

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache P, vertreten durch LBG Wien Steuerberatung GmbH, Boerhaavegasse 6, über die Beschwerde vom 22.08.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Lilienfeld St. Pölten vom 28.07.2014, betreffend Einheitswert des Grundvermögens (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG) zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Für den Grundbesitz wird aufgrund des BewG festgestellt:

-Art des Steuergegenstandes: Betriebsgrundstück, bewertet als unbebautes Grundstück

-Einheitswert: gerundet 159.300 €, erhöht um 35 % (AbgÄG 1982): gerundet 215.000 €

-Die Zurechnung erfolgt an den Beschwerdeführer.

-Die in dieser wirtschaftlichen Einheit bewerteten Flächen sind dem Erkenntnis zu entnehmen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Alleineigentümer der zu wirtschaftlichen Einheit unter EW-AZ X erfassten Grundstücksflächen. Auf diesen Liegenschaften wird von einem Pächter ein Steinbruch betrieben.

Mit Einheitswertbescheid vom 28.07.2014 nahm das Finanzamt gemäß § 22 Abs. 1 BewG für eine Fläche im Ausmaß von 202.256 m² eine Nachfeststellung zum 01.01.2009 - zugeordnet als Betriebsgrundstück und bewertet als unbebautes Grundstück - vor. Für den Grundbesitz stellte die Abgabenbehörde den Einheitswert iHv 160.400 € und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert iHv 216.500 € fest. Als Begründung wurde angeführt, dass die Nachfeststellung erforderlich gewesen sei, weil der Bewertungsgegenstand nach den Bestimmungen des BewG als eigene wirtschaftliche Einheit zu beurteilen sei.

In der Beschwerde vom 22.08.2014 gegen den Einheitswertbescheid begehrte der Bf. die nicht land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen mit 140.455 m² und den daraus resultierenden (erhöhten) Einheitswert mit 123.700 € festzusetzen. Zusammenfassend wurde begründet, dass die darüberhinausgehenden Flächen den Anforderungen des Forstgesetzes entsprächen und ausschließlich dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb dienen würden.

In der Beschwerdeergänzung vom 17.02.2017 wurde hinsichtlich der Grundstücke Y ausgeführt:

In den von der Bodenschätzung erarbeiteten Luftbildern seien große Teile als Abbauflächen bzw. Vorratsflächen in die Bewertung als Steinbruch einbezogen worden, obwohl es für diese Flächen zum Stichtag 01.01.2009 keine aufrechte Rodungsbewilligung gegeben habe und es diese teilweise auch bis heute nicht gebe. Die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG, wonach land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke dem Grundvermögen zuzurechnen seien, wenn mit Rücksicht auf die bestehende Verwertungsmöglichkeit anzunehmen sei, dass sie in absehbarer Zeit anderen Zwecken dienen würden, sei im gegenständlichen Fall nicht zulässig, da eben diese Möglichkeit zum Stichtag noch nicht bestanden habe. Die zahlreichen zu diesem Punkt ergangenen UFS-Erkenntnisse würden sich auf Baulücken und andere Fälle beziehen, in denen eine Umwidmung bereits erfolgt sei und eine andere Form der Nutzung daher objektiv möglich gewesen wäre, obwohl die Liegenschaften aufgrund der subjektiven Entscheidung des jeweiligen Eigentümers weiterhin land- und forstwirtschaftlich genutzt worden seien.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 15.05.2017 wurde der Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid teilweise stattgegeben und eine Fläche im Ausmaß von 206.790 m² als unbebautes Grundstück bewertet. Für den Grundbesitz stellte die Abgabenbehörde den Einheitswert iHv 169.500 € und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert iHv 228.800 € fest. Begründend wurde ausgeführt, dass zum Stichtag 01.01.2009 jene Flächen herangezogen worden seien, welche tatsächlich im Zusammenhang mit dem Abbau gestanden seien und jene, von denen eine Abbautätigkeit in absehbarer Zeit zu erwarten sei. Diese Flächen seien anhand der Luftbilder aus dem NÖ-Atlas mit Flugdatum 2014 eindeutig erkennbar gewesen.

Am 13.06.2017 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 22.08.2014 gegen den Einheitswertbescheid durch das Bundesfinanzgericht eingebracht und zusammenfassend ausgeführt:

Grundsätzlich werde auf die bereits in der Beschwerde vom 22.08.2014 angeführte Begründung und die in den Ergänzungen bzw. Stellungnahmen gemachten Angaben, wonach die Steinbruchflächen zum 01.01.2009 nur rund 160.000 m² betragen hätten, verwiesen, weil die Nutzung der erst 2014 erweiterten Flächen zum damaligen Zeitpunkt weder faktisch, noch rechtlich möglich gewesen sei. Sowohl im beschwerdegegenständlichen Einheitswertbescheid, als auch in der Beilage zum Schreiben des Finanzamts vom 01.02.2017 sei der Steinbruchanteil vom Finanzamt ursprünglich mit rund 100.500 m² geschätzt worden, wovon nach Mitteilung der Behörde

38.000 m² als Abbau- und Vorratsflächen mit 15 ATS angesehen worden seien. Laut der schriftlichen Stellungnahme des Bf. betrage die zum 01.01.2009 für den Steinbruch genutzte Fläche der Grundstücksnummer 61 nur 83.712 m², wovon 19.206 m² auf Abbauf Flächen entfallen würden. Diese Angaben seien in der Beschwerde vorentscheidung berücksichtigt worden, jedoch sei zusätzlich eine „Vorratsfläche“ von 42.506 m² angesetzt worden, wodurch der betrieblich genutzte Anteil dieser Grundstücksnummer auf insgesamt 126.218 m² ausgeweitet worden sei. Über die beabsichtigte Änderung sei der Bf. vorab nicht informiert worden, weshalb der Grundsatz des Parteienghört verletzt worden sei. Wie bereits in der ursprünglichen Beschwerde ausgeführt worden sei, seien betrieblich genutzte Flächen nur dann als Grundvermögen anzusehen, wenn sie nicht mehr dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen würden. Dies sei bei der beschwerdegegenständlichen Fläche im Jahr 2009 aber noch nicht der Fall gewesen. Vielmehr sei eine Ausweitung des Steinbruches damals gar nicht möglich gewesen, weil dafür noch gar keine Rodungsbewilligung vorgelegen sei. Im Übrigen erscheine die Anwendung der Bestimmung des § 52 Abs. 2 BewG, wonach land- und forstwirtschaftliche Grundstücke dem Grundvermögen zuzurechnen seien, wenn mit Rücksicht auf die bestehende Verwertungsmöglichkeit anzunehmen sei, dass sie in absehbarer Zeit anderen Zwecken dienen würden, im gegenständlichen Fall unberechtigt, weil eine objektive Verwertungsmöglichkeit aufgrund der Bescheide erst ab dem Jahr 2014 bestanden habe. Laut § 57 BewG gehören der Bergbau und die Gewinnung von Steinen nur soweit zum Betriebsvermögen, als die Wirtschaftsgüter dem Betriebsinhaber gehören würden. Die Land- und Forstwirtschaft gelte hingegen nicht als Gewerbe, wenn sie den Hauptzweck des Unternehmens bilde. § 60 BewG ergänze, dass Betriebsgrundstücke, welche losgelöst von ihrer Zugehörigkeit zum gewerblichen Betrieb einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bilden würden, wie land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten seien. Eine Verordnung zu § 61 BewG besage, dass eine Erhöhung der Einheitswerte für das Grundvermögen nur für Schottervorkommen vorzunehmen sei, bei denen eine entsprechende Nutzung tatsächlich erfolge. In Analogie zu den obigen Ausführungen betreffend die Abgrenzung zwischen gewerblichen sowie land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken erscheine es unsystematisch, unrichtig und unzumutbar, dass einerseits Flächen, welche noch ausschließlich forstwirtschaftlich genutzt würden, weil ein Abbau noch gar nicht zulässig wäre, bereits im Voraus als Grundvermögen behandelt würden, während andererseits bereits rekultivierte Flächen, die schon wieder dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck gedient hätten, ebenfalls noch immer als Grundvermögen eingestuft würden. Bei dieser Vorgangsweise wäre das Grundvermögen laut Einheitswert immer wesentlich größer als die tatsächlich betrieblich genutzten Steinbruchflächen. Aus den angeführten Gründen werde die Abänderung des angefochtenen Bescheides dahingehend begehrt, dass der Einheitswert zum 01.01.2009 mit 108.600 € (erhöht 146.600 €) festgesetzt werde.

Am 21.07.2017 fand auf den strittigen Liegenschaften ein Ortsaugenschein mit der Finanzverwaltung (Leitung Fachbereich Bewertung und Bodenschätzung) und dem Bf. und seinen Vertretern statt. Die aufgenommene Niederschrift lautet auszugsweise:

Hinsichtlich des Grundstückes A wurde folgendes festgestellt:

Grundstücksfläche laut Grundbuch 18.726 m²

davon Betriebsfläche 6.200 m ²	Bewertung: 10 ATS je m ²
davon abgebaut 4.000 m ²	Bewertung: 2 ATS je m ²
davon land- u. forstwirtschaftlich genutzt 8.526 m ²	bewertet in einem eigenen EW-AZ

Hinsichtlich des Grundstückes B wurde folgendes festgestellt:

Betriebsfläche 73 m ²	Bewertung: 10 ATS je m ²
Gebäudefläche (Superädifikat) 640 m ²	Bewertung: 25 ATS je m ²

Hinsichtlich der Vorratsflächen auf den Grundstücken Z im Gesamtumfang von 45.106 m² wird folgendes festgestellt:

Es liegt ein Bescheid vor, in dem die Flächen als abbauwürdige Flächen im Flächenwidmungsplan im Zentralraum NÖ ausgewiesen sind (Bescheid vom xxx). Dem Steuerpflichtigen ist der Bescheid nicht bekannt, da er den Betreiber betrifft.

Bezüglich dieser Flächen wurde seitens des Eigentümers ausgeführt:

Zum Stichtag 01.01.2009 konnte nicht von einer Vorratsfläche ausgegangen werden, weil ein Abbau an Rodungsbewilligungen durch die Bezirkshauptmannschaft gebunden ist. Diese lagen zu dem Stichtag nicht vor. Der für diesen Zeitraum maßgebliche Rodungsbescheid datiert vom 08.01.2001. PS verweist auf § 52 Abs. 2 BewG, insbesondere auf die „bestehende Verwertungsmöglichkeit“, welche aus Sicht des Eigentümers (zum Bewertungsstichtag) nicht gegeben war. Mag. PE verweist auf § 4 BewG, wonach Wirtschaftsgüter deren Erwerb vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängig ist, erst berücksichtigt werden, wenn diese Bedingung eingetreten ist (Analogie). Die Ausweisung als Bergbaugebiet bekundet ein öffentliches Interesse im § 17 Forstgesetz. Das Ausweisen des Bergbaugebietes reicht nicht zur Durchführung einer Abbautätigkeit, da zum Abbau weitere umfangreiche Genehmigungsverfahren notwendig seien.

Herr P verweist darauf, dass die Ausweisung als Bergbaugebiet nicht automatisch zum Abbau berechtigt. Die künftige Abbautätigkeit ist durch den UVP-Bescheid 2014 geregelt.

Die Niederschrift wurde vorgelesen und eine Zweitschrift ausgehändigt.

Die Beschwerde wurde am 23.11.2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Im Vorlagebericht vertrat die Abgabenbehörde die Ansicht, dass man in vielen Punkten mit der Stellungnahme des Bf. vom 17.02.2017 konform gehe, aber im Wesentlichen weiterhin die Ansicht vertrete, dass es sich bei den Vorratsflächen als Teil des Steinbruches um Grundvermögen handle und das bereits zum Stichtag 01.01.2009.

Mit Schreiben vom 27. Juni 2019 wurde von der steuerlichen Vertretung eine Fläche im Ausmaß von 145.850 m² mit einem Einheitswert von 110.208 € (erhöht 148.700 €) außer Streit gestellt. Die Anträge auf eine mündliche Verhandlung und Entscheidung durch einen Senat wurden zurückgezogen. Streit besteht weiterhin darüber, ob die Grundstücke Z im Ausmaß von 45.106 m² dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen oder dem Grundvermögen (Betriebsgrundstücke, bewertet als unbebaute Grundstücke) zuzuordnen sind. Vom Bf. wird weiterhin die Ansicht vertreten, dass § 52 Abs. 2 BewG für den streitgegenständlichen Fall (Vorratsflächen für Steinbruch) nicht anwendbar sei. Zudem sei auf Grund der fehlenden Rodungsbewilligung zum Stichtag 01.01.2009 keine Ausweitung des Steinbruches möglich gewesen. Eine Nutzung sei faktisch und rechtlich nicht möglich gewesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

II. Sachverhalt

Der Bf. ist Alleineigentümer der zu wirtschaftlichen Einheit unter EW-AZ X erfassten Grundstücksflächen. Auf diesen Liegenschaften wird von einem Pächter schon jahrzehntelang ein Steinbruch betrieben. Die Pacht bezieht sich nicht auf die Fläche, sondern auf die Menge des abgebauten Kalkgesteins.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde eine Fläche im Ausmaß von 145.850 m² mit einem Einheitswert von 110.208 €, gerundet 110.200 €, gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöht 148.770 €, gerundet 148.700 €, bewertet als Grundvermögen (Betriebsgrundstücke, bewertet als unbebaute Grundstücke) außer Streit gestellt.

Unstrittig ist auch das Ausmaß hinsichtlich der Vorratsflächen für den Steinbruch auf den Grundstücken Z im Gesamtumfang von 45.106 m².

Streit besteht nur mehr darüber, ob diese Vorratsflächen im Ausmaß von 45.106 m² (bewertet als Grundvermögen, EHW 49.170 €, nicht gerundet, ohne Erhöhung gemäß AbgÄG 1982 um 35%) zum Stichtag 01.01.2009 dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen [Ansicht des Bf.] oder dem Grundvermögen (Betriebsgrundstücke, bewertet als unbebaute Grundstücke) [Ansicht der Abgabenbehörde] zuzuordnen sind.

III. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt geht aus den vorgelegten Akten der Abgabenbehörde und den eingereichten Unterlagen des Bf. hervor.

IV. Rechtslage

§ 52 BewG Abgrenzung des Grundvermögens von anderen Vermögensarten

Abs. 1: Zum Grundvermögen gehört nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

Abs. 2: Land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen sind dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten anzunehmen

ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, zB, wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Abs. 3: Zum Grundvermögen gehören nicht die Betriebsgrundstücke (§ 60) und die Gewerbeberechtigungen (§ 61).

V. Erwägungen

Im Wesentlichen ist die Rechtsfrage zu § 52 Abs. 2 BewG zu klären, ob Vorratsflächen, die in absehbarer Zeit für den späteren Abbau von Gestein herangezogen werden werden, zum Stichtag 01.01.2009 als Grundvermögen zu bewerten sind. Diese Flächen wurden in Folge auch tatsächlich dem Abbaugebiet hinzugefügt und als solches genutzt.

Der Bf. vertritt die Auffassung, dass eine Wertfortschreibung des Steinbruches erst ab 01.01.2014 gerechtfertigt sei. In den von der Bodenschätzung erarbeiteten Luftbildern seien große Teile als Abbauf Flächen bzw. Vorratsflächen in die Bewertung als Steinbruch einbezogen worden, obwohl es für diese Flächen zum Stichtag 01.01.2009 keine aufrechte Rodungsbewilligung gegeben habe. Die Anwendung der Bestimmung des § 52 Abs. 2 BewG, wonach land- und forstwirtschaftliche Grundstücke dem Grundvermögen zuzurechnen seien, wenn mit Rücksicht auf die bestehende Verwertungsmöglichkeit anzunehmen sei, dass sie in absehbarer Zeit anderen Zwecken dienen würden, sei im gegenständlichen Fall verfehlt, weil eine objektive Verwertungsmöglichkeit aufgrund der Bescheide erst ab dem Jahr 2014 bestanden habe. Diese Flächen haben zum Stichtag 01.01.2009 unverändert dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck gedient und seien daher im Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes abgedeckt.

Das Bundesfinanzgericht hält zunächst fest, dass die Vorratsflächen auf den Grundstücken Z im Gesamtumfang von 45.106 m² als abbauwürdige Flächen im Flächenwidmungsplan im Zentralraum NÖ ausgewiesen sind (Bescheid vom xxx).

Zum Stichtag 01.01.2009 wurden von der Abgabenbehörde nur jene Flächen herangezogen, die tatsächlich im Zusammenhang mit dem Abbau standen sowie jene, bei denen eine Abbautätigkeit in absehbarer Zeit zu erwarten war („Vorratsflächen“). Aus den Luftbildern des NÖ-Atlas lässt sich die Entwicklung des Steinbruches im Laufe der Jahre nachverfolgen. Damit ist auch die Entwicklung der dem Stichtag 01.01.2009 folgenden Jahre ersichtlich.

§ 52 Abs. 2 BewG legt den Abgabenbehörden und auch dem Bundesfinanzgericht die Verpflichtung auf, eine Tendenz (*in absehbarer Zeit*) und eine Annahme (*wenn anzunehmen ist*) zu erforschen, wobei zur Prüfung dieser Wahrscheinlichkeit nach objektiven Kriterien vorzugehen ist (vgl. VwGH 26.04.2007, 2006/14/0032).

Bei der Auslegung des § 52 Abs. 2 BewG sind in erster Linie objektive Merkmale heranzuziehen, insbesondere die Lage, Widmung, Anbindung, bereits bestehende Verwertungsmöglichkeiten, in absehbarer Zeit bestehende Verwertungsmöglichkeiten sowie sonstige Verhältnisse. Erfasst wird bei der fiktiven Bewertung als Grundvermögen die potentielle wirtschaftliche Kraft des Eigentümers. Wann dieser oder sein Pächter

die Flächen konkret durch Einholung einer Rodungsgenehmigung und Beginn der Abbautätigkeit konkret wirtschaftlich nutzt, ist ihm überlassen und als subjektives Element unbeachtlich (vgl. VwGH 08.01.1979, 1844/76 mwN). Eine objektive Werterhöhung hat nicht deshalb außer Betracht zu bleiben, weil zunächst keine Absicht bestehe, sie auszunützen (vgl. VwGH 14.05.1963, 1788/61). Den persönlichen Absichten des Eigentümers kommt beim Vorliegen hinreichender objektiver Gründe keine Bedeutung zu (vgl. VwGH 02.12.1985, 84/15/0054, VwGH 23.02.1987, 85/15/0348). Nach dem VwGH-Erkenntnis vom 28.09.1965, 1979/64, ist bei der Zurechnung einer Grundfläche zum Grundvermögen von der Abgabenbehörde nicht nur zu prüfen, ob - objektiv gesehen - die Möglichkeit einer Verwertung für Bauzwecke besteht, sondern auch, ob in dem betreffenden Einzelfall, namentlich auch unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender sonstigen Verhältnisse, eine solche Verwendung aller Wahrscheinlichkeit nach in naher Zukunft eintreten wird.

Diese Möglichkeit der Verwertung besteht, da eine in naher Zukunft absehbare Erweiterung des Abbaugebietes zum Stichtag 01.01.2009 aufgrund mehrerer objektiver Umstände gerade in Richtung und im Umfang der streitgegenständlichen Flächen der Grundstücke Z wirtschaftlich sinnvoll und dokumentiert war:

Der Steinbruch war am Ende seiner Kapazität und musste erweitert werden, um nicht stillgelegt werden zu müssen, zumal aufgrund von Vereinbarungen zwischen dem Grundeigentümer und dem Pächter (mit Datum 01.08.1986, 10.03.1988, 05.09.1994, 01.12.2004) eine Mindestmenge von Kalkgestein seitens des Betreibers (= Pächter) abzunehmen und zu bezahlen ist. Eine Erweiterung machte Sinn, da das bereits bergbaurechtlich bewilligte Abbaugebiet bislang noch nicht erschöpft war.

Zum 01.01.2009 war jedoch eine Erweiterung nach Norden oder Süden (Siedlungsgebiet; wegen der potentiellen Steigerung der Beeinträchtigung der Bewohner) oder nach Westen (Landesstraße im Weg) nicht mehr möglich.

Bereits aus dem Rodungsbescheid 2001 geht hervor, dass im Westen und Nordwesten nicht mehr abgebaut wird, weil diese Flächen bereits wieder rekultiviert wurden bzw. werden.

Einzig eine Erweiterung nach Nordosten war möglich: Dieses nun streitgegenständliche Gebiet war noch vom genannten bergbaurechtlichen Genehmigungsbescheid aus dem Jahr 1993 erfasst und erforderte lediglich eine Rodungsbewilligung, die wie üblich und ohne Probleme zu erlangen war und auch tatsächlich und ohne besondere Auflagen erteilt wurde. Aus dem Rodungsbescheid zu den Grundstücken C (der somit vor dem Bewertungsstichtag erging und eine ganz in der Nähe befindliche Fläche desselben Steinbruches betrifft), geht bereits hervor, dass das öffentliche Interesse an der Nutzung als Steinbruch den Waldschutz in diesem Gebiet eindeutig überwiegt. Der Waldentwicklungsplan weist für alle im Projektgebiet vorkommenden Waldflächen hinsichtlich der Schutzfunktion und der Wohlfahrtsfunktion die Wertziffer 1 auf. Die Leitfunktion ist die Nutzfunktion und somit der Abbau (zudem Ausweisung

als Bergbauggebiet und damit öffentliches Interesse am Bergbau im Sinne des § 17 Forstgesetz). Aufgrund der Kombination von bereits sehr hoher Waldausstattung im betroffenen Bereich und Zuordnung der Kennzahlen im Waldflächenentwicklungsplan stand bereits damals im Jahr 2001 fest, dass kein besonderes öffentliches Interesse an der Walderhaltung bestand und besteht (siehe auch die Verordnung über ein regionales Raumordnungsprogramm NÖ Mitte, BGBl 8000/76–0 idF 8000/76–1 bzw. 8000/76–2).

Die betroffenen Grundflächen, deren Bewertung strittig ist, grenzen an einen langjährig betriebenen Steinbruch, die Aufschließung zur Abbautätigkeit ist durch die bestehenden Straßen und Förderanlagen gegeben. Fördertechnisch ist eine derartige Erweiterung mit kurzen Distanzen optimal und ohne übermäßigen Aufwand umsetzbar.

Eine Rodungsbewilligung bezüglich der bisher genutzten und auch den streitgegenständlichen Flächen ist – wie sich einerseits aus den bisherigen Verfahren vor dem Stichtag und andererseits, auch im Nachhinein, aus den Daten zur Umweltverträglichkeitsprüfung 2014 ergibt, unter den gängigen Bedingungen ohne Schwierigkeiten zu erhalten. Es kam auch 2014 zu keiner Auferlegung besonderer Auflagen.

Bezüglich Menge und Qualität des Abbauvorkommens gab es keine Ungewissheiten (vgl. VwGH 11.4.1988, 87/15/0125), eine (in der Judikatur teilweise geforderte) wasserrechtliche Bewilligung war zum Stichtag nicht erforderlich (Auskunft von G, BH Lilienfeld nach einer Anfrage der Abgabenbehörde).

Aufgrund der Gegebenheiten im Umfeld (Begrenzung durch bebautes Gebiet, Aufforstungsgebiet, Raumordnungsprogramm) war daher zu diesem Zeitpunkt ausschließlich die beschriebene Erweiterung möglich.

Gemäß § 52 Abs. 2 des BewG sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden. Es wird also geradezu vorausgesetzt, dass die Grundstücke zum Bewertungsstichtag land- oder forstwirtschaftlich genutzt werden (vgl. VwGH 15.02.1985, 82/17/0079; VwGH 28.01.1993, 92/16/0120). Dies ist zum Stichtag hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Flächen, soweit deren Einbeziehung in das Grundvermögen strittig ist, der Fall (gewesen). Es war jedoch bereits zum Stichtag 01.01.2009 im Sinne des § 52 Abs. 2 BewG absehbar, dass eine Erweiterung des Steinbruches in jene Richtung erfolgen würde, in die sie dann tatsächlich stattgefunden hat, nämlich nach Nordosten. Die Lage sowie die beschriebenen Umstände und Gegebenheiten belegen die in § 52 Abs. 2 BewG geforderte objektive Verwertungsmöglichkeit zur Nutzung im Rahmen des Steinbruches. Das Kriterium der absehbaren Zeit war angesichts des aufkommenden Zeitdrucks zur notwendigen Erweiterung auch gegeben, zumal bereits 2012 vom Eigentümer ein fertiges Konzept zur konkreten Erweiterung der zuständigen Behörde (Umweltverträglichkeitserklärung = UVE)

vorgelegt wurde. Es gab bezüglich Menge und Qualität des Abbauvorkommens keine Ungewissheiten. Eine wasserrechtliche Bewilligung war zum Stichtag nicht erforderlich und eine Rodungsbewilligung war bei Bedarf auf Antrag zu erlangen, denn die Erteilung solcher Rodungsbewilligungen erfolgt üblicherweise nur in Etappen (vgl. die bisher und auch nach dem Stichtag erteilten Rodungsbewilligungen) und erfordert (lediglich) analog zur Erteilung einer Baubewilligung im Bauland die Einhaltung der gesetzlichen Voraussetzungen und allfälliger im Bewilligungsverfahren erteilten Auflagen. Auch im Falle einer „Baulücke“ im Sinne der vergleichsweise heranzuziehenden Judikatur zum § 52 Abs. 2 BewG bedarf es noch einer konkreten Baugenehmigung, um ein Grundstück der Baulandwidmung entsprechend nutzen zu dürfen. Das Fehlen einer Baugenehmigung hindert jedoch ebenso wie eine mangelnde Gültigkeit eines allfälligen Bebauungsplanes die Bewertung als Grundvermögen nicht. Maßgeblich ist vielmehr die Einschätzung in der Öffentlichkeit (vgl. VwGH 15.09.1980, 0533/78). Es ist nämlich davon auszugehen, dass bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen des konkreten Bauvorhabens eine Baugenehmigung erteilt werden wird, da ein gesetzlicher Anspruch auf Genehmigung bei Erfüllung der rechtlichen Voraussetzungen besteht. Gleiches gilt für die Bewertung der gegenständlichen Vorratsflächen als Grundvermögen. Es war lediglich die Einholung einer Rodungsbewilligung notwendig, die bei Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen und Auflagen, die zweifelsohne erfüllbar waren, vorhersehbar zu erteilen war und – wie nun auch aktenkundig ist – in der Folge auch tatsächlich erteilt wurde (vgl. den UVP-Bescheid 2014).

Die Erteilung einer derartigen Rodungsbewilligung war zum Stichtag 01.01.2009 durchaus absehbar, da das Abbauinteresse bei diesem Steinbruch das Interesse an der forstwirtschaftlichen Nutzung dieser und der umgebenden Flächen eindeutig überwog (vgl. Rodungsbescheid 2001) und nach wie vor überwiegt (siehe UVP-Verfahren 2014), insbesondere, wenn man diesen in Richtung der im Wesentlichen strittigen Flächen (Nordosten) ausbaut. Diese Umstände waren somit jedenfalls bereits 2009 gegeben und bekannt, wie auch schon die Entwicklung des Steinbruches in der Zeit vor 2009 zeigt. Es wurden von der Abgabenbehörde ohnehin nicht alle zum Abbau genehmigten Flächen der Bewertung als Grundvermögen zugeführt, sondern lediglich die in zeitlichem Zusammenhang absehbaren und tatsächlich erfolgten Erweiterungen. Die Fläche selbst im Ausmaß von 45.106 m² wurde im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht auch außer Streit gestellt.

Zusammengefasst liegen zum Stichtag 01.01.2009 für den Abbau alle Voraussetzungen vor, die gemäß § 52 Abs. 2 BewG vorliegen müssen, um eine Bewertung als Grundvermögen vorzunehmen, da ein aus festgestellten, objektiven Umständen ergebender Wahrscheinlichkeitsschluss für eine Nutzung der Vorratsflächen als Abbaugelände in absehbarer Zeit gerechtfertigt war. An der späteren endgültigen Verwertung der betroffenen Grundstücksflächen bestand zudem kein begründeter Zweifel (vgl. VwGH 26.02.2014, 2010/13/0052 mwN).

Diese Auffassung entspricht auch den allgemeinen Grundsätzen des steuerlichen Bewertungsrechtes, dass die potentielle wirtschaftliche Kraft des Eigentümers erfasst werden soll.

Es mag zwar zutreffen, dass sich die zahlreichen VwGH-, UFS- und BFG-Erkenntnisse zum Anwendungsbereich des § 52 Abs. 2 BewG vornehmlich auf Baulücken beziehen. Für das Bundesfinanzgericht bestehen jedoch keine Zweifel darüber, dass die VwGH Judikatur auch auf den gegenständlichen Fall anwendbar ist. Im Erkenntnis vom VwGH 18.11.2003, 2000/14/0189 hat der VwGH festgehalten:

„Gemäß § 52 Abs. 1 BewG gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Nach Abs. 2 der letztzitierten Gesetzesstelle sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, zum Beispiel, wenn sie hiernach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.“

Da es sich nur um eine beispielhafte Aufzählung handelt, zählt eine in absehbarer Zeit mögliche nicht landwirtschaftliche Nutzung der strittigen Grundstücke als Steinbruch zweifelsfrei auch hinzu. Die behauptete Nichtanwendbarkeit der Judikatur zu den „Baulücken“ auf den beschwerdeanhängigen Fall ist daher zurückzuweisen.

Im Vorlageantrag wird weiters vorgebracht, dass eine Verordnung zum § 61 BewG besage, dass „eine Erhöhung der Einheitswerte für das Grundvermögen nur für Schottervorkommen vorzunehmen ist, bei denen eine entsprechende Nutzung tatsächlich erfolgt“. Dazu wird angemerkt, dass im offenbar gemeinten 11. Abschnitt der Vermögenssteuerrichtlinien 1989 (Erlass des BMF vom 03.07.1989, Z 08 4004/1-IV/8/89) unter dem Titel „Zu § 61 BewG; Begriff und Bewertung von Gewerbeberechtigungen“ lediglich eine Vermutung ausdrückt wird („wird vorzunehmen sein“), die für den Abgabepflichtigen und das Bundesfinanzgericht unverbindlich ist. Dieser Teil des Erlasses ist aber ohnehin auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar, weil er nur Bodenschätze betrifft, „deren Gewinnung ohne besondere Berechtigung nach dem Berggesetz möglich ist“. Dies ist im beschwerdegegenständlichen Fall offenkundig nicht gegeben, da eine entsprechende Abbauberechtigung (bereits in den 90-iger Jahren) notwendig war und nach wie vor notwendig ist (vgl. das im Jahr 2012 durchgeführte UVP-Verfahren).

Das Finanzamt hat somit die Zuordnung zum Grundvermögen und die Nachfeststellung zum Stichtag 01.01.2009 zu Recht vorgenommen.

Zusammenfassung der Grundstücksflächen

[...]

Berechnung des Einheitswertes

[...]

VI. Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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, ob land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen sind, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten anzunehmen ist, dass diese Flächen - mit einer zum Bewertungsstichtag fehlenden Rodungsbewilligung - in absehbarer Zeit als Abbaugelände anzusehen sind, fehlt eine Rechtsprechung. Die ordentliche Revision ist daher zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. Juli 2019