



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 19. Jänner 2011 durch die Vorsitzende - und die weiteren Mitglieder -- über die Berufung der Frau G. und des Herrn G , Y-, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 17. Februar 2006, Steuernummer, betreffend Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß §303 BAO hinsichtlich des Feststellungsbescheides zum 1. Jänner 2006 (Wert- und Zurechnungsfortschreibung gem. §21 Abs.1 Z1 und Abs.4 BewG) nach der am 19. Jänner 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Herr G führt einen Land- und Forstwirtschaftlichen Betrieb mit der Hofstelle in X. Frau G. führt einen landwirtschaftlichen Betrieb in Y.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid wurde einerseits das Verfahren betreffend den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2006 wieder aufgenommen und andererseits erfolgte eine Wert- und Zurechnungsfortschreibung gemäß §21 Abs.1 Z1 und Z4 Bewertungsgesetz 1955 (BewG), wobei auf Grund der Bestimmung des §24 BewG die Betriebe der Ehegatten G- zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst wurden. Der Feststellungsbescheid wurde auf Grund des Übergabsvertrages vom 17.1.2005 zwischen K und M.G. und Frau G. zum 1.1.2006 erlassen.

Dagegen wurde Berufung eingebracht.

Die Berufungswerber bringen vor, ihre Betriebe getrennt zu führen. Jeder bewirtschaftet seinen landwirtschaftlichen Betrieb vollkommen unabhängig vom Betrieb des anderen.

Am 30.9.2010 fand vor der h.o. Behörde ein Erörterungsgespräch statt, welches folgendes Ergebnis gebracht hat:

Mit Übergabsvertrag vom 17.1.2005 wurde der landwirtschaftliche Betrieb von K.G. und M.G. an Frau G. übergeben (xyz).

Frau G. hat bereits seit dem Jahre 1997 einen landwirtschaftlichen Betrieb auf eigene Rechnung und Gefahr bewirtschaftet. Durch den Übergabsvertrag ist der Betrieb auf seine jetzige Größe angewachsen. Anlässlich des Pensionsantrittes der Mutter wurde der Berufungswerberin (Bw) der Großteil des Betriebes inklusive der Wirtschaftsgebäude und Maschinen ins Eigentum übertragen. Die Bw hat eine Fläche von ca. 27 ha im Eigentum und Pachtflächen im Ausmaß von ca. 39 ha. Der Betrieb hat die Betriebsnummer 0, unter dieser Betriebsnummer werden die Anträge bei der AMA erfasst. Für die Bw wird ein eigenes betriebliches Konto bei Bank und Lagerhaus geführt. Die Bw ist bei der Sozialversicherungsanstalt der Bauern mit dem Betrieb Y., als alleinige Betriebsführerin gemeldet. Die eigenen landwirtschaftlichen Maschinen werden ausschließlich von der Bw selbst und für diesen Betrieb verwendet und sind auch dort abgestellt. Der Einkauf der Betriebsmittel und der Produktverkauf erfolgt auf den Namen der Berufungswerberin.

Herr G bewirtschaftet einen landwirtschaftlichen Betrieb in X.. Der Berufungswerber (Bw) hat ca. 24 ha im Eigentum und Pachtflächen im Ausmaß von etwa 31 ha. Der Bw bewirtschaftet den Betrieb seit 1994 auf eigene Rechnung und Gefahr. Der Betrieb hat die Betriebsnummer 00, unter dieser Betriebsnummer werden die Anträge an die AMA abgegeben. Für den Bw wird ein eigenes betriebliches Konto bei Bank und Lagerhaus geführt. Der Bw ist bei der Sozialversicherungsanstalt der Bauern mit dem Betrieb X- als alleiniger Betriebsführer gemeldet. Der Einkauf der Betriebsmittel und der Produktverkauf erfolgt auf den Namen des Bw. Der Betrieb ist 10km von dem Betrieb der Gattin entfernt. Der Betrieb des Bw bewirtschaftet im Unterschied zu dem der Gattin keine weinbaumäßig genutzten Flächen. Die eigenen Maschinen werden ausschließlich vom Bw und für diesen Betrieb verwendet und sind auch dort abgestellt. Der Betrieb des Bw nimmt am Gewässerschutzprogramm der Z-Landesregierung teil (der Betrieb der Gattin nicht). Die Teilnahme an diesem Gewässerschutzprogramm verlangt wesentliche Einschränkungen in der Bewirtschaftung (zusätzliche Begrünungen, geteilte Düngergaben, schlagbezogene N-Aufzeichnung, betriebsbezogene Nährstoffbilanzierung). Werden die beiden Betriebe als eine wirtschaftliche

Einheit angesehen, würden die als Abgeltung für die Erfüllung der Auflagen des Gewässerschutzprogrammes bezahlten Beträge wegfallen, da die Flächen des Betriebes der Gattin nicht in der Grundwasserschutzzone liegen.

Die beiden Betriebe waren seit jeher als zwei wirtschaftliche Einheiten anzusehen, waren über viele Jahrzehnte im Eigentum je einer Familie und wurden nie und werden auch nicht gemeinsam bewirtschaftet.

Die Berufungswerber stellen fest, dass die Betriebe von getrennten Hofstellen aus bewirtschaftet werden. Es gibt keine Verfügungsgewalt über das Vermögen des jeweils anderen Ehegatten. Es besteht keine Zeichnungsberechtigung auf den Konten des jeweils anderen Ehegatten. Es gibt keine zusammenhängenden landwirtschaftlichen Flächen beider Betriebe. Bewirtschaftung und Fruchtfolge werden unabhängig voneinander bestimmt. Es werden Zuckerrüben und Getreide angebaut, aber keine Viehzucht betrieben. Frau G- besitzt einen Mähdrescher (24 Jahre alt), Herr G- lässt Lohndreschen. *Ein* Mähdrescher wäre bei den derzeitigen Witterungsbedingungen auch nicht ausreichend für beide Betriebe. Bei Annahme einer einheitlichen wirtschaftlichen Einheit (eines Betriebes) wären insgesamt überproportional viele Maschinen vorhanden. Frau G- bewirtschaftet auch weinbaumäßig genutzte Flächen.

Im Rahmen des Erörterungsgesprächs wurde Übereinstimmung erzielt, dass der amtliche Bodenschätzer Ende Oktober Anfang November den Betrieb besichtigt und die laut Berufungsbegehren erforderlichen Unterlagen einsieht.

Am 21.10.2010 erfolgte eine Besichtigung beider Betriebe durch den amtlichen Bodenschätzer. Folgende Niederschrift wurde aufgenommen:

"Im Rahmen einer Besichtigung beider Betriebe wird von den Berufungswerbern J. und G. folgendes festgestellt:

Die Berufungswerber sind in Y-, wohnhaft. Sie sind seit 2003 verheiratet und haben 2 Kinder.

Die Betriebsstätten in y und x sind 10 km voneinander entfernt.

Betrieb der Berufungswerberin G.P.: Y- .

Eigenfläche 27 ha (siehe Auszug aus dem Grundstücksverzeichnis).

Frau G.P. besaß bis zur Pensionierung ihrer Eltern zunächst ca. 1 ha landwirtschaftliche Fläche. Die Übergabe der Eltern G.K. und M., an die Tochter, Frau G.P., erfolgte im Jahre 1997, wodurch der Betrieb das Flächenausmaß von 27 ha erreichte.

Seit der Hochzeit erfolgte eine Veränderung des Grundbesitzes durch Übergabe der EZ C von Frau D.A. (Großmutter) an Frau G.P. .

Zugepachtet sind ca. 39 ha – Pachtverträge lauten auf G.P. .

Bewirtschaftung der landwirtschaftlichen Flächen: Getreide, Zuckerrübe, Kartoffel

Maschinenausstattung: 4 Traktoren (Fordson, Bj 1959; Ford 4000, Bj 1970; Steyr 8090, ca 20 Jahre alt; IHC 1455, ca 25 Jahre alt); weiters 1 Claas- Mähdrescher (Bj 1986), ein Rübensvollernter (ca 20 Jahre alt), Pflug, Düngerstreuer, Grubber, Kreiselegge, Sämaschine, Feldspritze, 5 Anhänger, Egge, Fräse u. Mulcher.

Frau G. besitzt zwar den Traktorführerschein, jedoch werden die meisten landwirtschaftlichen Feldarbeiten am Betrieb y von ihrem Gatten verrichtet (z.B. Fahrten mit dem Mähdrescher; Zuckerrübenernte – Herr G- wurde beim Wegfahren mit dem Rübensvollernter der Frau G- angetroffen).

Weinbau: Die Arbeiten im Weingarten (Schneiden, Lese) werden in erster Linie von Frau G- und ihren Eltern erledigt. Herr G- ist nach eigenen Angaben nur zu den Arbeitsspitzen an den Weingartenarbeiten beteiligt. Die Weintrauben werden an die Weinkellerei der Tante L. geliefert, welche die Kellerarbeit übernimmt. Der Wein wird dann zum Teil von Frau L; verkauft, der andere Teil wird durch Ab Hof Verkauf der Flaschen in y, als auch durch Ab Hof Verkauf in x (Herr G) vermarktet. Auf beiden Betriebsstellen gibt es somit Ab Hof Verkauf: Kartoffel, Traubensaft, Wein.

Wald: Die Arbeit im Wald erledigt Herr G.K, Vater der Berufungswerberin.

Heizung: Mit Heizöl, Hackschnitzel (derzeit außer Betrieb, da zu wenig Lagerraum) und Holzscheitheizung.

Tankstelle: Betrieb verfügt über Hoftankstelle; Bezahlung der Diesellieferung erfolgt über das Konto von Frau G- – Rechnung wurde überprüft.

Frau G.P. verfügt über ein Konto bei der d. Weiters ist eine eigene AMA-Betriebsnummer vorhanden. Versicherungen laufen auf den Namen G.P. und werden von ihrem Konto abgebucht (Kontoauszüge wurden überprüft). Der Zukauf von Betriebsmitteln (Dünger, Pflanzenschutzmittel) wird getrennt durchgeführt – Kontrolle des Betriebsmittelzukaufs erfolgt überdies auch durch die AMA.

Betrieb des Berufungswerbers G.J.: X;

Sämtliche Betriebsunterlagen (Rechnungen, Verträge, etc.) befinden sich an der Adresse Y ;

Eigenfläche 24 ha: Übergabe der Eltern an G.J. im Jahre 1994; Zupachtung ca. 31 ha; Pachtverträge sind ausgestellt auf G.J. .

Bewirtschaftung: Getreide, Kartoffel, Mais, Zuckerrübe

Feldarbeit wird von Herrn G.J. durchgeführt; Frau G.P. arbeitet nicht am Betrieb in x mit.

Maschinenbestand: 3 Traktoren (Steyr 650, Bj 1971, IHC 4230, Bj 1996; Ford 7840, Bj 1991)

Weitere Maschinen und Geräte: Kartoffelvollernter, Egge, Düngerstreuer, 4 Anhänger, Kreiselegge, Sämaschine, Grubber, Fräse und Schlauchberegnung; kein Pflug – pfluglose Bodenbearbeitung.

Hoftankstelle vorhanden: Bezahlung der Diesellieferung über das Konto von Herrn G.J. ;

Heizung: Pellets

Ernte wird ausgeliefert ans Lagerhaus x und an Landesprodukthändler (---). Eigenes Konto bei der cc vorhanden.

Weiters eigenes Konto bei Lagerhaus vorhanden, sowie eigene Betriebsnummer bei AMA. Der Einkauf von Betriebsmitteln und der Verkauf von Produkten erfolgt nach Auskunft von Herrn G.J. getrennt (Rechnungen und Anbauverträge wurden vereinzelt überprüft).

Abschließend kann festgestellt werden, dass von den Berufungswerbern in Bezug auf Ein- und Verkauf von Produkten, hinsichtlich Förderungen (AMA), Bankgeschäften, Rechnungen usw. auf eine strenge Trennung der Betriebe geachtet wird, die landwirtschaftliche Arbeit auf dem Betrieb der Frau G. überwiegend von ihrem Gatten, Herrn G, geleistet wird.

Die Berufungswerber geben folgende Gründe an, warum eine Betriebszusammenlegung von ihnen nicht erwünscht ist:

- es besteht die Befürchtung buchführungspflichtig zu werden (hohe Kosten für den Steuerberater)*
- Verringerung der AMA-Förderung bei größerer Fläche*
- Herr G.J. könnte nicht mehr an einem Gewässerschutzprogramm der Z- Landesregierung teilnehmen (Verlust 4000 – 5000 € jährlich)."*

Die Amtspartei hat dazu folgende rechtliche Stellungnahme abgegeben:

"Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Bewertungsgesetz bilden auch mehrere landwirtschaftliche Betriebe eine wirtschaftliche Einheit, wenn ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Betrieben besteht.

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass die zum Teil dem Beschwerdeführer, zum Teil dessen Ehegattin gehörenden landwirtschaftlich genutzten Flächen von einer Hofstelle aus bewirtschaftet werden können, da die Betriebe nur 10 km voneinander entfernt sind.

Im ggst. Fall erfolgt die Bewirtschaftung des Betriebes der Ehegattin überwiegend durch ihren Ehegatten. Voraussetzung dafür ist eine gemeinsame Planung des Ehepaares. Keinesfalls fremdüblich ist der Umstand, dass ein Betriebsinhaber (im ggst. Falle der Ehegatte) über Jahre unentgeltlich überwiegend die landwirtschaftlichen Arbeiten eines fremden Betriebes durchführt. Auch die Mithilfe im Weingarten reicht über das normale Ausmaß der Nachbarschaftshilfe hinaus. Ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang ist daher erwiesen. Die Gestaltung der getrennten Bewirtschaftung wurde nur gewählt, um eine Betriebsteilung entgegen der Verkehrsanschauung zu erreichen, d.h. die Buchführungspflicht zu vermeiden, Vorteile bei Förderungen zu erzielen u.ä."

Die Amtspartei verweist auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.09.2000, 95/14/0109, und vom 25.02.1991, 89/15/0064.

Am 19. Jänner 2011 fand vor dem Berufungssenat eine mündliche Berufungsverhandlung statt, zu der die Bw nicht erschienen sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

§2 BewG lautet:

"§ 2. Wirtschaftliche Einheit.

(1) Jede wirtschaftliche Einheit ist 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.

(2) Mehrere Wirtschaftsgüter kommen als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.

(3) Die Vorschriften der Abs. 1 und 2 gelten nicht, soweit eine Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter vorgeschrieben ist."

Gemäß § 24 BewG (Umfang der wirtschaftlichen Einheit in Sonderfällen) wird die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten gehören, wenn die Ehegatten in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben.

Die Verkehrsanschauung spricht für die Vermutung, dass landwirtschaftliche Betriebe von den Ehegatten gemeinsam geführt werden (vgl. zB Tauner/Wakounig, Handbuch der Land- und Forstwirtschaft, S140, unter Hinweis auf VwGH 98/15/114 vom 25.3.1999).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ob zitiertem Erkenntnis vom 27.09.2000, 95/14/0109, ausgeführt hat, gehören nach der Verkehrsanschauung 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 (Hinweis E 25.2.1991, 89/15/0064, VwSlg 6584 F/1991).

Sogar mehrere, an sich selbständige, landwirtschaftliche Betriebe von Ehegatten können eine wirtschaftliche Einheit bilden (VwGH vom 10.9.1998, 96/15/0088 und vom 25.3.1999, 98/15/0114).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit iSd §2 Abs. 1 BewG die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend. Diese ist nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen; auf den Willen des Eigentümers (im Falle 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 (VwGH vom 13.4.1987, 85/15/0356, vom 25.02.1991, 89/15/0064 und vom 14.1.2002, 96/15/0188).

Im Zuge der Erhebungen durch die amtl. Bodenschätzung hat sich ergeben, dass die Bewirtschaftung des Betriebes der Ehegattin überwiegend durch ihren Ehegatten erfolgt, was eine gemeinschaftliche Planung des Ehepaares voraussetzt. Keinesfalls fremdüblich ist der Umstand, dass ein Betriebsinhaber (im ggst. Falle der Ehegatte) über Jahre unentgeltlich die

landwirtschaftlichen Arbeiten eines fremden Betriebes durchführt. Auch die Mithilfe im Weingarten reicht über das normale Ausmaß der Nachbarschaftshilfe hinaus. Lediglich Frau G- bewirtschaftet weinbaummäßig genutzte Flächen. Der Ab Hof Verkauf von Wein erfolgt aber sowohl am Hof von Frau G- in y als auch am Hof von Herrn G- in x .

Ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang ist nach dem vor Gesagten jedenfalls gegeben. Laut Bericht der Bodenschätzung wurde die Gestaltung der getrennten Bewirtschaftung gewählt, um eine Betriebsteilung entgegen der Verkehrsanschauung zu erreichen, d.h. die Buchführungspflicht zu vermeiden, Vorteile bei Förderungen zu erzielen u.ä., wobei eine tatsächlich getrennte *Bewirtschaftung* offensichtlich nicht vorliegt, sondern die Betriebe lediglich buchhalterisch getrennt geführt werden.

In gegenständlichem Fall ist daher im Sinne des § 2BewG iVm § 24BewG von *einer* wirtschaftlichen Einheit auszugehen, womit die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Wien, am 26. Jänner 2011

Beilage: Eine Ausfertigung der Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung