

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ri über die Beschwerde des Bf. und der Bfin., Adresse, vertreten durch VertreterKG, vom 13. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 26. Mai 2009 betreffend Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in Adresse, KG T, EZ1 und KG P, EZ2 (Wert- und Zurechnungsfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 und Abs. 4 BewG) zum 1. Jänner 2009 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

Sachverhalt

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

Herr Bf. (Erstbeschwerdeführer, kurz Bf.) erwarb mit Übergabsvertrag vom 10.12.1998 das Alleineigentum an der Liegenschaft EZ1, KG T (S.Gut), BG G, mit der Grundstücksadresse Adresse (EW-AZ 1). Zum strittigen Stichtag 1.1.2009 betrug das Gesamtausmaß der land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen dieser Liegenschaft 30,6906 ha.

Frau Bfin. (Zweitbeschwerdeführerin, kurz Bfin.) erwarb mit Übergabsvertrag vom 20.7.1998 einen Hälfteanteil der Liegenschaft EZ2, KG P, BG G (EW-AZ 2) mit der Grundstücksadresse Adresse2 (P.Gut). Mit Einantwortungsbeschluss vom 16.8.2007 erwarb sie den zweiten Hälfteanteil dieser Liegenschaft. Sie ist seither Alleineigentümerin dieser Liegenschaft. Zum strittigen Stichtag 1.1.2009 betrug das Gesamtausmaß der land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen dieser Liegenschaft 30,7635 ha.

Mit **Vorhalt vom 16. Jänner 2009** teilte das Finanzamt der Bfin. mit, dass die Liegenschaften EW-AZ 2 und EW-AZ 1, welche sich im Eigentum des Bf. und der Bfin. befinden, laut § 24 BewG zusammenzufassen seien. Die Bfin. wurde um Beantwortung

der Fragen ersucht, wer welche Flächen bewirtschaftet und wer das Haus in Adresse2 bewohnt.

In der **Vorhaltsbeantwortung** vom 22. Jänner 2009 führte die Bfin. aus, dass eine Zusammenfassung der beiden Liegenschaften sowohl gemäß § 24 BewG als auch durch die Gleichheitswidrigkeit dieser Bestimmung nicht zulässig sei.

Beide Landwirtschaften würden von den jeweiligen Eigentümern mit den jeweils eigenen Wirtschaftsgütern getrennt und unabhängig voneinander bewirtschaftet. Eine gemeinsame Bewirtschaftung könnte nicht unterstellt werden. Es gebe keine gemeinsame Zweckbestimmung und auch die tatsächliche Übung spreche gegen eine gemeinsame Bewirtschaftung, weil beide Betriebe getrennt voneinander am Wirtschaftsmarkt aufträten und wie zwei getrennt geführte Unternehmungen in Konkurrenz stünden.

Das Haus in Adresse2, werde von den Schwiegereltern und der Bfin. bewohnt. Nach dem Ableben ihres ersten Ehegatten müsse die Bfin. als Eigentümerin aufgrund des Übergabevertrages für die Verpflegung, Pflege und Betreuung der Schwiegereltern aufkommen, wodurch auch die Wohnung entsprechend genutzt werden müsse. Die Entfernung der Betriebe von ca. 6,5 km spreche aus betriebswirtschaftlicher Sicht für eine getrennte Betriebsführung.

Mit **Feststellungsbescheid (Wert- und Zurechnungsfortschreibung) vom 26. Mai 2009** fasste das Finanzamt Linz **zum 1. Jänner 2009** die bis dahin jeweils als eigene wirtschaftliche Einheiten bewerteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebe in Adresse, und in Adresse2, zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zusammen und stellte den Einheitswert für diesen Grundbesitz in Höhe von Euro 78.400 fest.

Der Bescheid war gerichtet an Bf jun. und Miteigentümer (Bescheidadressat) z.H. Bf. jun., Adresse .

Der Berechnung des Hektarsatzes für die landwirtschaftlich genutzten Flächen von insgesamt 52,5637 ha wurde eine Bodenklimazahl von 51,6 unterstellt. Für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen wurde ein Abschlag von 3,5% und für die Betriebsgröße ein Zuschlag von 14% berücksichtigt, woraus eine Betriebszahl von 57,018 abgeleitet wurde.

Im Anhang A wurde der Einheitswert aufgeteilt. Dem Bf. wurde ein Anteil von Euro 45.593,36 und der Bfin. ein Anteil von Euro 32.806,64 zugerechnet.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Feststellung erforderlich war, weil gemäß § 24 die Wirtschaftsgüter, die zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten gehören, eine wirtschaftliche Einheit bilden.

In der zusätzlichen, gesondert zugestellten Begründung wurde ausgeführt, dass für die Zusammenfassung der Wirtschaftsgüter der Ehegatten zu einer wirtschaftlichen Einheit § 2 Abs. 1 BewG maßgeblich sei.

Dafür sei die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend. Diese sei nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen, auf den Willen der Eigentümer, Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu behandeln, komme es nicht an, wenn die Absicht in der

Verkehrsanschauung keine Deckung findet. Nach der Verkehrsanschauung gehörten grundsätzlich zu einem einheitlichen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft alle Flächen, die nach der Lage der Verhältnisse von einem Mittelpunkt aus bewirtschaftet werden könnten und demselben Eigentümer (unter den Voraussetzungen des § 24 BewG) gehören. Die Verkehrsanschauung spreche für die Vermutung, landwirtschaftliche Betriebe würden von den Ehegatten gemeinsam geführt. Vorliegend hätten sich keine Umstände ergeben, die diese Vermutung unzutreffend erscheinen ließen. Dass die im Eigentum der Ehegatten stehenden Flächen nicht von einer Hofstelle aus bewirtschaftet werden könnten, werde nicht behauptet und wäre auch nicht glaubhaft.

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2009 vom 26. Mai 2009 erhoben die nunmehrigen Beschwerdeführer am 13. Juni 2009 durch ihren Vertreter **Berufung**.

Die Berufung richtete sich gegen

- a) den Bescheidadressaten,
- b) die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit gem. § 24 BewG
- c) den Zuschlag zur Betriebsgröße und
- d) die Gleichheitswidrigkeit der Bestimmung des § 24 BewG.

Die Bf. beantragten, dass beide landwirtschaftliche Betriebe getrennt voneinander der Einheitsbewertung unterzogen würden und dass der an den Bf. und Miteigentümer ergangene Bescheid aufgehoben werde.

In der Begründung führte der Vertreter aus, dass die gemäß § 24 BewG mögliche Zusammenfassung ausschließlich mit der dauernden Haushaltsgemeinschaft begründet werde.

Der **Bescheidadressat** sei als unzulässig anzusehen, sodass der Bescheid keine Rechtskraft entfalte. Der Bescheid habe gem. § 93 BAO im Spruch die Person zu nennen, an die er ergeht. Eine Umdeutung des Bescheidadressaten komme nicht in Betracht. Da keine Miteigentümergeinschaft zwischen dem Bf. und der Bfin. vorliege, sei der Bescheid unrichtig ausgefertigt und könne keine Rechtskraft erzeugen.

Gegen die **Zusammenfassung der beiden landwirtschaftlichen Betriebe** brachten die Beschwerdeführer vor, dass beide Betriebe getrennt voneinander von einer jeweils eigenen Hofstelle bewirtschaftet würden. Von einer einheitlichen Betriebsführung könne nicht gesprochen werden, da jeder Eigentümer seinen jeweiligen Betrieb selbständig führe und selbst verantwortlich sei. Die Betriebe hätten keine gemeinsame Zweckbestimmung, sodass auch die Bewirtschaftung unabhängig erfolge. Die Gattin führe einen reinen Ackerbaubetrieb und veräußere die Ernte zur Gänze. Es komme zwar vor, dass ein geringer Teil der Ernte auch an den Gatten verkauft werde, der Verkauf und die Verrechnung erfolgten aber zu handelsüblichen Bedingungen.

Für eine getrennte Wirtschaftsführung sprachen nach Ansicht des Vertreters: eigene Betriebsmittel (wie landwirtschaftliche Geräte), eigene Zupachtung, getrennter Einkauf, getrennter Verkauf, getrennte Geldkonten, getrennte Anbauverträge sowie die Verrechnung der zwischenbetrieblichen Leistungen.

Die bäuerlichen Bewirtschaftungsformen hätten sich in den letzten Jahren beträchtlich geändert und auch unter Fremden und bei völlig getrennten Betrieben seien Nachbarschaftshilfe und die gemeinsame Nutzung von Maschinen und Geräten alltäglich. Diese Leistungen würden meist - wie auch zwischen den Betrieben der Beschwerdeführer – nach ÖKL-Richtlinien abgerechnet. Aus rationellen und wirtschaftlichen Gründen sei eine überbetriebliche und nachbarschaftliche Maschinennutzung zwingend notwendig, um wirtschaftlich überleben zu können.

Von den Beschwerdeführern werde die getrennte Bewirtschaftung und die strikte Trennung als notwendig erachtet, um zukünftig eigenständige Betriebe übergeben zu können. Die Eigenständigkeit der Betriebe und damit die Eigenständigkeit der Ehepartner sollten auch deshalb erhalten bleiben, weil aufgrund der hohen Scheidungsraten niemand den dauernden Bestand der Ehe garantieren könne. Der Betrieb der Ehegattin sei ihr nach dem Tod des ersten Ehegatten zur Gänze übertragen worden. Die Tatsache, dass dieser Betrieb zuvor von den Schwiegereltern im Schenkungswege erworben worden sei, bringe die moralische Verpflichtung mit sich, diesen Betrieb eigenständig zu führen, um ihn an ein Kind aus erster Ehe übertragen zu können. Würde die wirtschaftliche Planung die im Eigentum des anderen Ehegatten stehenden Wirtschaftsgüter berücksichtigen, bestehe die Gefahr, dass eine zukünftige Trennung der Betriebe weder finanziell noch wirtschaftlich möglich wäre.

Der Vertreter widersprach der Behauptung, dass die Verkehrsanschauung für die Vermutung spreche, dass landwirtschaftliche Betriebe von Ehegatten gemeinsam geführt würden. Er entgegnete, dass heutzutage jeder Partner selbständig und unabhängig bleiben möchte, weshalb eine gemeinsame Zweckbestimmung abgelehnt werde, um nicht Abhängigkeit zu erzeugen. Auch in der Landwirtschaft habe sich in der jüngeren Generation der Trend durchgesetzt, dass jeder Partner seinen Beruf bzw. sein eigenes Unternehmen auszuüben habe. Die vor Jahren gültige Verkehrsanschauung, wonach landwirtschaftliche Betriebe von Ehegatten gemeinsam geführt würden, sei überholt und könne ohne einen Gegenbeweis seitens der Finanz nicht angenommen werden.

Der Feldanbau könne nicht in Abstimmung mit dem Anbau des Betriebes des Ehepartners erfolgen, da beide Betriebe die jeweiligen Auflagen der AMA (ÖPUL) getrennt einzuhalten hätten. Dies verdeutliche die zwingende getrennte Betriebsführung.

Die Aussage in der Bescheidbegründung, wonach nicht behauptet worden wäre und nicht glaubhaft sei, dass die im Eigentum der Ehegatten stehenden Flächen nicht von einer Hofstelle aus bewirtschaftet werden könnten, wurde als unrichtig zurückgewiesen.

In der Vorhaltsbeantwortung sei darauf hingewiesen worden, dass die Entfernung der Betriebe aus betriebswirtschaftlicher Sicht für eine getrennte Betriebsführung spreche.

Die Bfin. habe die Betreuung, Verpflegung und Pflege der Schwiegereltern aus der ersten Ehe übernommen, sodass diese Hofstelle stets aufgesucht werden müsse. In dieser Zeit würden auch die betriebsnotwendigen Arbeiten erledigt. Es wäre unsinnig, wenn die Bewirtschaftung dieses Betriebes vom Hauptwohnsitz aus erfolgen würde. Auch wenn die Möglichkeit bestünde, dass beide Betriebe von einer Hofstelle aus bewirtschaftet werden könnten, werde dies durch die tatsächliche Betriebsführung ausgeschlossen.

Zum **Zuschlag für die Betriebsgröße** führte er aus, dass es nicht nachvollziehbar sei, warum die Betriebsgröße einen Zuschlag von 14% rechtfertige. Diese Erhöhung werde nicht begründet, wodurch der Bescheid mangelhaft sei.

Ein derartiger Zuschlag wäre nur dann gerechtfertigt, wenn die tatsächlichen Verhältnisse der im § 36 bezeichneten Ertragsbedingungen von den regelmäßigen Verhältnissen, die bei der Feststellung der Betriebszahl oder bei der Ermittlung des Hektarsatzes unterstellt worden seien, wesentlich abweichen würden und die Abweichung zu einer wesentlichen Steigerung der Ertragsfähigkeit führte.

Für die Bemessung derartiger Zuschläge sei vom Unterschiedsbetrag auszugehen zwischen dem Ertrag, der beim Vorliegen von den regelmäßigen Verhältnissen zu erzielen wäre und dem Ertrag, den der landwirtschaftliche Betrieb in seinem tatsächlichen Zustand nachhaltig erzielen könne. Die Ertragsfähigkeit sei überwiegend von den natürlichen Ertragsbedingungen abhängig, die durch die rechtskräftigen Bodenschätzungsergebnisse zum Ausdruck kämen. Die sonstigen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen und insbesondere die Betriebsgröße würden die Ertragsfähigkeit nur mehr geringfügig beeinflussen. Der Zuschlag für die Betriebsgröße werde daher als überhöht angesehen. Der Vertreter verwies dazu auf die starke Veränderung der landwirtschaftlichen Betriebsstruktur. Eine Vielzahl von landwirtschaftlichen Betrieben müsse verpachtet werden. Im Vergleich dazu sei der Zuschlag nicht gerechtfertigt. Der Abschlag für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sei hingegen sehr moderat ausgefallen, obwohl durch die Entfernung sehr viel Arbeitszeit auf der Strecke bliebe und es dadurch notwendig sei, dass beide Betriebe mit Maschinen ausgestattet seien, sodass die Ertragsfähigkeit bei der Annahme eines einzigen Betriebes erheblich vermindert wäre.

Zum **Gleichheitsgrundsatz** führte der Vertreter aus, dass in den letzten Jahren die stark geänderten Lebensbeziehungen zweier Partner (Rückgang von Ehen, Übergang zu Lebensgemeinschaften) die Bestimmung des § 24 BewG insoweit nicht mehr den verfassungsrechtlichen Grundsätzen entspreche, da diese Bestimmung ausschließlich nur auf Ehegatten anzuwenden sei. Andere Lebensgemeinschaften würden trotz möglicher gleicher Betriebsführungen nicht analog behandelt, wodurch der Gleichheitsgrundsatz verletzt werde. Sollte dies negiert werden, müsste eine Scheidung überlegt werden, um nicht gegenüber Vergleichsbetrieben einen schwerwiegenden Nachteil durch Zusammenlegung in Kauf nehmen zu müssen.

Am 11. November 2009 führte der amtliche Bodenschätzer bei Anwesenheit des Vertreters einen **Ortsaugenschein** durch.

In der Niederschrift über diesen Ortsaugenschein wurde Folgendes festgehalten:

Die Ehegatten leben in dauernder Haushaltsgemeinschaft im Haus N .

Die beiden Betriebe (Hofstellen) in N und in W sind ca. 6,5 km voneinander entfernt.

Im Betrieb in N werden 650 Schweinemastplätze bewirtschaftet.

Der Maschinenbestand dort umfasst 1 Traktor Valtra 100 PS, 1 Traktor New Holland 85 PS, 1 Wendepflug vierscharig, 1 Sämaschine, 1 Hackgerät, 1 Grubber, 1 Kreiselegge, 4 Anhänger, 1 Pflanzenschutzspritze und diverse Kleingeräte. Diese Geräte befinden

sich im Eigentum des Bf. mit Ausnahme der Pflanzenschutzspritze, welche sich im gemeinsamen Eigentum des Bf. und der Bfin. befindet.

Zur Gebäudenutzung stellte er fest, dass der westseitige Teil des Vierkanthofes und die westlich davon gelegene Halle für die Schweinemast genutzt wird. Der im südlichen Teil des Vierkanthofes eingebaute Garagentrakt wird vom Vater des Bf. genutzt, der dort Landmaschinen eingestellt hat, die er für seine Tätigkeit als Maschinenvermittler benötigt. Die südwestlich des Vierkanthofes befindliche Halle wird zur Unterbringung der oben angeführten Maschinen und der Geräte genutzt.

Zur Fruchtfolge stellte er fest, dass für das Wirtschaftsjahr 2009/10 die folgenden Kulturen vorgesehen sind: Gerste, Sojabohne, Weizen und Mais.

Zum Betrieb in W stellte der Bodenschätzer fest, dass sich in diesem Betrieb kein Tierbestand befindet.

Der Maschinenbestand dort umfasst 1 Traktor New Holland 120 PS, 1 Traktor Steyr 55 PS, 2 Anhänger, 1 Mulcher und diverse Kleingeräte (Plug, Kreiselegge, Einzelhornsämaschine, Düngerstreuer), welche sich im Eigentum der Bfin. befinden.

Zur Gebäudenutzung stellte er fest, dass der ostseitige Teil des Vierkanthofes als Getreidelager und Werkstätte genutzt wird. Der süd- und westseitige Teil des Vierkanthofes wurde früher als Stall genutzt und stand zum Zeitpunkt der Besichtigung leer. Die südlich des Vierkanthofes befindliche Halle wird teilweise zur Unterbringung der oben angeführten Maschinen und der Geräte und teilweise als Hackschnitzzellager benutzt. Das Wohngebäude wird von den Schwiegereltern der Bfin. genutzt.

Zur Fruchtfolge stellte er fest, dass für das Wirtschaftsjahr 2009/10 die folgenden Kulturen vorgesehen sind: Zuckerrübe, Soja, Weizen und Mais.

Von der Bfin. wurde nach telefonischer Rückfrage angegeben, dass die Arbeiten am Betrieb in W teilweise von ihr selbst und ihrem Sohn, teilweise von ihrem Schwiegervater und teilweise von ihrem Ehegatten (Bf.) über den Maschinenring erledigt würden.

Mit **Vorlagebericht vom 25. November 2009** 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.

Mit **Vorhalt vom 29. April 2015** wurden die Beschwerdeführer aufgefordert, Unterlagen und Beweismittel für eine getrennte Betriebsführung (insbesondere die zwischenbetrieblichen Abrechnungen) vorzulegen. Sie wurden darauf hingewiesen, dass die Behauptungen in der Berufung, wonach die Bewirtschaftung von zwei Hofstellen aus erfolge, bisher noch nicht bewiesen worden sei.

Weiters wurden die Bf. darüber befragt, an welches Kind aus erster Ehe eine Übergabe des P.Gutes geplant sei und an welches Kind eine Übergabe des S.Gutes. Außerdem wurden sie darüber befragt, ob die Kinder, an die eine Übergabe geplant sei, bereits jetzt am jeweiligen Betrieb mitarbeiteten.

Mit der **Vorhaltsbeantwortung vom 20 Mai 2015** übermittelte der Vertreter einen Ordner mit Unterlagen aus den Jahren 2008 bis 2010. Dazu führte er aus, dass diese Unterlagen bereits im Zuge der Erhebungen vor Ort zur Einsichtnahme aufgelegt seien.

Folgende Belege bzw. Unterlagen waren beispielsweise im Ordner für das Jahr 2010 enthalten:

- Kontoauszüge aus einem Konto der Bfin., aus denen Überweisungen sowohl an den Bf. als auch vom Bf. ersichtlich waren. Es handelte sich um Abrechnungen über den Vermittler Maschinenring in der Einsatzzeit von 1.1.2010 bis 1.12.2010 über den Einsatz eines Allradtraktors bis 88 PS, eines Allradtraktors bis 122 PS, einer Kreiselegge 3 m, einer Drillsämaschine sowie eines Allradtraktors bis 136 PS
- eine Rechnung über Mähdrusch an die Bfin.
- 9 Einkaufsrechnungen über Lieferungen (verschiedener für die Landwirtschaft benötigter Güter) einer Mühle an die Bfin.
- 3 Rechnungen der Bfin. an die gleiche Mühle betreffend Lieferungen von Mahlweizen und Speisesojabohnen
- Rechnung der Bfin. an den Bf. über die Lieferung von Mais
- Rechnung des Lagerhauses an die Bf. über die Lieferung von Dieselmotorkraftstoff
- Rechnung des Maschinenrings über erbrachte Arbeitsleistungen eines ZR Vollernters
- Mehrfachantrag der Bfin. an die AMA (Agrar Markt Austria)
- Antrag der Bfin. auf Vergütung der Mineralölsteuer für das Jahr 2010
- Buchungsunterlagen der Agrana Zucker GmbH betreffend die Lieferung von Zuckerrüben

Für die Jahre 2008 und 2009 waren ähnliche Belege bzw. Unterlagen vorhanden. Im Jahr 2008 befand sich zusätzlich eine Rechnung an die Bfin. über die Lieferung eines Allradtraktors New Holland, eingestellt auf ca. 138 PS.

Zur Übergabe des P.Gutes führte der Vertreter in der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Mai 2015 aus, dass ein Testament vorhanden sei, nach welchem bei vorzeitigem Ableben der Bfin. die Kinder aus erster Ehe als Erben genannt seien. Vorerst sei geplant, dass die Tochter C, die die landwirtschaftliche Haushaltungsschule in K besuche, diesen landwirtschaftlichen Betrieb übernehmen sollte. Die Kinder seien nicht in der Landwirtschaft tätig, würden aber mithelfen, wenn es erforderlich und zeitlich möglich sei. Zur Übergabe des S.Gutes führte er aus, dass derzeit auf Grund des Alters der Kinder nicht vorhersehbar sei, welches Kind übernehmen werde. Es sei aber vorgesehen, dass ein Kind aus der zweiten Ehe der Bfin. übernehmen solle. Auch hier sei ein Testament vorhanden, welches vorsehe, dass die Kinder M und I Erben dieses Betriebes werden würden.

Auf Anfrage des Bundesfinanzgerichtes hat das Finanzamt folgende Daten betreffend die Kinder der Bfin. bekannt gegeben:

1. Kind1
2. Kind2
3. Kind3
4. Kind4

A hat im Juli 2014 die Reifeprüfung an der HAK G abgelegt. Er hat von 27.7.2006 bis 31.7.2014 eine Waisenpension bezogen. Er war in den Ferien 2009 bei einer Rechtsanwaltskanzlei angestellt und in den Ferien 2011 bei der Gemeinde Gem. Von 2.2.2015 bis 24.4.2015 war er arbeitslos gemeldet. Bei der Sozialversicherung der Bauern war er hingegen nie als mithelfender Angehöriger gemeldet.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund des Vorbringens der Beschwerdeführer, der vom Finanzamt vorgelegten Akten sowie der Ermittlungsergebnisse im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht, insbesondere der im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Mai 2015 vorgelegten Unterlagen.

Gegenstand des Beweisverfahrens war vor allem die Frage, ob die Beschwerdeführer die nach der Verkehrsauffassung zulässige Vermutung widerlegen konnten, dass Ehegatten landwirtschaftliche Betriebe gemeinsamen führen.

Das Finanzamt teilte diese Vermutung, die Bf. versuchten diese Vermutung zu widerlegen.

Nach Ansicht des Finanzgerichtes war aufgrund der Behauptungen in der Berufung noch nicht erkennbar, ob tatsächlich eine getrennte Betriebsführung (Bewirtschaftung von zwei Hofstellen aus) gegeben war. Die Beschwerdeführer wurden daher aufgefordert, entsprechende Unterlagen und Beweismittel (insbesondere die zwischenbetrieblichen Abrechnungen) vorzulegen.

Die Beweiswürdigung der vorgelegten Unterlagen ergab Folgendes:

Die vorgelegten Kontoauszüge aus dem Konto der Bfin. belegen, dass Zahlungen an und vom Bf. an die Bfin. getätigt wurden, wobei auf die Vermittlung des Maschinenringes hingewiesen wurde. Sie bestätigen eine getrennte Verrechnung für beide Betriebe.

Die zwischen den Beschwerdeführern bankmäßig durchgeführten Zahlungen widerlegen keineswegs die Vermutung, dass die Ehegatten beide landwirtschaftliche Betriebe getrennt führen. Die vorgelegten Kontoauszüge beweisen bloß eine getrennte Verrechnung, keineswegs aber eine getrennte Bewirtschaftung von zwei Hofstellen aus.

Eine getrennte Verrechnung, wie sie auch bei anderen Teilbetrieben (auch eines einzigen Steuerpflichtigen) üblich ist und aus Zuordnungsgründen auch notwendig ist, ist aber nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes für das Vorhandensein oder Nichtvorhandensein einer gemeinsamen wirtschaftlichen Zweckbestimmung nicht aussagekräftig. Trotz einer getrennten Verrechnung können sich Teilbetriebe sehr wohl zu einer gemeinsamen wirtschaftlichen Zweckbestimmung ergänzen und somit eine einzige wirtschaftliche Einheit darstellen. Die Verrechnung der zwischenbetrieblichen Leistungen setzt voraus, dass es zwischenbetrieblichen Leistungen gibt bzw. gegeben hat. Die vorgelegten Belege bestätigen dies und sind ein Hinweis dafür, dass es doch eine gemeinsame wirtschaftlichen Zweckbestimmung beider Betriebe gibt.

Die Mithilfe eines Ehegatten und die Nutzung des vorhandenen Maschinenparks sprechen für die Zusammenfassung mehrerer Betriebe zu einer wirtschaftlichen Einheit (s. Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Wittmann/ Frühwald, fortgeführt von Rupp/ Fiala /Binder/ Adametz/ Dunst, und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Die von den Beschwerdeführern vorgelegten Unterlagen belegen, dass der Bf. auf dem Betrieb der Bfin. Arbeitsleistungen erbracht hat und sie beweisen, dass auch Maschinen des Bf. auf dem Betrieb der Bfin. eingesetzt wurden.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kann eine gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung des zusammengefassten Betriebes auch dann angenommen werden, wenn die Verrechnung der zwischenbetrieblichen Leistungen der Einzelbetriebe unter Einschaltung des Maschinenringes zu handelsüblichen Bedingungen erfolgt sind.

Grundlage für diese Beweiswürdigung ist die Tatsache, dass der Bf. für den Betrieb seiner Ehegattin Arbeitsleistungen mit Traktoren bzw. sonstigen Maschinen erbracht hat, welche im Alleineigentum eines der beiden Ehegatten standen, aber für beide Betriebe eingesetzt wurden. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung kann dabei eine gemeinsame Betriebsplanung für beide Betriebe unterstellt werden, auch wenn die Bf. die gemeinsame Betriebsplanung abstreiten und sich auf die handelsüblichen Bedingungen des Maschinenringes berufen. Auf die Verrechnung der zwischenbetrieblichen Leistungen kommt es dabei nicht an.

Die Beschwerdeführer übersehen bei ihrer Argumentation, dass sie selbst es sind, die darüber entscheiden, ob sie nun die Richtlinien des Maschinenringes als Verrechnung für den zwischenbetrieblichen Einsatz verwenden wollen oder nicht. Die Beschwerdeführer haben bisher nicht behauptet, dass sie dem Maschinenring auch die Entscheidung darüber überlassen hätten, wer (ob der Bf. oder irgendein anderes Mitglied des Maschinenringes mit den ihm gehörenden Maschinen) auf den der Bfin. gehörenden Flächen eingesetzt wird. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen kann dieser Sachverhalt auch nicht angenommen werden. Die in der Niederschrift über den Ortsaugenschein des Bodenschätzers am 11.11.2009 enthaltene Aussage der Bfin., wonach die Arbeiten am Betrieb W teilweise von ihr selbst und ihrem Sohn, teilweise von ihrem Schwiegervater und teilweise von ihrem Ehegatten (Bf.) über den Maschinenring erledigt würden, spricht jedenfalls dafür, dass Entscheidungen über den Arbeits- und Maschineneinsatz am Betrieb W im Bereich der Familie und nicht von den Organisatoren des Maschineneinsatz getroffen wurden.

Die restlichen von den Beschwerdeführern genannten Gründe für eine getrennte Bewirtschaftung von zwei Hofstellen aus (eigene Zupachtung, getrennter Einkauf, getrennter Verkauf, getrennte Geldkonten, getrennte Anbauverträge) sind tatsächlich weder Beweismittel für noch gegen die Annahme einer wirtschaftlichen Einheit. Denn nach § 24 BewG kommt es nicht darauf an, wer von den Ehepartnern Eigentümer des einzelnen Wirtschaftsgutes ist. Folglich kommt es auch nicht darauf an, auf wen die Rechnungen lauten, wer Kontoinhaber ist und auf wen die Anbauverträge lauten.

Gleiches gilt für die Einhaltung der Auflagen der AMA (ÖPUL). Ob sie nun getrennt einzuhalten sind oder nicht, ist weder ein Hinweis für noch gegen die Vermutung, ob eine getrennte Bewirtschaftung von zwei Hofstellen aus gegeben ist oder nicht.

Die Entfernung der Betriebe beträgt nach den Feststellungen des Bodenschätzers beim Ortsaugenschein am 11.11.2009 ca. 6,5 km.

Diese Entfernung spricht im Vergleich zu anderen vergleichbaren Fällen nicht gegen, sondern für eine Zusammenfassung von zwei landwirtschaftlichen Betrieben. So haben der Verwaltungsgerichtshof auch bei einer Entfernung von 13 km (VwGH vom 22.2.2000, Zl. 99/14/0268) und der Unabhängige Finanzsenat bei einer Entfernung von 14 km (UFS vom 29.9.2008, GZ. RV/0704-L/04) die Zusammenfassung von zwei landwirtschaftlichen Betrieben als zulässig angesehen.

Auch das Argument der Betreuung, Verpflegung und Pflege der Schwiegereltern spricht weder für noch gegen eine Zusammenfassung von zwei landwirtschaftlichen Betrieben. Einerseits müssen die Pflege von älteren Menschen und die Bewirtschaftung eines Betriebes getrennt gesehen werden. Andererseits muss berücksichtigt werden, dass die Überwindung einer Entfernung von 6,5 km mit dem Pkw zur Betreuung von älteren Menschen noch wesentlich unproblematischer ist als mit landwirtschaftlichen Traktoren oder sonstigen Maschinen.

Von den Beschwerdeführern wurde als Hinweis für die getrennte Bewirtschaftung und die strikte Trennung der Betriebe auch angeführt, dass dies notwendig sei, um zukünftig eigenständige Betriebe übergeben zu können.

Aus der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Mai 2015 ergibt sich, dass derzeit noch keines der beiden Kinder aus erster Ehe in absehbarer Zeit das P.Gutes übernehmen wird. Der 1992 geborene Sohn war bisher nicht in der Landwirtschaft tätig und ist auch als Hoferbe nicht vorgesehen. Die 2000 geborene Tochter besucht nach den Angaben der Bfin. eine landwirtschaftliche Haushaltsschule und ist als Hoferbin vorgesehen. Aufgrund ihres Alters ist eine Hofübergabe in absehbarer Zeit aber nicht wahrscheinlich. Berücksichtigt man die Zeitspanne zwischen dem zum hier strittigen und zu beurteilenden Stichtag 1.1.2009 und dem Zeitpunkt einer möglichen zukünftigen Hofübergabe, so kann die im angefochtenen Bescheid angenommene Vermutung, dass die beiden landwirtschaftlichen Betriebe in der Zwischenzeit von den Ehegatten gemeinsam geführt würden, nicht mit dem Argument einer späteren Übergabe an verschiedene Kinder entkräftet werden.

Aufgrund aller vorgelegten und gewürdigten Beweismittel ist das Bundesfinanzgericht zur Ansicht gelangt, dass auch im beschwerdegegenständlichen Fall die Vermutung nach der Verkehrsauffassung zutrifft, wonach Ehegatten landwirtschaftliche Betriebe gemeinsamen führen.

Rechtslage und Erwägungen

Bescheidadressat

Gemäß § 93 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Gemäß § 186 Abs. 3 sind mit der Feststellung des Einheitswertes Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden, wem dieser zuzurechnen ist (§ 24). Sind an dem Gegenstand mehrere Personen beteiligt, so ist auch eine Feststellung darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt.

Gemäß § 191 Abs.1 lit. a BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 186 (Einheitswert für eine wirtschaftliche Einheit) an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit zugerechnet wird, wenn jedoch am Gegenstand der Feststellung mehrere beteiligt sind, an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, an der die Beteiligung im Feststellungszeitpunkt bestanden hat.

Im angefochtenen Bescheid lautet der Bescheidadressat für die ab dem 1.1.2009 bestehende wirtschaftliche Einheit (Zusammenfassung gem. § 24 BewG der bis dahin getrennt bewerteten wirtschaftlichen Einheiten EW-AZ 1 und EW-AZ 2): *Bf. jun. und Miteigentümer, z.H. Bf. jun., Adresse*.

Die Beschwerdeführer wenden dagegen ein, dass dieser Bescheidadressat unzulässig sei, weil keine Miteigentümergeinschaft zwischen dem Bf. und der Bfin. vorliege, der Bescheid daher unrichtig ausgefertigt sei und keine Rechtskraft erzeugen könne.

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist im Spruch eines jeden Bescheides die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die der Bescheid ergeht. Der Adressat ist namentlich zu nennen (s. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung § 93 Rz. 6 und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Bei Zurechnung einer wirtschaftlichen Einheit an eine Personengemeinschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit hat die Bescheidadressierung so zu erfolgen, dass die Personengemeinschaft als Bescheidadressat eindeutig bestimmt ist.

Demnach ist es bei einer Miteigentümergeinschaft grundsätzlich nicht zu beanstanden, wenn im Bescheidspruch ein Miteigentümer namentlich genannt wird und darauf hingewiesen wird, dass sich der Bescheid auch an die weiteren Miteigentümer oder Mitbesitzer der Liegenschaft (oder mehrerer Liegenschaften) richtet (vgl. VwGH 19.4.2007, 2005/15/0071). Zu beachten ist dabei, dass nach § 2 Abs. 2 BewG mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht kommen, als sie demselben Eigentümer gehören.

Eine Ausnahme zu § 2 Abs. 2 BewG bildet § 24 BewG. Danach wird die Zusammenfassung von Wirtschaftsgütern, die zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten oder eingetragenen Partner allein gehören, zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zugelassen.

So handelt es sich auch im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht um eine Miteigentümergeinschaft einer Liegenschaft (oder mehrerer Liegenschaften), sondern um die Gemeinschaft zweier Alleineigentümer von Liegenschaften, die ihnen jeweils auch alleine gehören. Nur die gesetzliche Bestimmung des § 24 BewG lässt die Zusammenfassung von im Alleineigentum stehender Wirtschaftsgüter zu.

Richtigerweise müssten daher in einem solchen Fall des § 24 BewG beide Ehegatten oder eingetragenen Partner im Bescheidadressaten angeführt werden. Die Nennung eines Alleineigentümers und der Hinweis auf andere Miteigentümer sind in diesem Fall unrichtig. Wenn schon nur ein Eigentümer (nicht Miteigentümer) im Bescheidspruch namentlich genannt wird, hätte der Hinweis auf den anderen Eigentümer (nicht Miteigentümer) erfolgen müssen. Mehr als ein weiterer Eigentümer kommt nach § 24 BewG ohnedies nicht in Frage.

Eine unrichtige Bescheidbezeichnung alleine bedeutet aber noch nicht die Nichtigkeit des angefochtenen Bescheides. Sie ist dann unbeachtlich, wenn diese offenbar auf einem Versehen beruht und der Adressat zweifelsfrei feststeht bzw. wenn nach der Verkehrsauffassung keine Zweifel an der Identität des Empfängers bestehen (s. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung § 93 Rz 7 und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Ein Deuten eines bloß fehlerhaft bezeichneten Bescheidadressaten wäre zulässig und geboten, wenn die Identifizierung des Adressaten durch die fehlerhafte Bezeichnung nicht in Frage gestellt wäre und kein Zweifel an der Identität des Empfängers bestünde (s. VwGH 28.2.2007, 2004/13/0151 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Im angefochtenen Bescheid ergibt sich die Eindeutigkeit des Bescheidadressaten bereits aus § 186 Abs. 3 BAO, wonach mit der Feststellung des Einheitswertes Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden sind, wem dieser zuzurechnen ist (§ 24). Sind an dem Gegenstand mehrere Personen beteiligt, so ist auch eine Feststellung darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt.

Im angefochtenen Bescheid sind im Anhang A die beiden Eigentümer mit ihrem Anteil an der ab dem 1.1.2009 bestehenden wirtschaftlichen Einheit angeführt. Außerdem wurde in der Bescheidbebründung (S. 2 des angefochtenen Bescheides) ausgeführt, dass die Feststellung erforderlich war, weil gemäß § 24 die Wirtschaftsgüter, die zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten gehören, eine wirtschaftliche Einheit bilden. Aus dem gesamten Inhalt des angefochtenen Bescheides ist also ganz eindeutig zu erkennen, wer Bescheidadressat dieses Bescheides ist.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass der von den Bf. aufgezeigte fehlerhafte Bescheidadressat keineswegs zur Nichtigkeit des angefochtenen Bescheides führt, sondern dass es sich um einen gemäß § 293 Abs. 1 BAO berichtigungsfähigen Fehler handelt, welcher die Rechtskraft des angefochtenen Bescheides nicht beeinträchtigt.

Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit

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.

Nach § 2 Abs. 2 leg. cit. 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.

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 gemeinsamen führen (s. VwGH vom 22.2.2000, Zl. 99/14/0268, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Die Beschwerdeführer wenden sich gegen diese Vermutung und bringen vor, dass beide Betriebe getrennt voneinander von einer jeweils eigenen Hofstelle bewirtschaftet würden und es keine gemeinsame Zweckbestimmung gebe.

Aufgrund aller vorgelegten und gewürdigten Beweismittel ist das Bundesfinanzgericht zur Ansicht gelangt, dass auch im beschwerdegegenständlichen Fall die Vermutung nach der Verkehrsauffassung zutrifft, wonach Ehegatten landwirtschaftliche Betriebe gemeinsamen führen (s. Pkt. Beweiswürdigung).

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. zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit zusammenzufassen waren.

Zuschlag für die Betriebsgröße

Nach § 32 Abs. 3 Z 2 lit. d BewG ist die Betriebsgröße bei den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu berücksichtigen.

Die Beschwerdeführer wenden gegen den im angefochtenen Bescheid angesetzten Zuschlag von 14% für die Betriebsgröße ein, dass die Betriebsgröße die Ertragsfähigkeit nur mehr geringfügig beeinflussen würde. Sie verwiesen auf die starke Veränderung der landwirtschaftlichen Betriebsstruktur und darauf, dass eine Vielzahl von landwirtschaftlichen Betrieben verpachtet werden müsse.

Innerhalb eines Hauptfeststellungszeitraumes können die Ab- und Zuschläge für die Betriebsgröße (für einen in seiner Größe unveränderten landwirtschaftlichen Betrieb) nicht abgeändert werden.

Dies ergibt sich aus § 38 Abs. 4 BewG, wonach für alle übrigen Betriebe der Hektarsatz nach dem Verhältnis ihrer Ertragsfähigkeit zu derjenigen der Vergleichsbetriebe (Untervergleichsbetriebe) ermittelt wird. Die Merkmale der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen des (fiktiven) Hauptvergleichsbetriebes sowie die Betriebszahlen der Vergleichsbetriebe wurden mit Kundmachung der Entscheidungen des Bundesministeriums für Finanzen bezüglich der Bewertungsgrundlagen für das landwirtschaftliche Vermögen zum 1. Jänner 1988 (BMfF GZ. 08 0103/1-IV/8/88 vom 1. Februar 1988, verlautbart im Amtsblatt zur "Wiener Zeitung" vom 19. Februar 1988) festgestellt. Entsprechendes ist für die Untervergleichsbetriebe geschehen (BMfF GZ. 08 0103/4-IV/8/88 vom 13. Juni 1988, Amtsblatt zur "Wiener Zeitung" vom 29. Juni 1988). Die dort berücksichtigten Ab- und Zuschläge für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (darunter auch die für die Betriebsgröße) sind nach wie vor Grundlage für die Ab- und Zuschläge bei allen anderen landwirtschaftlichen Betrieben.

Als Vergleichsbetrieb wurde im beschwerdegegenständlichen Fall der Betrieb des DS in 1234B, T8, herangezogen. Bei einer landwirtschaftlichen Nutzfläche von 44,94 ha wurde ein Zuschlag von 16% angesetzt. Der im Vergleich zum beschwerdegegenständlichen Fall höhere Zuschlag ergibt sich dabei aus der etwas höheren Bodenklimazahl. Ein geringerer als der im angefochtenen Bescheid angesetzte Zuschlag ist nicht begründbar.

Die Einwände der Beschwerdeführer sind nicht geeignet, den im angefochtenen Bescheid festgesetzten Zuschlag für die Betriebsgröße zu verringern.

Keine Verfassungswidrigkeit des § 24 BewG

Die behauptete Gleichheitswidrigkeit des § 24 BewG wird von den Bf. damit begründet, dass sich in den letzten Jahren die Lebensbeziehungen zweier Partner stark geändert hätten (Rückgang von Ehen, Übergang zu Lebensgemeinschaften) und die Bestimmung des § 24 BewG nicht mehr den verfassungsrechtlichen Grundsätzen entsprechen würden, da diese Bestimmung ausschließlich nur auf Ehegatten anzuwenden sei.

Diesem Parteivorbringen ist die ständige Rechtsprechung der Höchstgerichte entgegen zu halten. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 18.2.1999, 96/15/0054, zur Frage der behaupteten Verfassungswidrigkeit des § 24 BewG wegen Gleichheitswidrigkeit darauf verwiesen, dass der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der von den damaligen Beschwerdeführern gegen dieselben Bescheide erhobenen Beschwerde abgelehnt hat.

Da die Höchstgerichte die Frage einer möglichen Gleichheitswidrigkeit des § 24 BewG gar nicht zur Entscheidung angenommen haben, sieht auch das Bundesfinanzgericht keine Veranlassung, die Verfassungskonformität des § 24 BewG neuerlich anzuzweifeln.

Zum Vorbringen der Beschwerdeführer, wonach sich in den letzten Jahren die Lebensbeziehungen zweier Partner stark geändert hätten, wird darauf verwiesen, dass der Gesetzgeber auf die von den Bf. aufgezeigten Änderungen der Lebensbeziehungen insofern reagiert hat, als er nun ausdrücklich auch eingetragene Partner den Ehegatten gleichgestellt hat.

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.

Zu allen in diesem Beschwerdeverfahren strittigen wesentlichen Beschwerdepunkten (Bescheidadressat, Zusammenfassung zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit, Verfassungswidrigkeit des § 24 BewG) liegt bereits eine 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 24. September 2015