

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. April 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 18. März 2014 betreffend das Grundstück Einlagezahl E, Katastralgemeinde G,

1. Feststellung des Einheitswertes des landwirtschaftlicher Betriebes zum 1. Jänner 2014 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG auf den Wert Null), EW-AZ ***1***
 2. Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2014, ***2***, Fortschreibungsveranlagung
 3. Feststellung des Einheitswertes des Grundbesitzes (unbebautes Grundstück) zum 1. Jänner 2014 (Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG), ***2***,
 4. Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2014, ***2***, St.Nr. ***StNr***, Nachveranlagung,
- zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden als Bf. bezeichnet) erwarb im Erbwege von seiner Mutter im Jahr 1995 die beschwerdegegenständliche Liegenschaft EZ E, KG G.

Diese Liegenschaft besteht aus den unbebauten Grundstücken 1 und 2 und hat ein Gesamtausmaß von 6.214 m². Im Grundbuch ist die Dienstbarkeit der elektrischen Hochspannungsleitung gemäß dem Dienstbarkeitsvertrag vom 25.7.1962 für die Oberösterreichische Kraftwerke AG eingetragen.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 2. Jänner 1996 nahm das Finanzamt Grieskirchen **zum 1. Jänner 1996** eine **Zurechnungsfortschreibung** nach § 21 Abs. 4 BewG vor und rechnete den damals als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb bewerteten Grundbesitz dem Beschwerdeführer zu.

Mit Feststellungsbescheid vom 16. Juni 2004 nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels **zum 1. Jänner 2004** eine **Nachfeststellung** gem. § 22 Abs. 1 BewG vor und rechnete den gegenständlichen Grundbesitz dem Grundvermögen zu. Es bewertete den Grundbesitz als unbebautes Grundstück.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung entschied der **Unabhängige Finanzsenat** mit **Berufungsentscheidung vom 3. Dezember 2008** und hob den angefochtenen Feststellungsbescheid vom 16. Juni 2004 auf.

Er begründete die Aufhebung im Wesentlichen damit, dass es sich beim berufungsgegenständlichen Grundbesitz um keine Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit, sondern sich um eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit handle. Bestehe eine wirtschaftliche Einheit bereits, so sehe § 21 Abs. 1 Z 2 BewG die Möglichkeit einer Artfortschreibung vor, wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht. Das Finanzamt sei daher nicht berechtigt, betreffend den berufungsgegenständlichen Grundbesitz eine Nachfeststellung vorzunehmen. Das Finanzamt wäre aber berechtigt gewesen, bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 BewG eine Artfortschreibung (zur Fehlerberichtigung) vorzunehmen.

Mit **Feststellungsbescheid vom 18. März 2014** nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels **zum 1. Jänner 2014** betreffend die beschwerdegegenständliche Liegenschaft, welche bis dahin als **landwirtschaftlicher Betrieb** bewertet wurde (*****2*****), eine Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und stellte den Einheitswert mit **0 Euro** fest.

In der Bescheidbegründung wurde u.a. ausgeführt:

Der Einheitswert war auf den Wert Null fortzuschreiben, weil die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) weggefallen ist.

*Die gegenständliche Liegenschaft wurde unter *****2***** als unbebautes Grundstück im Rahmen des Grundvermögens erfasst. Gemäß § 22 Abs. 5 BewG ist eine Nachfeststellung auch dann vorzunehmen ist, wenn sich die Vermögensart bei einer wirtschaftlichen Einheit von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen auf Grundvermögen ändert.*

Mit **Grundsteuermessbescheid** ebenfalls vom 18. März 2014 setzte das Finanzamt im Wege der Fortschreibungsveranlagung **zum 1. Jänner 2014** den Grundsteuermessbetrag dieser wirtschaftlichen Einheit in Höhe von 0,00 Euro fest.

Ebenfalls mit **Feststellungsbescheid vom 18. März 2014** nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels **zum 1. Jänner 2014** betreffend die beschwerdegegenständliche Liegenschaft eine **Nachfeststellung** gem. § 22 Abs. 1 BewG vor und rechnete den beschwerdegegenständlichen

Grundbesitz als **unbebautes Grundstück dem Grundvermögen** zu. Die Abgabenbehörde stellte den Einheitswert für den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz in Höhe von 27.000 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 36.400 Euro fest.

Der Einheitswert für den 6.214 m² großen Grundbesitz wurde wie folgt berechnet:

1.000 m² zu 8,7207 € 8.720,7000 €

1.000 m² zu 6,1045 € 6.104,5000 €

1.000 m² zu 4,2731 € 4.273,1000 €

1.864 m² zu 3,4882 € 6.502,0048 €

1.350 m² zu 1,0900 € 1.471,5000 €

durchschnittlicher Wert gerundet 4,3566 € je m², insgesamt 27.071,9124 €

gerundeter Einheitswert gemäß § 25 BewG: 27.000 €

gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert: 36.400 €

In der Bescheidbegründung wurde u.a. ausgeführt:

Die Nachfeststellung war erforderlich, weil eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) gegründet wurde. Da auf Grund der Lage und der sonstigen Verhältnisse, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten anzunehmen ist, dass der Grundbesitz in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, waren die land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen dem Grundvermögen zuzurechnen (§ 52 Abs. 2 BewG).

Die gegenständlichen Grundstücke sind seit vielen Jahren im rechtskräftigen Flächenwidmungsplan der Gemeinde als Bauland Wohngebiet ausgewiesen.

Nachdem gemäß § 22 Abs. 5 BewG nun eine Nachfeststellung auch dann vorzunehmen ist, wenn sich die Vermögensart bei einer wirtschaftlichen Einheit von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen auf Grundvermögen ändert, war die Nachfeststellung durchzuführen.

Wegen der Größe der Grundstücke und der vorhandenen 25 KV-Leitung wurden Abschläge vom Zonenpreis (dieser ist ATS 120, d.s. 8,7207 Euro) gewährt.

Aufgrund der Tatsache, dass die Grundstücke nachhaltig landwirtschaftlich genutzt werden, konnte die Befreiung von der Bodenwertabgabe gem. § 3 (d) BodenwertabgabeG ausgesprochen werden.

Mit **Grundsteuermessbescheid vom 18. März 2014** setzte das Finanzamt im Wege der Nachveranlagung zum 1. Jänner 2014 den Grundsteuermessbetrag dieser wirtschaftlichen Einheit in Höhe von 69,15 Euro fest.

Gegen diese Einheitswertbescheide und Grundsteuermessbescheide zum 1. Jänner 2014 vom 18.3.2014 erhob der Bf. mit Eingabe vom 8.4.2014 **Beschwerde**.

Gegen den erstgenannten Bescheid (Wertfortschreibung des Einheitswertes des landwirtschaftlichen Betriebes auf den Wert Null) brachte er vor:

Die Durchführung einer Wertfortschreibung sei nicht nachvollziehbar begründet, da die zitierte Gesetzesstelle nicht mit der angeführten Begründung übereinstimme. Der angeführte Text

begründe die Nachfeststellung, gebe jedoch keinen Aufschluss über die Notwendigkeit der Wertfortschreibung. Die Feststellung, dass der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben sei, weil die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) weggefallen sei, sei nicht nachvollziehbar, da sich seit der Berufungsentscheidung durch den unabhängigen Finanzsenat vom 3.12.2008 (GZ.RV/0984-L/04) keine Änderung in der Sach- bzw. Rechtslage ergeben habe.

Gegen den zweitgenannten Bescheid (Nachfeststellung des Einheitswertes für ein unbebautes Grundstück des Grundvermögens) brachte er vor:

Die in der Bescheidsbegründung angeführte Annahme, dass eine wirtschaftliche Einheit begründet worden sei, sei in der Berufungsentscheidung vom 3.12.2008 widerlegt worden.

Die Feststellung, dass "der Grundbesitz in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird", entbehre jeglicher Grundlage und sei ohne Prüfung der tatsächlichen Umstände und der Anschauungen des Verkehrs erfolgt.

Nach den Erkenntnissen des VwGH rechtfertige die Widmung eines Gebietes als Bauland oder Gewerbegebiet für sich allein noch nicht, ein land- oder forstwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen. Die Tatsache, dass die strittigen Grundstücke seit dem Jahr 1960 im Flächenwidmungsplan als Bauland ausgewiesen seien, jedoch durchgehend landwirtschaftlich genutzt worden seien und keinerlei Änderung hinsichtlich Pächter und Bewirtschaftung erfolgt sei, beweise, dass für die Wahrscheinlichkeit einer Verwendung für Bauzwecke in naher Zukunft keinerlei Hinweis vorliege und keine Änderung anzunehmen sei. Die Grundstücke seien nicht parzelliert und es bestehe diesbezüglich seinerseits kein Änderungswunsch.

Eine Nachveranlagung und Ausstellung eines neuen Grundsteuermessbescheides sei unzulässig, insbesondere weil sich in der Sach- und Rechtslage keine Änderung ergeben habe, auf die rechtskräftige Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 3.12.2008 verwiesen werden könne und es sich somit um eine entschiedene Sache handle.

Da der Nachfeststellungsbescheid eine im Jahre 1960 getroffene Baulandwidmung betreffe und seither die Feststellung des Steuergegenstandes als landwirtschaftlicher Betrieb bestehe, ersuchte der Bf. um Überprüfung, ob eine Verjährungsmöglichkeit gegeben sei.

Anschließend stellte der Bf. das Eventualvorbringen, eine Reduktion der vorgenommenen Nachfeststellung vorzunehmen, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben und den bisherigen Zustand weiter zu belassen.

Die im Einheitswertbescheid gewährten Abschläge von durchschnittlich 50% berücksichtigten die durch die vorhandene 30 KV-Leitung erfolgte Wertminderung nicht ausreichend, da laut Dienstbarkeitsvertrag vom 25.6.1962 im Schutzraum der gegenständlichen Leitung, das seien 7,5 m beiderseits der Leitungssachse, Baulichkeiten aller Art nur mit besonderer Genehmigung errichtet werden dürften. Aufgrund der heutzutage allgemein festzustellenden Sensibilität der Bevölkerung gegenüber Strahlung und Magnetismus ergebe sich durch die vorhandene Spannung bis 30 KV eine weitere starke Wertminderung.

Der Bf. beantragte daher eventualiter die Herabsetzung des Zonenpreises von 8,7207 Euro und

die Erhöhung des Abschlages von 50% auf 80%. Betreffend den Grundsteuermessbescheid beantragte er die Anpassung an die Beschwerdeentscheidung.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 27. Juni 2014 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde als unbegründet ab.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass der Nachfeststellung § 52 Abs. 2 BewG zugrunde zu legen war. Die beschwerdegegenständlichen Grundstücke seien als „Wohngebiet“ gewidmet, grenzten an Verkehrsflächen und ein bestehendes Wohngebiet und seien infrastrukturell erschlossen. Es lägen keinerlei Umstände vor, die einer Bebauung entgegenstehen würden. An der landwirtschaftlichen Nutzung der Grundstücke bestehe kein Zweifel, die Abgrenzungsvorschrift des § 52 Abs. 2 BewG setze die landwirtschaftliche Nutzung geradezu voraus. Die Verwertbarkeit von Bauland sei in G aufgrund der guten Wohn- und Lebensqualität, des umfangreichen Angebots an Arbeitsplätzen, der vorhandenen schulischen und kulturellen Einrichtungen, der guten Verkehrsanbindung und der Nähe zu Wels und zur Autobahn, an sich als recht gut zu bezeichnen. Die objektive Annahme, dass die gegenständlichen Grundstücke in absehbarer Zeit, vom Nachfeststellungsstichtag aus gesehen, anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken zu dienen bestimmt sein werden, sei durchaus gerechtfertigt. Auf die Absicht des Grundeigentümers, das Grundstück weiterhin landwirtschaftlich zu nutzen und auf die Tatsache, dass eine Parzellierung noch nicht erfolgt ist, komme es nicht an. Das Wesen des § 52 Abs. 2 BewG bestehe u.a. auch darin, die potenzielle wirtschaftliche Kraft des Grundstückseigentümers zu erfassen, weshalb der objektive Wert des Grundstücks nicht deshalb unberücksichtigt bleiben dürfe, weil der Grundeigentümer gerade nicht beabsichtige, diese auch auszunützen.

Abschläge wegen der Schutzzone unter der Stromleitung, erforderlicher Parzellierungen und Grundabtretungen seien berücksichtigt worden. Weitere Wertminderungen seien nicht nachvollziehbar.

Zum 1.1.2004 sei das Finanzamt nach der damaligen Rechtslage nicht berechtigt gewesen, betreffend den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz eine Nachfeststellung vorzunehmen. Mit der Neuregelung des 22 Abs. 5 BewG sei eine Nachfeststellung auch vorzunehmen, wenn sich die Vermögensart bei einer wirtschaftlichen Einheit von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen auf Grundvermögen oder umgekehrt ändert. Damit sei die Rechtsgrundlage für die Nachfeststellung der gegenständlichen Liegenschaft im Rahmen des Grundvermögens geschaffen worden. Die Feststellung zum 1.1.2014 sei als Vorbereitungshandlung auf die Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1.1.2014 erfolgt, weil zu diesem Stichtag vom Vorhandensein von land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nicht mehr ausgegangen werden könne.

Mit Schriftsatz vom 10. Juli 2014 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Er wiederholte, dass der Unabhängige Finanzsenat seiner Berufung statt gegeben habe, weil es sich beim gegenständlichen Grundbesitz um keine Neugründung einer wirtschaftliche Einheit,

sondern um eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit handelte, die im Hauptfeststellungsbescheid zum 1.1.1988 sowie zuletzt im Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1.1.1996 als land- und forstwirtschaftliches Vermögen beurteilt worden sei und anders als im Fortschreibungsbescheid nicht zur Fehlerberichtigung herangezogen werden dürfte.

Der angefochtene Bescheid nehme Bezug auf die Neuregelung des § 22 Abs. 5 BewG, welche mit dem AbgÄG 2012, BGBl. I 2012/112 vom 14.12.2012 veröffentlicht worden sei. Diese Bestimmung sei nach allgemeinen Rechtsverständnis mit der Kundmachung in Kraft getreten und erfasse nur Sachverhalte, die nach Inkrafttreten der Bestimmung verwirklicht worden seien.

Die gegenständlichen Grundstücke seien vom Gemeindevorstand der Stadtgemeinde in der Sitzung vom 30.6.1960 als Bauland gewidmet worden. Nach einer Auskunft des Stadtbauamtes erschienen die Grundstücke im Flächenwidmungsplan 1977 noch als Grünland, ab 1981 wiederum als Bauland. An der seit eh und je landwirtschaftlichen Nutzung habe sich nichts geändert. Die vor nunmehr 54 Jahren erfolgte Baulandwidmung könne somit nicht Grund für die Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 5 BewG sein.

Zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1988 sei die wirtschaftliche Einheit seiner Grundstücke ebenso vorhanden gewesen wie zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.2014. Die Grundstücke seien nicht steuerbefreit gewesen. Gemäß Erkenntnis des VwGH vom 15.2.1991, Zl. 89/15/0011 sei nicht eine Nachfeststellung vorzunehmen, sondern die Hauptfeststellung nachzuholen, wenn die Hauptfeststellung nur versehentlich oder infolge einer falschen rechtlichen Beurteilung unterblieben sei.

Den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung, wonach keinerlei Umstände vorlägen, die einer Bebauung entgegenstehen würden und daher die objektive Annahme gerechtfertigt sei, dass die gegenständlichen Grundstücke in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen bestimmt sein würden, entgegnete er:

Die Bestimmung des § 52 Abs. 2 BewG lege den Abgabenbehörden die Verpflichtung auf, eine Tendenz („in absehbarer Zeit“) und eine Annahme („wenn anzunehmen ist“) zu erforschen. Gemäß Erkenntnis des VwGH vom 23.2.1987, Zl. 85/15/0348, seien die zum Stichtag objektiv vorliegenden Verhältnisse, insbesondere die gegebene und in Zukunft zu erwartende Marktlage zu erforschen.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 1.12.1986, Zl. 85/15/0126, bedürfe es einer in einem ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahren zu treffenden Sachverhaltsdarstellung über die einzelnen Aufschließungskomponenten auch unter dem Aspekt der in Anbetracht der Größe der Liegenschaft allenfalls erforderlichen und möglichen Parzellierung. Außerdem sei festzustellen, ob der Verbauung der Parzellen etwa öffentlich rechtliche Hindernisse entgegen stünden und ob überhaupt die Annahme einer in absehbarer Zeit – vom Bewertungsstichtag - eintretenden Aufgabe der landwirtschaftlichen Nutzung erst rechtfertigenden ausreichenden Nachfrage nach solchen Parzellen bestehe. Die gegenständlichen Grundstücke lägen im Norden der Stadtgemeinde an der Gemeindegrenze zur Nachbargemeinde. Nördlich der Grundstücke befänden sich landwirtschaftliche Anwesen. Die Widmung sei Dorfgebiet. Die westlich und östlich angrenzenden Grundstücke seien im Flächenwidmungsplan als landwirtschaftliche Nutzflächen ausgewiesen. Allein südlich würden an die Grundgrenze im Zeitraum zwischen 1950 und 1960 errichtete

Einfamilienhäuser anschließen. In den 54 Jahren seit der Baulandwidmung habe sich in der näheren Umgebung mit Ausnahme des von einem Verwandten auf dem Grund der Eltern errichteten Einfamilienhauses keine bauliche Entwicklung ergeben. Der Bf. verwies auf den Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer, wonach die Grundstückspreise im Norden der Stadt stagnierten. Seit der Baulandwidmung im Jahr 1960 sei keine wie immer geartete Anfrage bezüglich Verbauung an ihn ergangen. Die mangelnde Nachfrage begründete der Bf. mit der quer über die Grundstücke führenden Hochspannungsleitung, des einzuhaltenden Schutzraumes von 7,5 m beiderseits der Leitungsachse sowie der Sensibilität der Bevölkerung gegenüber Strahlung und Magnetismus. Nach dem örtlichen Entwicklungskonzept der Gemeinde sei die Westumfahrung der Stadt und Verbindung zur Bundesstraße B entlang der nördlichen Grundgrenze festgehalten, was zur bereits bestehenden Lärmbelastung durch den Verkehr von Waizenkirchen (Verkehrsstromuntersuchung 1990 – 3000 Fahrzeuge in 24 Stunden, davon 3% LKW) weitere Erschwernisse für die Bebauung ergeben werde. Der geplante Kreisverkehr im Kreuzungsbereich M-Straße/ P-Straße würde bei Verwirklichung von Grundablösen und damit einhergehender Verhinderung von Parzellierungen im Bereich der Hochspannungsleitung und Westumfahrung ebenfalls die Bebauung erschweren.

Dass diese Annahmen realitätsbezogen seien, zeigten bereits die in der Vergangenheit erfolgten Grundabtretungen an das öffentliche Gut im Jahr 1957 entlang der M-Straße (370 m²) und 1973 entlang der P-Straße (666 m²) sowie der Ausbau der K-Straße im Westen der Stadt als Teilstück der Westumfahrung und Anbindung an die Bundesstraße B.

Nach Ansicht des Bf. lagen somit entgegen der Ansicht des Finanzamtes wesentliche der Bebauung entgegenstehende Umstände vor.

Nach Ansicht des Bf. stellten die gegenständlichen Grundstücke auch keine Baulücke in einem sonst besiedelten Gebiet dar.

Es befänden sich keine dauernd leer stehenden Gebäude oder Gebäudeteile auf den Grundstücken, die in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen könnten. Es ergebe daher die objektive Erforschung des örtlichen Gebietes im Unterschied zur sehr allgemeinen Betrachtung der Verwertbarkeit von Bauland in G (25,1 km nach Wels und 11,3 km zum Autobahnanschluss A) durch das Finanzamt, keine Annahme, dass die gegenständlichen Grundstücke in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken zu dienen bestimmt sein werden. Er wiederholte seine Absicht, die gegenständlichen Grundstücke weiterhin (wie es seit dem Erwerb durch die Großmutter des Bf. im Jahr 1932 der Fall sei) landwirtschaftlich zu nutzen.

Wie der Unabhängige Finanzsenat in der Berufungsentscheidung vom 3.12.2008 ausgeführt habe, hätte bereits vor der Neuregelung durch § 22 Abs. 5 BewG die Möglichkeit der Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z.2 BewG zu einer eventuellen Fehlerberichtigung bestanden. Da diese nicht durchgeführt worden sei, bestehe die Vermutung, dass auch das Finanzamt nur eingeschränkt an die Gültigkeit der Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 BewG geglaubt habe.

Mit **Vorlagebericht** vom 28. Mai 2015 legte das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass das Finanzamt zum 1.1.2004 nach der damaligen Rechtslage nicht berechtigt war, betreffend den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz eine Nachfeststellung vorzunehmen. Mit der Neuregelung des § 22 Abs. 5 BewG (AbgÄG 2012, BGBl I 2012/112 ab 15.12.2012) sei nun die Rechtsgrundlage für eine Nachfeststellung der gegenständlichen Liegenschaft im Rahmen des Grundvermögens geschaffen worden. Die Feststellung zum 1.1.2014 sei auch als Vorbereitungshandlung auf die Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1.1.2014 erfolgt, zumal zu diesem Stichtag vom Vorhandensein von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen nicht mehr ausgegangen werden könne.

Bei einer **Besichtigung des Grundstückes** und der Umgebung am 13. August 2020 wurde festgestellt, dass in den letzten Jahren in der in der Nähe liegenden B-Straße einige Neubauten errichtet wurden, darunter auch ein Einfamilienhaus unmittelbar neben der vom Bf. ebenfalls als Argument für die mangelnde Nachfrage erwähnten Hochspannungsleitung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unstrittig und ergibt sich aus dem oben dargestellten Verfahrensgang.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund der vom Finanzamt vorgelegten Akten, des Vorbringens des Bf., der Einsichtnahme in den digitalen Flächenwidmungsplan der Gemeinde G, das aktuelle Orthofoto sowie einer Besichtigung des Grundstückes und der näheren Umgebung am 13. August 2020.

Im Beschwerdeverfahren ist u.a. strittig, ob die Nachfrage nach Baugrundstücken zum strittigen Stichtag 1.1.2014 so groß war, dass die Abgabenbehörde annehmen konnte, dass die strittigen Grundstückflächen bei Vorhandensein des subjektiven Willens des Grundeigentümers in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen würden.

Die Abgabenbehörde verweist dazu auf die gute Wohn- und Lebensqualität, das umfangreiche Angebot an Arbeitsplätzen, die vorhandenen schulischen und kulturellen Einrichtungen sowie die gute Verkehrsanbindung.

Der Bf. verweist auf die mangelnde Nachfrage nach Baugrundstücken u.a. wegen der über die Grundstücke führenden Hochspannungsleitung.

Zur Beweisaufnahme hat der zuständige Richter am 13. August 2020 die strittigen Grundstücke und die nähere Umgebung besichtigt. Er stellte dabei fest, dass in den letzten Jahren in der in der Nähe liegenden B-Straße einige Neubauten errichtet wurden, darunter auch ein Einfamilienhaus unmittelbar neben der vom Bf. ebenfalls als Argument für die mangelnde Nachfrage erwähnten Hochspannungsleitung.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Berechtigung der Abgabenbehörde zur Wertfortschreibung und zur Nachfeststellung

Gemäß § 22 Abs. 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955) wird der Einheitswert für wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten), für die ein Einheitswert festzustellen ist, nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt

1. die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird;
2. für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von einer Steuer wegfällt.

Nach Abs. 5 dieser Gesetzesstelle ist eine Nachfeststellung auch vorzunehmen, wenn sich die Vermögensart bei einer wirtschaftlichen Einheit von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen auf Grundvermögen oder von Grundvermögen auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen ändert.

Nach dem Wortlaut des § 22 Abs. 5 BewG 1955 ist eine Nachfeststellung (seit Kundmachung des AbgÄG 2012, BGBl. I 2012/112) also auch dann vorzunehmen, wenn sich die Vermögensart bei einer wirtschaftlichen Einheit von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen auf Grundvermögen oder von Grundvermögen auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen ändert.

Da es sich bei der Bestimmung des § 22 Abs. 5 BewG 1955 um eine Verfahrensbestimmung handelt, ist sie unmittelbar nach Kundmachung im Bundesgesetzblatt anzuwenden. Das vom Bf. im Vorlageantrag erwähnte Rückwirkungsverbot von Gesetzen betrifft hingegen nur materielle Gesetzesbestimmungen. Es spielt daher keine Rolle, wann die gegenständlichen Grundstücke als Bauland gewidmet wurden. Wesentlich ist nur, dass die angefochtenen Bescheide erst nach der Kundmachung im Bundesgesetzblatt zu einem Stichtag erlassen wurden, der nach diesem Kundmachungsdatum liegt.

Die in der Beschwerde geäußerte Rechtsansicht des Bf., wonach sich seit der Berufungsentscheidung durch den unabhängigen Finanzsenat vom 3.12.2008 (GZ.RV/0984-L/04) keine Änderung in der Sach- bzw. Rechtslage ergeben habe und daher der Einheitswert nicht auf den Wert Null fortgeschrieben werden könne, entspricht durch die dargestellte Gesetzesänderung nicht mehr der zum Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide geltenden Rechtsordnung.

Die Abgabenbehörden waren bei der Durchführung der **Hauptfeststellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum 1.1.2014** zu einer Beurteilung darüber veranlasst, ob einzelne Flächen oder auch die gesamte Fläche eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes inzwischen nicht mehr dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, sondern dem Grundvermögen zuzurechnen waren.

Bei Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 BewG 1955 konnte die Abgabenbehörde daher zum 1.1.2014 gemäß der inzwischen geltenden Verfahrensbestimmung des § 22 Abs. 5 BewG 1955 für den bis zum Jahr 2013 als land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bewerteten Grundbesitz eine Wertfortschreibung auf den Wert Null durchführen und gleichzeitig einen Nachfeststellungsbescheid erlassen, mit welchem der gleiche Grundbesitz dem Grundvermögen zugeordnet wurde und als unbebautes Grundstück bewertet wurde.

3.2. Zuordnung zum Grundvermögen

Gemäß § 52 Abs. 2 BewG 1955 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, z. B. wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Nach der Rechtsprechung des VwGH hat die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG eine land- oder forstwirtschaftliche Nutzung zum Bewertungsstichtag zur tatbestandsmäßigen Voraussetzung (vgl. VwGH 18.11.2003 Zl. 2000/14/0189). Eine solche Nutzung spricht nicht gegen die Wahrscheinlichkeit der späteren Verwendung des Grundstückes als Bauland.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sind auch noch nicht sofort verwertbare Grundstücke (bloßes Rohbauland) als Bau- oder Industrieland anzusehen, wenn an der späteren endgültigen Verwertung der Grundstücke kein begründeter Zweifel besteht, auch wenn für diese Verwertung noch kein naher Zeitpunkt abzusehen ist. Auf die Absicht des jeweiligen Grundeigentümers kommt es nicht an. (s. VwGH 30.6.1994, 91/15/0089,0090, und VwGH 26.4.1993, 91/15/0025).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes legt § 52 Abs. 2 BewG den Abgabenbehörden die Verpflichtung auf, eine Tendenz ("in absehbarer Zeit") und eine Annahme ("wenn anzunehmen ist") zu erforschen. Dabei sind im Rahmen der Verwertungsmöglichkeiten nicht nur wirtschaftliche Gegebenheiten, sondern auch bestehende Rechtsvorschriften zu berücksichtigen, wobei zur Prüfung der Wahrscheinlichkeit nach objektiven Kriterien vorzugehen ist (s. VwGH 26.2.2014, 2010/13/0052, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Nach dem unstrittigen Sachverhalt liegen die Voraussetzungen für eine Bebauung der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft in absehbarer Zeit jedenfalls vor:

Bereits seit vielen Jahren sieht der Flächenwidmungsplan als Widmung Wohngebiet vor. An drei Seiten grenzt die Liegenschaft an Verkehrsflächen: M-Straße im Westen, P-Straße im Norden und L-Straße im Osten. Aufgrund der Bebauung in der unmittelbaren Nachbarschaft (südlich der strittigen Liegenschaft, nördlich der P-Straße, entlang der B-Straße) ist von einer leicht durchzuführenden Aufschließung mit Strom, Wasser und Kanal auszugehen.

Der Bf. bringt im Wesentlichen vor, dass die strittigen Grundstücke zwar seit dem Jahr 1960 im Flächenwidmungsplan als Bauland ausgewiesen seien, jedoch durchgehend landwirtschaftlich genutzt worden seien und keinerlei Änderung hinsichtlich Pächter und Bewirtschaftung erfolgt sei, für die Wahrscheinlichkeit einer Verwendung für Bauzwecke in naher Zukunft keinerlei Hinweis vorliege und keine Änderung anzunehmen sei. Die Grundstücke seien nicht parzelliert und es bestehe diesbezüglich seinerseits kein Änderungswunsch. Es bestehe auch keine ausreichende Nachfrage nach Bauparzellen in diesem Gebiet.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass aus einer bereits Jahrzehnte dauernden und nicht ausgenutzten Baulandwidmung nicht geschlossen werden könne, dass die Wahrscheinlichkeit einer Bebauung des Grundstücks in absehbarer Zeit nicht mehr angenommen werden könne. In den meisten Fällen scheitert die Bebauung solcher Grundstücke nicht an rechtlichen oder faktischen Hindernissen, sondern einfach daran, dass der Eigentümer des Grundstücks dieses Grundstück nicht oder noch nicht verwerten möchte. Ein solches subjektives Hindernis für eine Bebauung ist aber nach der oben angeführten Rechtsprechung des VwGH unbeachtlich.

Aufgrund der Größe der strittigen Liegenschaft müsste jedenfalls vor einer Bebauung eine Parzellierung durchgeführt werden, die aber ohne weiteres in absehbarer Zeit vorgenommen werden könnte. Die Größe des Grundstücks und die bei einer Parzellierung notwendigen Grundabtretungen für die Aufschließung durch eine Straße wurden dabei von der Abgabenbehörde durch den Ansatz eines niedrigeren Preises pro m² berücksichtigt.

Die mangelnde Nachfrage nach Baugrundstücken begründet der Bf. u.a. damit, dass sich in den 54 Jahren seit der Baulandwidmung in der näheren Umgebung mit Ausnahme des von einem Verwandten auf dem Grund der Eltern errichteten Einfamilienhauses keine bauliche Entwicklung ergeben habe. Diese Argumentation bezieht sich offensichtlich nur auf die unmittelbare Nachbarschaft und ist nur dadurch zu erklären, dass dort keine verfügbaren Baugrundstücke angeboten wurden. Bei einer Besichtigung des Grundstückes und der Umgebung am 13. August 2020 wurde festgestellt, dass in den letzten Jahren in der in der Nähe liegenden B-Straße einige Neubauten errichtet wurden, darunter auch ein Einfamilienhaus unmittelbar neben der vom Bf. ebenfalls als Argument für die mangelnde Nachfrage erwähnten Hochspannungsleitung. Die festgestellte Neubautätigkeit beweist, dass sehr wohl eine entsprechende Nachfrage nach Baugrundstücken besteht.

Ebenfalls ist es kein Hinweis für eine mangelnde Nachfrage nach Baugrundstücken, wenn nach dem Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer einige Jahre hindurch die Grundstückspreise in einem bestimmten Gebiet stagnieren. Entscheidend für die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG ist nicht der Preis pro m², sondern die Frage, ob für ein verwertbares Grundstück innerhalb absehbarer Zeit überhaupt aufgrund der Marktlage ein Käufer gefunden werden kann.

Aus den angeführten Gründen konnte die Abgabenbehörde an Hand objektiver Kriterien nachvollziehbar die Annahme treffen, dass bei Vorhandensein des subjektiven Willens des Grundeigentümers zum strittigen Stichtag 1.1.2014 die Wahrscheinlichkeit bestanden hat, dass die strittigen Grundstückflächen in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden. Die vom Bf. dagegen vorgebrachten Gründe erwiesen sich nach der Besichtigung der strittigen Grundstücke und der näheren Umgebung als nicht überzeugend.

Daraus ergibt sich, dass die Abgabenbehörde zu Recht den strittigen Grundbesitz zum 1.1.2014 dem Grundvermögen zuordnen konnte und die strittige Liegenschaft als unbebautes Grundstück bewerten konnte.

Höhe des Einheitswertes

Gemäß § 55 Abs. 1 BewG 1955 sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

Nach § 23 BewG BewG 1955 sind bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder vom Nachfeststellungszeitpunkte und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

Zur Höhe des Einheitswertes beantragt der Bf. die Herabsetzung des Zonenpreises von 8,7207 Euro und die Erhöhung des Abschlages von ca. 50 % auf ca. 80 %. Er bringt dazu u.a. vor, dass die gewährten Abschläge von durchschnittlich 50 % die durch die vorhandene 30 KV-Leitung erfolgte Wertminderung nicht ausreichend berücksichtigten.

Aus der Begründung des angefochtenen Bescheides ist ersichtlich, dass der Zonenpreis 8,7207 Euro beträgt. Für eine Fläche von 1.350 m² wurde ein Quadratmeterpreis von 1,0900 € angesetzt. Dieser Abschlag bezieht sich offensichtlich auf den nicht bebaubaren Schutzraum von 7,5 m beiderseits der Leitungssachse 30 KV-Leitung. Der Preis von ca. 1/8 des Zonenpreises entspricht einem Grünlandpreis für nicht bebaubare Grundstücke, die dem Grundvermögen zuzurechnen sind. Für eine weitere Fläche von 1.864 m² wurde ein Quadratmeterpreis von 3,4882 €, für eine Fläche von 1.000 m² ein Preis von 4,2731 € und für eine Fläche von 1.000 m² ein Preis von 6,10445 € angesetzt.

Für Grundstücke, die dem Grundvermögen zuzuordnen sind, sind die Preise zum letzten Hauptfeststellungszeitpunkt zum 1.1.1973 maßgeblich. Dies betrifft nicht nur die Preise selbst, sondern auch die Abschläge, die aufgrund der damaligen Verhältnisse üblich waren.

Ein Preis von ca. 1/8 des Zonenpreises für den nicht bebaubaren Schutzraum von 7,5 m beiderseits der Leitungsachse der Hochspannungsleitung entspricht dem damaligen Grünlandpreis, mit dem nicht bebaubare Flächen, die dem Grundvermögen zuzurechnen waren, bewertet wurden.

Die weiteren von der Abgabenbehörde vorgenommen Preisabschläge berücksichtigen die folgenden Umstände:

Grundablösen in Zusammenhang mit einer durchzuführenden Parzellierung sowie für den geplanten Kreisverkehr

Lärmbelastung durch den Verkehr auf den angrenzenden Durchzugsstraßen

Hinzuweisen ist dabei, dass zum 1.1.1973 Preisabschläge wegen Lärmbelastung durch den Verkehr nur in Ausnahmefällen üblich waren und daher davon auszugehen ist, dass diese Abschläge mit den von der Abgabenbehörde vorgenommenen Abschlägen mitberücksichtigt worden sind.

Zusammenfassend vertritt das Bundesfinanzgericht die Ansicht, dass die Abgabenbehörde den strittigen Grundbesitz zu Recht zum 1.1.2014 dem Grundvermögen zugeordnet hat und dass bei der Festsetzung des Quadratmeterpreises für diese Liegenschaft alle der vorgebrachten Einwendungen im erforderlichen Ausmaß berücksichtigt worden sind.

Beschwerde betreffend die Grundsteuermessbescheide zum 1. Jänner 2014

Gemäß § 12 GrStG (Grundsteuergesetz 1955) ist Besteuerungsgrundlage der für den Veranlagungszeitpunkt maßgebende Einheitswert des Steuergegenstandes.

Da sich die Einwendungen des Bf. ausschließlich gegen die Feststellungen der Einheitswerte richteten, war auch die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Grundsteuermessbescheide zum 1. Jänner 2014 richtete, als unbegründet abzuweisen.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da sich die Lösung der Rechtsfrage, ob die Abgabenbehörde zur Wertfortschreibung und zur Nachfeststellung berechtigt ist, unmittelbar aus dem Gesetz (§ 22 Abs. 5 BewG 1955) ergibt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Zu der in den beschwerdegegenständlichen Verfahren strittigen Frage, ob der Wahrscheinlichkeitsschluss gerechtfertigt ist, ob ein Grundstück in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde, gibt es bereits eine umfangreiche Rechtsprechung, die in diesem Erkenntnis berücksichtigt wurde.

Aus den angeführten Gründen war daher zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 25. August 2020