

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilingner über die Beschwerde des Bf und der Bfin, Adresse, vertreten durch Zauner & Mühlböck Rechtsanwälte KG, Graben 21, 4010 Linz gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 14. Jänner 2014 betreffend Einheitswert des Koppelfischereirechtes D in der KG A, bewertet als übriger land- und forstwirtschaftlicher Betrieb, (Wert- und Zurechnungsfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 4 BewG) zum 1. Jänner 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung 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) zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhalt**

Nach den übereinstimmenden Angaben der Beschwerdeführer (Bf.) und der Abgabenbehörde war das gegenständliche Fischereirecht vor Erlassung des angefochtenen Bescheides auf vier Fischereiberechtigte (vom Bf. auch als Häuserberechtigte bezeichnet) zu je 77 3/4 Klafter aufgeteilt. Für jeden der vier Berechtigten war ein eigener Einheitswert für das ihm zustehende Fischereirecht festgestellt worden.

Das gegenständliche Fischereirecht war jedoch nicht unumstritten und die Kläger Verlassenschaft nach FH, RS, JS, F GmbH, Bfin (Zweitbeschwerdeführerin, Rechtsnachfolger Bf), Bf (Erstbeschwerdeführer) und RE klagten die Republik Österreich (als Eigentümerin der strittigen Gewässer), unterstützt durch Nebenintervenienten, auf Feststellung und Verbücherung eines Fischereirechtes.

Mit Urteil des Landesgerichtes Linz vom 10. März 2009 wurde festgestellt, dass ausschließlich den Klägern und allen zukünftigen Eigentümern der herrschenden Liegenschaften EZ 001, 002, 003 und 004 der KG A gegenüber der Beklagten und allen

zukünftigen Eigentümern des dienenden öffentlichen Wassergutes die im Lageplan mit blau schraffierter Umrandung planlich dargestellte Dienstbarkeit des alleinigen Fischereirechtes zu je einem Viertel gemäß Protokoll vom 15.5.1883 und Erklärung vom 24.4.1883 zukommt.

Mit der Dienstbarkeitseinräumungserklärung vom 20. Jänner 2010 räumte die L AG als Eigentümerin der Gewässergrundstücke K und Oberwasser- Kraftwerkskanal B den Liegenschaftseigentümern RS und JS (EZ 001), F GmbH (EZ 002), Bfin (EZ 004), Bf (EZ 004 und 005) und RE (EZ 006) das alleinige Fischereirecht zu je  $\frac{1}{4}$  gem. Protokoll vom 15.5.1883 und Erklärung vom 24.4.1883 im Sinne des Urteiles des Landesgerichtes Linz vom 10. März 2009 ein.

Mit Eingabe vom 24.Juli 2006 beantragten der Erstbeschwerdeführer, die Zweitbeschwerdeführerin, die F GmbH, Herr JS , Herr RE , Herr FH und Frau TH bei der Bezirkshauptmannschaft BH die Eintragung des Koppelfischereirechts D in das Fischereibuch für sämtliche Gewässer innerhalb der Längengrenzen der verlängert gedachten Linie der Grundstücke 0000/01 und 0001/1 , je KG A, und der durch die T führenden verlängert gedachten KG Grenze A und W mit Begrenzung im Norden einschließlich des Baches ausgenommen des 1. Viertel laut Urteil HZ und im Süden einschließlich des A-Bach .

Nach Stellung eines Devolutionsantrages setzte das **Amt der oberösterreichischen Landesregierung** mit **Bescheid vom 22. Mai 2012** den Wortlaut der Eintragung des Koppelfischerrechtes D (für die Fischwasser Bach , T , K oder Kd und Fluss ) in das Fischereibuch fest.

Im A-Blatt des Hauptbuches wurden folgende Fischwasser genau beschreiben:

„Bach“, Ordnungsnummer 1/1/1 , ortsübliche Bezeichnung F-Bach , GrundstücksNr. 0003/2 , KG A , begrenzt im Westen durch die verlängert gedachte Linie der Grundstücke 0000/01 und 0001/1 , je KG A , im Osten durch die durch die T führende verlängert gedachte Katastralgemeindegrenze zwischen KG A und KG W, Länge ca. 600 m durchschnittliche Breite ca. 7 m.

„T“, Ordnungsnummer 1 , GrundstücksNrn. 0004/2 , 0004/3 , KG A, begrenzt im Westen durch die verlängert gedachte Linie der Grundstücke 0000/01 und 0001/1 , je KG A, im Osten durch die durch die T führende verlängert gedachte Katastralgemeindegrenze zwischen KG A und KG W, Länge ca. 600 m, durchschnittliche Breite ca. 72 m

„K oder Kd“, OrdnungsNr. 1/2/1/1 , GrundstücksNr. 0005/1 , KG T, begrenzt im Westen durch die verlängert gedachte Linie der Grundstücke 0000/01 und 0001/1 , je KG A, im Osten durch die durch die Katastralgemeindegrenze zwischen Kleinmünchen und T, Länge ca. 35 m durchschnittliche Breite ca. 12 m

„Fluss“, Ordnungsnummer 2 , GrundstücksNr. 0006/1 , KG A, begrenzt im Westen durch die verlängert gedachte Linie der Grundstücke 0000/01 und 0001/1, je KG A, im Osten durch die durch die T führende verlängert gedachte Katastralgemeindegrenze zwischen KG A und KG W, Länge ca. 700 m, durchschnittliche Breite ca. 15 m

Im B-Blatt des Hauptbuches wurden folgende Fischerberechtigte eingetragen:

Zu den Ordnungsnummern 1 /125, 2 /125, 1/1/1 /125 und 1/2/1/1 /125 der Erstbeschwerdeführer zu 7/12, die Zweitbeschwerdeführerin zu 1/12 und die F GmbH zu 1/12.

Zu den Ordnungsnummern 1/126, 2/126, 1/1/1/126 und 1/2/1/1/126 Herr JS und Frau RS zu je 3/12.

Im **Grundbuch** des Bezirksgerichtes T, KG A ist bei der EZ 001 (Eigentümer je zur Hälfte JS und RS) im A Blatt als mit der Liegenschaft verbundenes Recht u.a. eingetragen:

1. Recht des Fischens gemäß Protokoll 1883-05-15 und Erklärung 1883-04-24 zu 3/12 mit EZ 002 003 004 in der T, Fluss und im Bach Grst. 0007 und in den Bachparzellen 0008/1 0008/2 von jenem Punkte angefangen, wo die verlängert gedachte Grenzlinie der Grst. 0000/01 0001/1 die T, Fluss und den Bach durchschneidet bis zu jenem Punkt, wo die Fluss, T und der Bach und die Grste. 0008/1 und 0008/2 von der verlängert gedachten Grenzlinie zwischen der durch die T führenden Grenzlinie der Steuergemeinde A und W geschnitten werden, im Sinne Urteil LG Linz 10.03.2009, sowie Dienstbarkeitseinräumungserklärung 20.01.2010.

Im **Grundbuch** des Bezirksgerichtes T, KG A ist bei der EZ 002 (Eigentümerin F GmbH) im A Blatt als mit der Liegenschaft verbundenes Recht ebenfalls u.a. eingetragen:

9. Recht des Fischens gemäß Protokoll 1883-05-15 und Erklärung 1883-04-24 zu 1/12 mit EZ 001 003 004 in der T, Fluss und im Bach Grst. 0007 und in den Bachparzellen 0008/1 0008/2 von jenem Punkte angefangen, wo die verlängert gedachte Grenzlinie der Grst. 0000/01 0001/1 die T, Fluss und den Bach durchschneidet bis zu jenem Punkt, wo die Fluss, T und der Bach und die Grste. 0008/1 0008/2 von der verlängert gedachten Grenzlinie zwischen der durch die T führenden Grenzlinie der Steuergemeinde A und W geschnitten werden, im Sinne Urteil LG Linz 10.03.2009, sowie Dienstbarkeitseinräumungserklärung 20.01.2010.

Im **Grundbuch** des Bezirksgerichtes T, KG A ist bei der EZ 003 (Eigentümer zum 1.1.2012 die Zweitbeschwerdeführerin zu 001/100 und der Erstbeschwerdeführer zu 5/100) im A Blatt als mit der Liegenschaft verbundenes Recht u.a. eingetragen:

12. Recht des Fischens gemäß Protokoll 1883-05-15 und Erklärung 1883-04-24 zu 1/12 mit EZ 001 002 004 in der T, Fluss und im Bach Grst. 0007 und in den Bachparzellen 0008/1 0008/2 von jenem Punkte angefangen, wo die verlängert gedachte Grenzlinie der Grst. 0000/01 0001/1 die T, Fluss und den Bach durchschneidet bis zu jenem Punkt, wo die Fluss, T und der Bach und die Grste. 0008/1 0008/2 von der verlängert gedachten Grenzlinie zwischen der durch die T führenden Grenzlinie der Steuergemeinde A und W geschnitten werden, im Sinne Urteil LG Linz 10.03.2009, sowie Dienstbarkeitseinräumungserklärung 20.01.2010.

Im **Grundbuch** des Bezirksgerichtes T, KG A ist bei der EZ 004 (Alleineigentümer ist der Erstbeschwerdeführer) im A Blatt als mit der Liegenschaft verbundenes Recht u.a. eingetragen:

3. Recht des Fischens gemäß Protokoll 1883-05-15 und Erklärung 1883-04-24 zu 7/12 mit EZ 001 002 004 in der T, Fluss und im Bach Grst. 0007 und in den Bachparzellen 0008/1 0008/2 von jenem Punkte angefangen, wo die verlängert gedachte Grenzlinie der Grst. 0000/01 0001/1 die T, Fluss und den Bach durchschneidet bis zu jenem Punkt, wo die Fluss, T und der Bach und die Grste. 0008/1 und 0008/2 von der verlängert gedachten Grenzlinie zwischen der durch die T führenden Grenzlinie der Steuergemeinde A und W geschnitten werden, im Sinne Urteil LG Linz 10.03.2009, sowie Dienstbarkeitseinräumungserklärung 20.01.2010.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 14. Jänner 2014 nahm das Finanzamt Linz zum 1. Jänner 2012 für das beschwerdegegenständliche Fischereirecht (bezeichnet mit O. 1/125, 2/125, 1/1/1/125, 1/2/1/1) eine Wert- und Zurechnungsfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 und Abs. 4 BewG vor, bewertete es als übrigen land- u. forstwirtschaftlichen Betrieb und stellte den Einheitswert in Höhe von 1.800 Euro fest.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Feststellung wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich war.

Im Anhang A dieses Bescheides wurde der festgestellte Einheitswert auf die Miteigentümer wie folgt verteilt:

Erstbeschwerdeführer: 7/12 des Einheitswertes: 1.050 Euro

Zweitbeschwerdeführerin: 1/12 des Einheitswertes: 150 Euro

F GmbH: 1/12 des Einheitswertes: 150 Euro

JS: 3/24 des Einheitswertes: 225 Euro

RS: 3/24 des Einheitswertes: 225 Euro

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2012 erhoben der

Erstbeschwerdeführer und die Zweitbeschwerdeführerin nach Fristverlängerung

**Beschwerde** und beantragten, dass das Fischereirecht des Herrn St eine eigene wirtschaftliche Einheit bilde und jenes der Firma F GmbH, der Zweitbeschwerdeführerin und des Erstbeschwerdeführers ebenfalls eine eigene wirtschaftliche Einheit darstelle.

In der Begründung führten sie aus, dass gemäß josefinischem Lagebuch das Koppelrecht

D (dort als S Fischer bezeichnet) aus 4 Fischwaiden zu je 77  $\frac{3}{4}$  Klafter bestehe. Die

1. Fischwaide sei jene des F-Gut ( E ), die 2. Fischwaide jene des H-Gut ( H ), die

3. Fischwaide jene des R-Gut ( Bf. ) und die 4. Fischwaide sei jene des D-Gut ( St

) gewesen. Die einzelnen Fischwaiden seien gemäß den Urteilen aus 1852 genau

voneinander abgegrenzt. Zum heutigen Zeitpunkt gehörten die 1. und 2. Fischwaide dem

Erstbeschwerdeführer alleine und die 3. Fischwaide der Zweitbeschwerdeführerin, der

F GmbH und dem Erstbeschwerdeführer zu je einem Drittel. Die 4. Fischwaide gehörte

Herrn JS und seiner inzwischen verstorbenen Mutter RS. Bei der 1. Fischwaide sei ein

Teilbereich 1895 verkauft worden, womit diese etwas kleiner sei. Da die Formblätter

der Bezirkshauptmannschaft für die Eintragung im Fischereibuch die dargestellten

Eigentumsverhältnisse keine Möglichkeit vorsahen, wurde die Lösung mit 12-tel Anteilen

gewählt. Wie sich die Einnahmen der einzelnen Fischereieigentümer verhielten, sei für ihn

nicht ersichtlich, da es lediglich eine Beschränkung der Fischerkarten gebe. Bisher seien für die einzelnen Fischwaiden einzelne Einheitswertbescheide ausgestellt worden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 7. Mai 2014 wies das Finanzamt Linz die Beschwerde als unbegründet ab.

In der Begründung wurde auf § 2 BewG 1955 hingewiesen und dazu ausgeführt, dass das im gegenständlichen Einheitswert erfasste Koppelrecht - wie im Bescheid der oberösterreichischen Landesregierung vom 22. Mai 2012 dargestellt - ein selbständiges Fischereirecht und daher nach der Verkehrsanschauung als wirtschaftliche Einheit zu betrachten sei. Stehe ein Wirtschaftsgut (Fischereirecht) mehreren Personen zu, so sei sein Wert nach § 3 BewG im Ganzen zu ermitteln. Der Wert sei auf die Beteiligten nach dem Verhältnis der Anteile zu verteilen, soweit nicht nach dem maßgebenden Steuergesetz die Gemeinschaft selbständig steuerpflichtig sei.

Mit Eingabe vom 28. Mai 2014 **beantragte** der Erstbeschwerdeführer **die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht**. In eventu beantragte er eine Verhandlung und die Erörterung unter Einbeziehung seines Rechtsanwaltes und seines Steuerberaters.

Zur Begründung brachte er ergänzend zur Beschwerde vor, dass vom Finanzamt ignoriert werde, dass in den B-Blättern des Fischereibuches das Koppelrecht eingetragen sei. Gemäß § 5 Abs. 1 Oö. FiG liege ein Koppelrecht dann vor, wenn an einem Fischwasser mehrere selbständige Fischereirechte vorhanden seien. Das bedeute, dass mindestens zwei voneinander unabhängige Fischereirechte existieren müssten. Im Bescheid der Oö. Landesregierung vom 22. Mai 2012 werde von zwei selbständigen Rechten ausgegangen. Dies ergebe sich daraus, dass dort das Recht „Bf.“ mit der Zweitbeschwerdeführerin, dem Erstbeschwerdeführer und der F GmbH unter der Ordnungsnummer \*\*\*/125 eingetragen sei und dass jenes von Herrn St unter der Ordnungsnummer \*\*\*/126 eingetragen sei. Wäre Herr St Miteigentümer, dann wäre er unter der Ordnungsnummer \*\*\*/125 miterfasst worden und bei Koppelrecht würde „nein“ stehen. Im Beschluss vom 20.12.2011 des BG T werde festgestellt, dass es sich bei dem gegenständlichen Fischereirecht um ein Koppelrecht handle. Nach dem 1 Oö. FiG müssten daher zwingend mindestens zwei voneinander unabhängige selbständige Fischereirechte vorliegen.

Herr St hätte nach seinen Angaben aufgrund einer Vorschreibung des Finanzamtes für sein Koppelfischereirecht Ordnungsnummer \*\*\*/126 selbst einbezahlt. Das Finanzamt würde damit für ein und dasselbe Fischereirecht die Beträge vom Erstbeschwerdeführer (inklusive St) und Miteigentümer und zusätzlich von Herrn St nochmals für ein Viertel kassieren.

Mit Vorlagebericht vom 26. Juni 2014 legte das Finanzamt Linz die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Am **27. März 2015** wurde die beantragte **mündliche Verhandlung** abgehalten.

Für die beschwerdeführende Partei waren anwesend der Erstbeschwerdeführer, Mag. Albrecht Zauner für die Zauner & Mühlböck Rechtsanwälte KG und WTH Gerhard Peither

als Steuerberater. Seitens des Finanzamtes Linz waren Frau Mag. Astrid Demel und Frau Helga Barta anwesend.

Der Rechtsvertreter verwies auf § 5 Oö. Fischereigesetz, wonach das Koppelfischereigesetz aus mehreren selbständigen Fischereirechten bestehe. In dem zu Grunde liegenden Bescheid der Oö. Landesregierung seien zwei getrennte Ordnungsnummern ersichtlich. Die eine für die Familie JS und RS (Ordnungsnummer 126) und die andere für den Bf. gemeinsam mit seiner Mutter und der F GmbH (Ordnungsnummer 125). Daraus ergebe sich die Selbständigkeit und die notwendige Trennung dieser Fischereirechte, welche auch bereits vor dem gegenständlichen Einheitswertbescheid getrennt gewesen wären.

Der Name des Fischwassers laute "Koppelrecht D" und an diesem Fischwasser hätten vier selbständige Fischereirechte bestanden, die früher getrennt bewertet worden waren.

Inzwischen habe der Bf. zu seinem Fischereirecht zwei weitere dazu erworben.

Die Verwertung der jeweiligen Fischereirechte sei bereits vor dem nunmehr angefochtenen Bescheid jeweils unabhängig voneinander erfolgt. Die von den einzelnen Familien (welchen das Fischereirecht zustand) vereinnahmten Beträge seien den jeweiligen Rechtsbesitzern alleine verblieben, ohne dass hier jemals eine Gesamtrechnung angestellt und nur der jeweilige Bruchteilanteil davon als Gewinn den einzelnen Rechtsbesitzern zugeflossen wäre. An dieser Bewirtschaftungsart habe sich auch durch den Bescheid der Oö. Landesregierung nichts geändert, wenn man davon absehe, dass der Bf. zwei Fischereirechte zugekauft habe.

Der Rechtsvertreter verwies auf die einzelnen Einlagezahlen im Grundbuch, insbesondere auf die im Eigentum des Bf. stehenden Liegenschaften EZ 003 und EZ 004 der KG A.

Die Rechte der Familie St hingegen seien mit der Liegenschaft EZ 001 der gleichen KG verknüpft, sodass die Vermutung der gemeinsamen Betriebsführung der mehreren Eigentümer der Liegenschaften nicht Platz greife.

Wesentlich sei nicht, dass die Belastungen im Grundbuch räumlich aufgeteilt seien, sondern dass die Berechtigungen, die die Grundlage der jeweiligen Betriebsführung seien, sich aus jeweils getrennten Grundbuchskörpern ableiten ließen.

Wegen der für die Koppelfischerei spärlichen Verwaltungspraxis sei nicht nur die tatsächliche Übung, sondern auch die vorherige Vorgangsweise des Finanzamtes von Relevanz. Das Finanzamt hätte darlegen müssen, warum mit dem vorliegenden Bescheid eine geänderte Beurteilung der Betriebsführung vorgenommen worden sei.

Von Familie St werde ebenso wie auch von Familie E und von Familie H ein landwirtschaftlicher Betrieb geführt. Bezogen auf deren landwirtschaftlichen Betrieb sei eine Herauslösung des Fischereirechtes aus der Landwirtschaft nicht möglich, da das Fischereirecht Bestandteil des landwirtschaftlichen Betriebes sei.

Der Steuerberater verwies auf § 2 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes, wonach mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht kämen, als sie demselben Eigentümer gehörten. Bei der für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen

üblichen Betrachtungsweise der einheitlichen oder getrennten Betriebsführung müssten die Rechte nur getrennt ausführbar und bewirtschaftbar sein.

Die Erlassung des angefochtenen Bescheides sei offenbar auf den Bescheid der Oö. Landesregierung vom 22. Mai 2012 zurückzuführen. Im Steuerrecht seien aber nach § 24 BAO die wirtschaftliche Betrachtungsweise und die wirtschaftlichen Zurechnungen maßgeblich. Daraus leitete er die Zurechnung als eigenständiger Betrieb ab.

Die Vertreterin des Finanzamtes verwies ebenfalls auf § 2 Bewertungsgesetz und führte aus, dass die Verkehrsanschauung für das Vorliegen einer oder mehrerer wirtschaftlichen Einheiten maßgeblich sei. Der Umstand, dass das gegenständliche Fischereirecht in der Vergangenheit getrennt bewertet worden sei, habe auf das laufende Verfahren keinen Einfluss. Die getrennte Bewirtschaftung von Teilen und allenfalls auch die Veräußerung hindere nicht die Annahme einer einzigen wirtschaftlichen Einheit. Eine einzige wirtschaftliche Einheit könne auch von den einzelnen Miteigentümern betreffend ihr Nutzungsrecht getrennt ausgeübt werden.

Das Fischereirecht sei ein selbständiges Recht. Das Finanzamt sei zur Berichtigung von Bescheiden mittels neuen Wertfortschreibungsbescheiden verpflichtet, welche sich in der Vergangenheit als unrichtig herausgestellt haben.

Der Bf. gibt auf Befragung an, dass vor dem Bescheid der Landesregierung im Fischereikataster für jeden der vier Häuserberechtigten ein Fischereirecht von 77 3/4 Klafter eingetragen war.

## **Rechtslage**

Nach § 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.

Steht ein Wirtschaftsgut mehreren Personen zu, so ist sein Wert nach § 3 BewG im Ganzen zu ermitteln. Der Wert ist auf die Beteiligten nach dem Verhältnis ihrer Anteile zu verteilen, soweit nicht nach dem maßgebenden Steuergesetz die Gemeinschaft selbständig steuerpflichtig ist.

Nach § 50 Abs.1 BewG 1955 gehören zum übrigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen insbesondere

1. das der Fischzucht und der Teichwirtschaft gewidmete Vermögen;
2. das Fischereirecht und das übrige der Fischerei gewidmete Vermögen.

Gemäß § 50 Abs. 2 BewG sind auf das übrige land- und forstwirtschaftliche Vermögen § 30 Abs. 2, 8 bis 12 und § 32 Abs. 1, 2 und 4 entsprechend anzuwenden.

Nach § 1 Abs. 1 Oö. Fischereigesetz ist das Fischereirecht die ausschließliche Berechtigung, in jenem Gewässer, auf das sich das Recht räumlich erstreckt, Wassertiere, das sind Fische, Neunaugen, Krustentiere und Muscheln, zu hegen, zu fangen

(Fischfang), sich anzueignen sowie durch Berechtigte deren Fang und Aneignung an Dritte zu gestatten.

Es ist ein dingliches, nicht notwendig mit dem Eigentum an einer Liegenschaft verbundenes Recht (§ 1 Abs. 3 Oö. FiG).

Gemäß § 5 Abs. 1 Oö. FiG liegen Koppelfischereirechte vor, wenn an einem Fischwasser mehrere selbständige Fischereirechte bestehen.

Nach § 5 Abs. 2 Oö. FiG können neue Koppelfischereirechte unbeschadet des § 4 Abs. 6 letzter Satz nicht begründet werden. Entgegenstehende Vereinbarungen sind unwirksam. (Anm: LGBl. Nr. 64/2008).

Nach § 7 Abs. 1 Oö. FiG hat die Behörde für den Bereich des politischen Bezirkes das Fischereibuch zu führen.

Im Fischereibuch sind die Fischwässer, die Fischereiberechtigten, die Pächter und die Verwalter einzutragen. Auf Antrag des Fischereiberechtigten sind auch Gewässer, die keine Fischwässer sind, in das Fischereibuch aufzunehmen (§ 7 Abs. 2 oö. FiG).

Das Fischereibuch besteht aus dem Hauptbuch, der Urkundensammlung und dem Verzeichnis der Fischereiberechtigten (§ 7 Abs. 3 oö. FiG).

Das Hauptbuch ist aus Einlagen zu bilden, die je aus einem A-Blatt und einem B-Blatt bestehen (§ 7 Abs. 4 oö. FiG).

Einzutragen sind (§ 7 Abs. 5 oö. FiG):

Im A-Blatt: das Fischwasser (Gewässer) unter Angabe der Grundstücksnummern (gegebenenfalls auch mit einer ortsüblichen Benennung); bei Gerinnen die Länge und durchschnittliche Breite; bei Wasseransammlungen die Fläche und die Begrenzung.

Im B-Blatt: der Fischereiberechtigte mit Angabe des Rechtstitels, bei Verpachtung auch der Pächter und gegebenenfalls die gemäß § 6 Abs. 3 namhaft gemachte Person, bei Verwaltung (§ 4 Abs. 7) der Verwalter sowie Maßnahmen gemäß § 9.

In die Urkundensammlung sind die Urkunden aufzunehmen, die den Bestand der Fischereirechte und Änderungen an diesen betreffen. Das Verzeichnis der Fischereiberechtigten hat die Namen der Fischereiberechtigten, der Pächter und der Verwalter zu enthalten.

## **Erwägungen**

Strittig ist ausschließlich die Frage, ob das im angefochtenen Bescheid als übriges land- und forstwirtschaftliches Vermögen bewertete Koppelfischereirecht D eine einzige wirtschaftliche Einheit darstellt (Ansicht des Finanzamtes) oder ob mehrere wirtschaftliche Einheiten vorliegen (Ansicht der Beschwerdeführer).

Nach § 2 Abs. 1 BewG 1955 ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden, was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.



Gegenstand der Bewertung des Fischereirechtes gemäß § 50 Abs. 1 Z. 2 BewG ist die Fischereiberechtigung. Es entspricht der Verkehrsauffassung, wenn die Eintragungen im Fischereibuch (mit den nach § 7 Abs. 5 öö. FiG erforderlichen genauen Angaben) als Grundlage dafür herangezogen werden, ob eine oder mehrere wirtschaftliche Einheiten (eines fischereirechtlichen Betriebes) angenommen und bewertet werden.

Die Eintragung im Fischereibuch als selbständiges Fischwasser (mit Angabe der Grundstücksnummern, der Länge und der durchschnittlichen Breite bei Gerinnen bzw. bei Wasseransammlungen die Fläche und die Begrenzung) eines einzelnen Berechtigten zieht die Vermutung nach sich, dass es sich auch um eine eigene wirtschaftliche Einheit handelt.

Erfolgt hingegen die Eintragung im Fischereibuch als gemeinsames Fischwasser mehrerer Berechtigter, wobei für jeden Berechtigten ein ideeller Anteil festgesetzt wird, so lässt diese Eintragung eine einzige wirtschaftliche Einheit vermuten.

Die aktuelle Eintragung im Fischereibuch erfolgte mit Bescheid der oberösterreichischen Landesregierung vom 22. Mai 2012. Dieser Bescheid bezeichnet lediglich ein einziges Fischereirecht, welches als Koppelfischereirecht D bezeichnet wird. Für dieses Koppelfischereirecht, welches die Fischereiberechtigung an insgesamt vier Gewässern umfasst, werden im A-Blatt die einzelnen Gewässer genau beschrieben und exakt umgrenzt. Im B-Blatt werden die Fischereiberechtigten der im A-Blatt beschriebenen Gewässer und ihr ideeller Anteil am gesamten Koppelfischereirecht angeführt. Aus den den einzelnen Fischereiberechtigten zugeordneten Ordnungsnummern ist ersichtlich, dass der Bf., die Bfin. und die F GmbH gemeinsam an allen vier Gewässern beteiligt sind. JS und RS sind ebenfalls gemeinsam an allen vier Gewässern beteiligt. Ein Unterschied besteht lediglich in der Endzahl der Ordnungsnummern. Eine räumliche Abgrenzung der einzelnen Ordnungsnummern und ihrer Fischereiberechtigten voneinander ist der Eintragung im Fischereibuch nicht zu entnehmen.

Aufgrund dieser Eintragungen im Fischereibuch konnte die Abgabenbehörde bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass das beschwerdegegenständliche Koppelfischereirecht D eine einzige wirtschaftliche Einheit bildet.

Zu den einzelnen von den Beschwerdeführern vorgebrachten Einwendungen gegen die Annahme, dass das beschwerdegegenständliche Koppelfischereirecht nur eine einzige wirtschaftliche Einheit bildet, wird ausgeführt:

1. Zur früheren Bewertung des Finanzamtes (vor dem Bescheid der oberösterreichischen Landesregierung vom 22. Mai 2012) mit vier selbständigen wirtschaftlichen Einheiten ist auf die Aussage des Bf. in der mündlichen Verhandlung zu verweisen. Danach war im Fischereikataster für jeden der vier Häuserberechtigten ein Fischereirecht von 77 3/4 Klafter eingetragen. Das Finanzamt konnte also aufgrund dieser Eintragung im Fischereikataster mit einer klaren Begrenzung der einzelnen Fischereiberechtigungen annehmen, dass es sich um mehrere voneinander unabhängige Fischereirechte handelte und konnte sie jeweils als eigene wirtschaftliche Einheit bewerten.

Der Bescheid der oberösterreichischen Landesregierung vom 22. Mai 2012 legt das Koppelfischereirecht D als einziges Fischereirecht fest und ordnet den einzelnen „Häuserberechtigten“ ideelle Anteile zu. Es werden die äußeren Begrenzungen, die jeweilige Länge und die jeweilige durchschnittliche Breite der vier Fischwässer für das ganze Koppelfischereirecht genau festgelegt. Eine innere räumliche Abgrenzung zwischen den einzelnen „Häuserberechtigten“, wonach jeweils ein Fischereirecht von 77 3/4 Klafter zugeordnet wird, erfolgte nicht mehr. Die vom Bf. in diesem Bescheid erwähnten getrennten Ordnungsnummern ändern nichts daran, dass den einzelnen Fischereiberechtigten ideelle Anteile und nicht abgegrenzte Gewässerabschnitte zugeordnet wurden.

Aufgrund des durch die Erlassung des Bescheides der oberösterreichischen Landesregierung vom 22. Mai 2012 neu festgelegten Inhaltes des Koppelfischereirecht D war jedenfalls bis zum Beweis des Gegenteils eine einzige wirtschaftliche Einheit anzunehmen.

2. Die Ansicht des Bf., wonach sich aus der Eintragung des Koppelrechtes in den B-Blättern des Fischereibuches die Existenz von mindestens zwei voneinander unabhängigen Fischereirechte ergebe, überzeugt nicht.

Denn das Koppelrecht hat genau den Sinn, mehrere Fischwässer (nach § 5 Abs. 1 Oö. FiG mehrere selbständige Fischereirechte) zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zu verbinden.

In der Donaufischereiordnung (LGBl.Nr. 51/1984, zuletzt geändert mit LGBl.Nr. 102/2014) ist in § 5 ausdrücklich normiert, dass Koppelfischereirechte gemeinschaftlich zu bewirtschaften sind. Auch wenn diese Verordnung für den Fluss T nicht gilt, so ist es doch ein Indiz dafür, dass auch an anderen Flüssen eine gemeinschaftliche Bewirtschaftung gewünscht ist. Der Zweck der Verbindung mehrerer voneinander unabhängiger Fischereirechte zu einem Koppelrecht sollte also geradezu den Sinn haben, eine wirtschaftliche Einheit auch zu einer rechtlichen Einheit zusammenzuführen.

3. Zur getrennten Betriebsführung ist auszuführen, dass eine getrennte Betriebsführung nicht zwangsläufig besteht, sondern vielmehr eine gemeinschaftlich Bewirtschaftung erwünscht ist (s. die zitierte Donaufischereiordnung). Wenn aus historischen Gründen auch weiterhin die Ausübung des ideellen Anteils am Fischereirecht jeweils unabhängig von anderen ideellen Anteilen erfolgt (getrennte Einnahmen und keine Gesamtrechnung) so hindert diese Tatsache nicht die Annahme einer einzigen wirtschaftlichen Einheit.

Eine einzige wirtschaftliche Einheit erfordert nicht unbedingt eine einheitliche Bewirtschaftung. Eine getrennte Betriebsführung ist kein Beweis für das Vorliegen mehrerer wirtschaftlicher Einheiten. So sind auch Eigentumswohnungen (mit ideellem Anteil am Grundstück und dem ausschließlichen Nutzungsrecht an einer bestimmten Wohnung) auch bei getrennter Bewirtschaftung (z.B. Vermietung) keine eigenen wirtschaftlichen Einheiten. Aufgrund der Verkehrsauffassung, die hier das maßgebliche

Kriterium darstellt, liegt weiterhin eine einzige wirtschaftliche Einheit vor, welche das gesamte Gebäude umfasst.

4. Die im Steuerrecht nach § 24 BAO normierte wirtschaftliche Betrachtungsweise und die wirtschaftlichen Zurechnungen führen ebenfalls nicht dazu, dass bewertungsrechtlich ein eigenständiger Betrieb vorliegt (s. obige Ausführungen zu Eigentumswohnungen). Die nach § 2 Abs. 1 BewG maßgebliche Verkehrsanschauung spricht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes dafür, dass ein Koppelfischereirecht auch bei getrennter Bewirtschaftung eine einzige wirtschaftliche Einheit bildet.

5. Im Grundbuch ist in den EZ 001, 002, 003 und 004 der KG A jeweils im A- Blatt das Recht des Fischens eingetragen, jeweils gemeinsam mit den Eigentümern der andern Einlagezahlen. Bezug genommen wird auf das Urteil des Landesgerichtes Linz vom 10.3.2009 sowie auf die Dienstbarkeitseinräumungserklärung vom 20.1.2010.

Das im Grundbuch eingetragene, mit den einzelnen Liegenschaften verbundene Recht des Fischens, welches jeweils gemeinsam mit den Eigentümern der andern Einlagezahlen zusteht, ist ebenfalls ein Hinweis dafür, dass eine einzige wirtschaftliche Einheit eines Koppelfischereirechtes vorliegt.

6. Dem Einwand, dass bei einem landwirtschaftlichen Betrieb eine Herauslösung der Fischereirechte aus der Landwirtschaft nicht möglich ist, kann nicht gefolgt werden. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist der jeweilige Anteil am Koppelfischereirecht nicht Bestandteil des einzelnen landwirtschaftlichen Betriebes, sondern nach der Verkehrsauffassung gemeinsam mit den übrigen Anteilen am Koppelfischereirecht ein eigener (fischereirechtlicher) Betrieb, welcher als übriges land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten ist (vgl. VwGH 15.2.1991. 89/15/0011).

Bei Berücksichtigung der angeführten Tatsachen und Umstände gelangte das Bundesfinanzgericht zur Ansicht, dass das Finanzamt zu Recht das Koppelfischereirecht D gemäß den Eintragungen im Fischereibuch als einzige wirtschaftliche Einheit bewertet hat.

Aus den angeführten Gründen war die Beschwerde als daher 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 der Beschluss 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.

Da bisher eine Rechtsprechung zur Frage des Umfangs bzw. Ausmaßes der wirtschaftlichen Einheit „Fischereirecht“ fehlt und der Abgrenzung der einzelnen

wirtschaftliche Einheit grundsätzliche Bedeutung zukommt, war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig ist.

Linz, am 15. April 2015