich Zupachtungen), die völlig getrennt voneinander bewirtschaftet würden.

Die Bfin. habe früher einen Beruf als Juristin ausgeübt. Sie habe ihre Entscheidung, den Beruf aufzugeben und Bäuerin zu sein, davon abhängig gemacht, ob sie auch zukünftig wirtschaftlich und finanziell unabhängig sein könne. Diese Unabhängigkeit sei dadurch ermöglicht worden, dass ihr der Betrieb in 4710 Pollham, Hainbuch 4, übergeben worden sei und auch im Übergabsvertrag die alleinige Betriebsführung vereinbart worden sei.

Dort wurde ausgeführt: „*die Übernehmerin wird den übernommenen landwirtschaftlichen Betrieb alleine auf eigene Gefahr und Rechnung führen*“.

Die Ehegatten hätten daher völlig unabhängig und unbeeinflusst voneinander nur mit den ihnen zivilrechtlich gehörenden Wirtschaftsgütern einen gesonderten Wirtschaftserfolg angestrebt. Jeder der beiden Ehegatten verfüge über seine eigene Hofstelle mit Schweinehaltung. Die Bewirtschaftung der einzelnen Betriebe erfolge jeweils nach den Vorstellungen und Grundsätzen des einzelnen Ehegatten und keineswegs nach einheitlichen Gesichtspunkten. Beide Ehegatten seien als selbständige Wirtschaftsführer anzusehen und jeder Betrieb trage sein eigenes Risiko. Beispielweise füttere jeder Ehegatte seine Mastschweine mit einem Wirkstoff eines anderen Anbieters. Läge ein einheitlicher Betrieb vor, so würde das Schweinefutter bei einem Lieferanten gekauft werden, um aufgrund der Abnahme größerer Mengen einen Preisvorteil zu erzielen.

Die Verträge würden jeweils nach dem ausschließlichen Willen und der Vorstellung des einzelnen Ehegatten abgeschlossen.

Weiters liege eine exakte Trennung der Betriebskonten vor. Über die Überschüsse aus den jeweiligen Betrieben verfügten die Ehegatten getrennt. Investitionen in den jeweiligen Betrieb trage jeder selbständig. Es würden getrennte Wirtschafts- und Bebauungspläne erstellt und demnach sei auch eine getrennte Feldbestellung gegeben. Es bestünden eigene Räumlichkeiten für die Lagerung des jeweiligen Anlage- und Umlaufvermögens. Landwirtschaftliche Erzeugnisse würden jeweils auf eigenen Namen und Rechnung verkauft. Es bestehe ein ausgewogenes Verhältnis des jeweils erzielten wirtschaftlichen Erfolges zu der Größe des Betriebes. Es sei den Beschwerdeführern auch wichtig, dass jeder seinen eigenen Sozialversicherungsbeitrag in voller Höhe leiste,

um auch Anspruch auf die volle Pensionshöhe zu haben. Eine Zusammenlegung der Betriebe würde die Ehegatten in ihren gesetzlich gewährleisteten Rechten auf Erhalt der jeweiligen vollen Pensionshöhe verletzen. Nach der Verkehrsanschauung sei daher eine wirtschaftliche Einheit auszuschließen und von zwei getrennten Betrieben entsprechend den Besitzverhältnissen auszugehen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 11. Dezember 2009 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde als unbegründet ab.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass für die Zusammenfassung der Wirtschaftsgüter der Ehegatten gemäß § 24 BewG zu einer wirtschaftlichen Einheit die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend sei. Diese sei nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen. Nach dieser gehörten grundsätzlich zu einem einheitlichen Betrieb der Landwirtschaft und Forstwirtschaft alle Flächen, die nach Lage der Verhältnisse von einem Mittelpunkt (in der Regel: der Hofstelle) aus bewirtschaftet werden könnten und demselben Eigentümer (unter den Voraussetzungen des § 24 BewG: Ehegatten) gehörten.

Dem Vorbringen, wonach die fremdvergebenen Leistungen regelmäßig nach den aktuellen Maschinenringtarifen abgerechnet und bezahlt würden, wurde entgegengehalten, dass es ortsüblich sei, dass ein Teil der Maschinen, welche zur Bewirtschaftung der Flächen benötigt würden, sich im Eigentum des Betriebes befindet. Auch bei gegenseitiger Verrechnung der Maschinen- und Arbeitsleistungen und getrennter Rechnungsführung seien diese Leistungen als Verflechtung der Betriebe zu beurteilen. Die Verkehrsauffassung spreche für die Vermutung, dass landwirtschaftliche Betriebe von Ehegatten gemeinsam geführt würden. Es hätten sich keine Umstände ergeben, die diese Vermutung als unzutreffend erscheinen ließen. Zur Schweinemast an zwei Standorten wurde ausgeführt, dass die getrennte Tierhaltung ein betrieblicher Vorteil sei, weil der Krankheitsdruck dadurch wesentlich gesenkt werden könnte, deshalb verschiedene Einstellzeitpunkte gewählt werden könnten und somit im Ferkeleinkauf bzw. Mastschweineverkauf auf die Marktsituation besser reagiert werden könne. Der Ferkeleinkauf erfolge für beide Standorte beim gleichen Händler und auch der Mastschweineverkauf werde über die gleiche Firma durchgeführt. Aus der gesamten Schweinehaltung gehe daher eine innere wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter hervor.

Mit Eingabe vom 18. Dezember 2009 **beantragten** die nunmehrigen Beschwerdeführer durch ihren Vertreter die Entscheidung über die Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat.

Der Vertreter wiederholte im Wesentlichen das Berufungsvorbringen. Er brachte ergänzend vor, dass im Übergabevertrag auch die alleinige Betriebsführung durch die Übernehmerin (Bfin.) vereinbart worden sei, wodurch klare Regeln betreffend die getrennte Betriebsführung geschaffen worden seien. Auch im Falle einer Scheidung bleibe die Bfin. Eigentümerin des Betriebes in Adresse2. Ehepakte bzw. Eheverträge bestünden nicht.

Durch die Übergabe des Betriebes mit ca. 15 ha Eigenfläche und Zupachtungen von ca. 32 ha bewirtschaftete die Bfin. einen Schweinemastbetrieb auf alleinige Rechnung und Gefahr, mit dem sie wirtschaftlich und finanziell unabhängig sei. Sie habe den Betrieb von ihrem Ehegatten (Bf.) ohne Maschinen erhalten. Aufgrund der finanziellen Situation (95.000 Euro Verbindlichkeiten) sei es ihr nicht möglich, einen eigenen Maschinenpark anzuschaffen. Es wäre auch nicht sinnvoll, in Maschinen zu investieren, da diese kostengünstiger angemietet werden könnten. Würde man von einer gemeinsamen Betriebsführung ausgehen, so wären auch die Maschinen ins Miteigentum übertragen worden und die neu angeschafften Maschinen gemeinsam erworben worden.

Nicht sämtliche Tätigkeiten seien fremd vergeben worden, sondern teilweise nur Maschinen gegen Verrechnung angemietet worden, wobei die Feldarbeit mit diesen Maschinen größtenteils von der Bfin. erledigt werde. Andererseits würden Dienstleistungen, wie z.B. Pflanzenschutzarbeiten, Anbauarbeiten und Mähdrusch zugekauft. Diese Arbeiten würden auch nicht vom Ehegatten durchgeführt, sondern es würden andere Landwirte beauftragt. Eine Verflechtung der Betriebe betreffend Maschineneinsatz sei somit nur bedingt gegeben.

Zu den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, wonach es ortsüblich sei, dass ein Teil der zur Bewirtschaftung der Flächen nötigen Maschinen, sich üblicherweise im Eigentum des Betriebes befänden, entgegnete der Vertreter: der Landmaschinenmarkt sei heute dadurch geprägt, dass die Maschinen immer leistungsstärker, aber auch teurer würden. Für den einzelnen Betrieb sei es wirtschaftlich nicht sinnvoll, in eigene Maschinen zu investieren, sondern es sei auf die Anmietung der Maschine bzw. auf die gänzliche Fremdvergabe der Tätigkeiten auszuweichen.

Zu den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, wonach die getrennte Tierhaltung ein betrieblicher Vorteil sei, weil der Krankheitsdruck dadurch wesentlich gesenkt werden könnte, indem verschiedene Einstellzeitpunkte gewählt werden könnten und somit im Ferkeleinkauf bzw. Mastschweineverkauf auf die Marktsituation besser reagiert werden könne, entgegnete der Vertreter: Bei einer gemeinsamen Betriebsführung würden die Beschwerdeführer die Schweinehaltung auf einen Betrieb konzentrieren, weil es keinen Sinn mache, 2 Fütterungsanlagen, 2 Lüftungsanlagen sowie getrennte Futterlager zu erhalten und zu betreiben. Auch der Krankheitsdruck werde nicht durch zwei verschiedene Standorte gemindert. Das Problem des Krankheitsdruckes in der Schweinemast werde vielmehr durch die Anzahl der Schweine haltenden Betriebe im Umkreis bestimmt. Aus tiergesundheitlicher Sicht gelte die Empfehlung, größere Schweinebestände konzentriert auf einem Standort zu halten, dafür sollten aber im Umkreis von mehreren Kilometern keine weiteren schweinehaltenden Betriebe mehr sein.

Der Mastschweineverkauf an die gleiche Firma sei kein Hinweis für eine gemeinsame Betriebsführung, weil dort der nächstgelegene Schlachthof sei, der jederzeit auch eine größere Anzahl an Schweinen abnehme. Fast alle Schweinemastbetriebe der Umgebung würden zu diesem Schlachtbetrieb liefern.

Der Umstand hingegen, dass jeder Ehegatte seine Mastschweine mit einem Wirkstoff eines anderen Anbieters füttere, sei ein Indiz dafür, dass die Bewirtschaftung der

einzelnen Betriebe jeweils nach den Vorstellungen und Grundsätzen des einzelnen Ehegatten und keineswegs nach einheitlichen Gesichtspunkten erfolge. Demnach seien beide Ehegatten als selbständige Wirtschaftsführer anzusehen, jeder Betrieb trage sein eigenes Risiko und sei für seinen Erfolg verantwortlich.

Bei der am 12.3.2008 von der Finanzverwaltung durchgeföhrten Kontrolle der Unterlagen seien sämtliche Rechnungen, Belege und Kontoauszüge kontrolliert worden. In der Niederschrift sei festgehalten worden, dass die Unabhängigkeit in allen finanziellen Belangen sowohl im betrieblichen Bereich als auch im Privatbereich nachgewiesen worden sei. Es liege eine exakte Trennung der Betriebskonten vor. Über die Überschüsse aus den jeweiligen Betrieben verfügten die Ehegatten völlig voneinander getrennt. Investitionen in den jeweiligen Betrieb sowie private Ausgaben trage jeder selbständig. So bezahle jeder Ehegatte bei einer gemeinsamen Urlaubsreise seinen Anteil der Reisekosten selbst. Es sei daher unverständlich, warum die Finanzverwaltung von einer gemeinsamen Bewirtschaftung der beiden Betriebe ausgehe.

Der Vertreter wiederholte, dass es den Beschwerdeführern von großer Bedeutung sei, dass jeder seinen eigenen Sozialversicherungsbeitrag in voller Höhe leiste, um auch Anspruch auf die volle Pensionshöhe zu haben. Eine Zusammenlegung der Betriebe würde die Ehegatten in ihren gesetzlich gewährleisteten Rechten auf Erhalt der jeweiligen vollen Pensionshöhe verletzen.

Aufgrund der vorgebrachten Tatsachen sei nach der Verkehrsanschauung eine wirtschaftliche Einheit zwischen den beiden land- und forstwirtschaftlichen Betrieben auszuschließen und von zwei getrennten Betrieben entsprechend den Besitzverhältnissen auszugehen.

Mit Vorlagebericht vom 4. Februar 2010 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Da die Berufung am 31. Dezember 2013 noch unerledigt war, war sie vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund des Vorbringens der Beschwerdeführer sowie der vom Finanzamt vorgelegten Akten, insbesondere der Niederschrift über den Ortsaugenschein am 12.3.2008.

Die in dieser Niederschrift festgehaltenen Tatsachen und Umstände wurden von den Beschwerdeführern nicht widersprochen. Vom Finanzamt blieben die von den Beschwerdeführern in der Beschwerde vorgebrachten Tatsachen und Umstände ebenfalls unwidersprochen.

Es ist daher von einem im Wesentlichen unstrittigen Sachverhalt auszugehen.

Rechtslage

Gemäß § 2 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1955 (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.

Gemäß § 2 Abs. 2 BewG kommen mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie dem selben Eigentümer gehören.

Eine Ausnahme von der zuletzt angeführten Vorschrift normiert § 24 BewG. Danach wird die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten oder eingetragenen Partner gehören, wenn die Ehegatten oder eingetragenen Partner in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben.

Gemäß § 30 Abs. 1 Z. 1 BewG gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonder- und Obstkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

Gemäß § 30 Abs. 2 Z. 1 BewG gelten Zahlungsmittel, Wertpapiere und Geldforderungen mit Ausnahme der in Zusammenhang mit der Bewirtschaftung zur Auszahlung gelangten öffentlichen Gelder, nicht als Teile des landwirtschaftlichen Betriebes.

Erwägungen

Die Beschwerdeführer wenden sich gegen die Vermutung, dass Ehegatten landwirtschaftliche Betriebe gemeinsam führen. Sie bringen vor, dass aufgrund der Besonderheiten im beschwerdegegenständlichen Fall nach der Verkehrsanschauung eine einzige wirtschaftliche Einheit zwischen den beiden land- und forstwirtschaftlichen Betrieben auszuschließen sei und von zwei getrennten Betrieben entsprechend den Besitzverhältnissen auszugehen sei.

Das Vorliegen der dauernden Haushaltsgemeinschaft ist im Beschwerdefall nicht strittig. Die Entscheidung hängt somit davon ab, ob die Voraussetzungen für die Zusammenfassung der Wirtschaftsgüter der Ehegatten zu einer wirtschaftlichen Einheit im Sinn des § 2 Abs. 1 BewG vorliegen. Dafür ist in ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 25.2.1991, Zi. 89/15/0064, vom 10.9.1998, Zi. 96/15/0088 und vom 18.2.1999, Zi. 96/15/0054) die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend. Diese ist nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen; auf den Willen des Eigentümers (im Fall des § 24 BewG: der Eigentümer), Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu behandeln, kommt es nicht an, wenn diese Absicht in der Verkehrsanschauung keine Deckung findet.

Nach der Verkehrsanschauung gehören grundsätzlich zu einem einheitlichen Betrieb der Landwirtschaft und Forstwirtschaft alle Flächen, die nach Lage der Verhältnisse von einem Mittelpunkt (in der Regel: der Hofstelle) aus bewirtschaftet werden können und demselben Eigentümer (unter den Voraussetzungen des § 24 BewG: Ehegatten) gehören. Die privatrechtlichen Beziehungen des einzelnen Ehegatten zu den verschiedenen Teilen

der wirtschaftlichen Einheit bleiben außer Betracht, es kommt somit nicht darauf an, wer von den beiden Ehegatten Eigentümer der wirtschaftlich zusammengehörenden Wirtschaftsgüter ist. Auch mehrere Betriebe bilden eine wirtschaftliche Einheit, wenn sie zusammen bewirtschaftet werden. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn zwischen den Betrieben ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht.

Die Verkehrsauffassung spricht für die Vermutung, dass Ehegatten landwirtschaftliche Betriebe gemeinsam führen (s. VwGH vom 22.2.2000, ZI. 99/14/0268, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Das Vorbringen der Beschwerdeführer ist aus folgenden Gründen nicht geeignet, die Vermutung zu widerlegen, wonach nach der Verkehrsauffassung Ehegatten landwirtschaftliche Betriebe gemeinsam führen:

Auf das privatrechtliche Eigentum kommt es nach der zitierten Rechtsprechung des VwGH nicht an. Es kommt also nicht darauf an, wer von den beiden Ehegatten Eigentümer bestimmter Grundstücke ist und wer von den beiden Ehegatten Eigentümer bestimmter Maschinen und Geräte ist. Es kommt auch nicht darauf an, wer von den beiden Ehegatten Inhaber des Kontos ist, von welchem betrieblichen Zahlungen geleistet werden bzw. auf das betriebliche Erlöse eingehen. Es kommt folglich auch nicht darauf an, wer von den beiden Ehegatten im Falle einer Scheidung Eigentümer bestimmter Grundstücke, Eigentümer bestimmter Maschinen und Geräte und Inhaber eines bestimmten Kontos sein wird.

Von den Beschwerdeführern unwidersprochen geblieben ist die beim Ortsaugenschein am 12.3.2008 festgehaltene Feststellung, dass Maschinen und Geräte, welche dem Bf. gehören, nicht nur auf seinen Grundstücken, sondern auch auf Grundstücken seiner Ehegattin (Bfin.) eingesetzt wurden. Auch wenn nach den Ausführungen der Beschwerdeführer die Verflechtung der Betriebe betreffend Maschineneinsatz nur bedingt gegeben ist, ist jedenfalls darüber eine gemeinsame Betriebsplanung notwendig, wann und bei welchem der beiden Betriebe die Maschinen und Geräte von wem eingesetzt werden.

Aus dem festgestellten Sachverhalt kann also trotz der behaupteten Fremdvergaben (Pflanzenschutzarbeiten, Anbauarbeiten und Mähdrusch) angenommen werden, dass die Entscheidungen über den Arbeits- und Maschineneinsatz (wer mit welchen Maschinen wann bei welchem Betrieb arbeitet) im Bereich der Familie und nicht von den Organisatoren des Maschineneinsatzes getroffen worden sind. Ob es nun ortsüblich ist, dass ein Teil der zur Bewirtschaftung der Flächen nötigen Maschinen, sich üblicherweise im Eigentum des Betriebes befindet, kann dahingestellt bleiben, da es eben nicht darauf ankommt, wem der beiden Ehegatten die Maschinen und Geräte gehören, sondern auf den zwischen den Betrieben bestehenden inneren wirtschaftlichen Zusammenhang.

Es kommt also auch nicht darauf an, ob die Maschinenleistungen zwischen den beiden (Teil)-Betrieben nun verrechnet werden oder nicht und welcher Eigentümer die Arbeit mit diesen Maschinen erledigt. Es kommt auch nicht darauf an, von welchem Konto die „fremd“ vergebenen Leistungen bezahlt werden. Die jeweils eigenen Konten der beiden

Ehegattengelten nach § 30 Abs. 2 Z. 1 BewG nicht als Teile des landwirtschaftlichen Betriebes. Sie sind nicht als notwendiges Betriebsvermögen der gemeinsamen wirtschaftlichen Einheit „land- und forstwirtschaftlichen Betrieb“ anzusehen.

Die klare finanzielle Abgrenzung der beiden Teilbetriebe der beiden Ehegatten bewirkt für sich allein noch nicht, dass ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den beiden Betrieben ausgeschlossen werden kann. Die Regelung der sonstigen finanziellen Aspekte zwischen beiden Ehegatten (z.B. Finanzierung von Urlauben) hat dabei überhaupt außer Betracht zu bleiben.

Zwei an verschiedenen Standorten vorhandene Schweinemastbetriebe dienen jedenfalls dem gleichen landwirtschaftlichen Hauptzweck, nämlich der Schweinezucht. Dass jeder Betrieb an einem anderen Standort mit getrennter Rechnung geführt wird, bedeutet noch nicht, dass es keine gemeinsame Betriebsplanung gibt. Bei Ehegatten ist jedenfalls eine gemeinsame Betriebsplanung zu vermuten. Außerdem ist der Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes wesentlich weiter als ein einzelner Schweinemastbetrieb. Nach § 30 Abs. 1 Z. 1 BewG gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonder- und Obstkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

Allein das Vorhandensein von zwei mit getrennter Rechnung geführten Schweinemastbetrieben bewirkt also noch nicht, dass auch zwei verschiedene wirtschaftliche Einheiten eines jeweils eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes vorliegen. Nach § 24 BewG hat die Tatsache, dass ein Ehegatte Eigentümer des einen Schweinemastbetriebes ist und der andere Ehegatte Eigentümer des anderen Schweinemastbetriebes ist außer Betracht zu bleiben.

Die unwidersprochen gebliebene zumindest teilweise gemeinsame Betriebsplanung (bewiesen beim Maschineneinsatz) spricht jedenfalls zusammen mit der Vermutung nach der Verkehrsanschauung dafür, dass nur eine einzige wirtschaftliche Einheit zwischen den beiden land- und forstwirtschaftlichen Betrieben vorliegt.

Das Bundesfinanzgericht teilt daher die Ansicht des Finanzamtes, dass die vorher als eigene wirtschaftliche Einheiten bewerteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebe des Bf. und der Bfin. zum 1.1.2005 zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zusammenzufassen waren.

Aus den angeführten Gründen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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.

Zur Rechtsfrage der Zusammenfassung von vorher getrennt bewerteten land- und forstwirtschaftlichen Betrieben von Ehegatten zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit, liegt bereits eine umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor.

Das Bundesfinanzgericht ist dieser Rechtsprechung gefolgt, weshalb im Spruch auszuführen war, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 12. November 2015