

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Johannes Hochleitner, Kirchenplatz 8, 4070 Eferding, über die Beschwerde vom 18. September 2012 gegen die Bescheide des FA Grieskirchen Wels vom 17. August 2012 betreffend Einheitswert und Grundsteuermessbetrag des Grundbesitzes EZ *1*, Grundstücke Nr. G1 und Nr. G2, Katastralgemeinde F, bewertet als unbebautes Grundstück zum 1. Jänner 2012, EW-AZ ***-2-****, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende GmbH Co KG (im Folgenden als Bf. bezeichnet) ist Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ *1*, Katastralgemeinde F. Zum strittigen Bewertungsstichtag 1.1.2012 bestand diese Einlagezahl aus den Grundstücken Nr. G1 und Nr. G2 im Gesamtausmaß von 26.901 m².

Auf dem Grundstück G1 befindet sich eine Betriebsanlage (Schotteraufbereitungsanlage) und dieses Grundstück wurde bereits vor dem 1.1.2012 als Grundvermögen bewertet.

Das Grundstück Nr. G2 hat die Bf. mit Kaufvertrag vom 1. Dezember 2008 von Herrn und Frau Verkäufer erworben und zwar unter der aufschiebenden Bedingung, dass die Käuferin alle für die Errichtung und die Führung einer Betriebsstätte für die Rohstoffgewinnung (Abbaugelände) auf dem vertragsgegenständlichen Grundstück gesetzlich geforderten, behördlichen und gesetzlichen Bewilligungen rechtskräftig und rechtswirksam erlangt (§ 2.2. des Kaufvertrages).

Als Kaufpreis wurde ein Betrag in Höhe von € 360.000,00 vereinbart (§ 3 des Kaufvertrages).

Mit **Tauschvertrag** vom 26.1.2015, abgeschlossen zwischen der Bf. und der K GmbH, tauschte die Bf. das Grundstück Nr. G2 gegen das Grundstück G3 ein.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 17. August 2012 nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels **zum 1. Jänner 2012** eine Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG vor und stellte den Einheitswert für den als unbebautes Grundstück bewerteten Grundbesitz (bezeichnet als Quarzkiesgrube I) den Einheitswert in Höhe von 91.100 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 122.900 Euro fest.

Der Berechnung des Einheitswertes für die 26.901 m² große Fläche wurde ein Wert von 3,3875 Euro je m² zugrunde gelegt.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung wegen erfolgten Zukaufes erforderlich war.

Mit **Grundsteuermessbescheid** vom 17. August 2012 wurde der Grundsteuermesstrag **zum 1. Jänner 2012** im Wege der Fortschreibungsveranlagung in Höhe von 242,15 Euro festgesetzt.

In der beim Finanzamt am 4. September 2012 aufgenommenen **Niederschrift**, welche auch von der für die Bf. anwesenden Frau A unterschrieben wurde, wurde zum Grundstück G2 ausgeführt:

Bescheid BH Eferding vom 23.10.2011:

Abbaufolge Nr. 5, Abbaubeginn erfolgt sofort nach Nr. 4 laut Abbaufolge

Als voraussichtlicher Abbaubeginn wurde für die Abbaufolgen 4, 6 und 7 ab 2017 angegeben.

Mit Schriftsatz vom 18. September 2012 erhob die Bf. durch ihren Vertreter gegen den Einheitswertfeststellungsbescheid und den Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2012 Berufung (gilt nunmehr als **Beschwerde**) und beantragte die Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Als Berufungsgründe machte der Vertreter unrichtige Tatsachenfeststellungen und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend. Aufgrund der zuvor erteilten Abbaugenehmigung habe die Abgabenbehörde die Einheitswerte der gegenständlichen Grundstücke erhöht.

Nach § 52 BewG gehöre zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Laut dem Bescheid vom 20.8.2012 gehörten die Grundstücke der EZ *2*, KG F, zu den land- und forstwirtschaftlichen Gründen und könnten daher nicht dem Grundvermögen zugerechnet werden.

Nach Artikel 2 des AbgÄG 1982 betreffe die pauschale Erhöhung der Einheitswerte um 35 Prozent nur Grundvermögen sowie Betriebsgrundstücke im Sinne des § 60 Abs. 1 Z 1 BewG, nicht aber land- und forstwirtschaftliches Vermögen.

Nach § 52 Abs. 2 BewG könnten land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zugerechnet werden, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten,

anzunehmen sei, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden. Nur bei Vorliegen dieser Voraussetzungen seien land- und forstwirtschaftliche Grundstücke dem Grundvermögen zuzurechnen.

Nach der Ansicht des VwGH rechtfertige die Widmung eines Gebietes als Bauland im Rahmen der örtlichen Raumplanung es für sich allein noch nicht, ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück ohne weiteres dem Grundvermögen zuzuordnen (VwGH 30.06.1994, 91/15/0089). Allein die Tatsache der erteilten Baubewilligung für 2016 rechtfertige noch nicht die Zuordnung des landwirtschaftlich genutzten Grundstückes zum Grundvermögen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (23.02.1987, 85/15/0348) lege die Bestimmung des § 52 Abs. 2 BewG den Abgabenbehörden die Verpflichtung auf, eine Tendenz ("in absehbarer Zeit") und eine Annahme ("wenn anzunehmen ist") zu erforschen. Hierbei sei nicht die Absicht des jeweiligen Eigentümers, von der Möglichkeit der Verwendung für Bauzwecke keinen Gebrauch zu machen und die Grundflächen weiter landwirtschaftlich zu nutzen, entscheidend; maßgebend seien vielmehr die zum Stichtag objektiv vorliegenden sonstigen Verhältnisse, insbesondere daher die gegebene und in Zukunft zu erwartende Marktlage.

Im gegenständlichen Fall sei die Möglichkeit einer anderen Verwendung an die ergangene Abbaubewilligung gebunden und dürfe eine Abbauung in Etappen nicht vor 2016 erfolgen und könne daher vor 2016 keine Werterhöhung eintreten. Eine Erhöhung des Einheitswertes sei derzeit jedenfalls nicht berechtigt, da vor 2016 eine andere Verwertung nicht möglich, sohin nicht absehbar im Sinne des § 52 BewG sei und folglich kein Grundvermögen im Sinne des AbgÄG 1982 vorliege.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 6. September 2013 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde als unbegründet ab.

In der gesondert zugestellten Begründung wurde auszugsweise ausgeführt:

„...Der Kaufpreis betrug aufgrund Größe, Lage, Beschaffenheit und sonstiger wertbestimmenden Faktoren € 360.000,00 bei einem Flächenausmaß von 12.015 m² 29,96 € pro m². Dieser Kaufpreis liegt deutlich über einem in dieser Gemeinde liegenden land- und forstwirtschaftlichen Kaufpreis.

Die Parzelle grenzt direkt an die bereits seit 1996 bestehende, bereits weiträumig erschlossene Quarzkiesgrube (inklusive bisherigen bewilligten Erweiterungen) an. Der Abbau und die damit verbundene Erweiterung erfolgt durch sukzessives Vorrücken der Abbaufont und schrittweise in Etappen. Eine effiziente, systematische Rohstoffgewinnung ist gewährleistet. Das Vorhandensein des Rohstoffes ist durch den von ... erstellten Gewinnungsbetriebsplan bestätigt. Die Bf. betreibt ein Transportunternehmen, Betonwerk, Erzeugung und Handel mit Kiessorten.

Die beantragte und bewilligte Erweiterung der Quarzkiesgrube „I“ richtete sich nach den bisherigen Erfahrungswerten ausgehend von der erwarteten zukünftigen Nachfrage am Markt mit einem Zeitraum von kumuliert ca. 60 Jahren bis zum endgültigen Rekultivierungsabschluss mit einer projektierten Rohstoffkubatur von insgesamt 4,9 Mio. m³, mit einer sich daraus ergebenden durchschnittlichen Jahresfördermenge von 100.000 m³ Kies. Der laufende Abbau ist

für den Bestand der Firmen grundlegend und von existentieller Bedeutung.

.....

Laut Bescheid Abbaufolge (UVE-Einlage 1) erfolgt der Abbau der Parzelle G2 im Planungsjahr 5,5 bis 15, voraussichtlicher Abbaubeginn ca. 2017 begonnen, daher ist ein absehbarer Zeitraum gegeben, der etwa innerhalb einer Zeitspanne von einem Hauptfest-stellungszeitraum (9 Jahre) entspricht.

.....

Die Parzelle G2 KG F wurde gezielt für Schotterabbau erworben. Es wurden an die für den Abbau erforderlichen Maßnahmen gesetzt, somit ist die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG für die Bewertung der Parzelle G2 als Grundvermögen gerechtfertigt, da an der späteren endgültigen Verwertung des Grundstückes für den Schotterabbau kein begründeter Zweifel besteht, auch wenn für diese Verwertung noch keiner Zeitpunkt abzusehen ist.

Mit Eingabe vom 8. Oktober 2013 beantragte die Bf. durch ihren Vertreter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (**Vorlageantrag**).

Zusätzlich beantragte die Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

Der Vertreter brachte ergänzend vor:

Es treffe nicht zu, dass ein Kaufpreis von € 16,75/m² deutlich über einem land- und forstwirtschaftlichen Kaufpreis liege, der im Umfeld der Grundstücke liege. Dies zeige die zeitlich und inhaltlich aufwendige Grundeinlöseverhandlung im Zusammenhang mit dem Straßenbauvorhaben „Umfahrung Eferding“. Dabei seien für vergleichbare Grundstücke ca. € 16,00 bis € 17,00 an Entschädigung bezahlt worden. Darüber hinaus habe sich für Grundstücke im Eferdinger Becken, die aufgrund ihrer Beschaffenheit für mehrfache Feldfruchtproduktionen verwendbar seien, ein nachhaltiger Marktpreis zwischen € 15,00 bis € 21,00 herausgebildet. Die angefochtenen Bescheide ließen außerdem außer Acht, dass der Abbau von Massenerohstoffen nicht vergleichbar mit der Flächenwidmung von (z.B.) Grünland in (z.B.) Betriebsbaugebiet oder Wohngebiet sei. Der Widmungsakt sei ein zeitlich unlimitiertes Ereignis. Ab dem Widmungsakt sei eine (höherwertige) Nutzung der Grundfläche möglich. Die Rückgängigmachung dieses Widmungsaktes sei nur durch hoheitliches Verwaltungshandeln und auch dann nur innerhalb enger Grenzen möglich, die im Regelfall einen Entschädigungsanspruch bei Rückwidmung zugunsten des Grundeigentümers enthielten. Bei der Gewinnung von Massenerohstoffen sei dies nicht der Fall und ein Flächenwidmungsakt liege nicht vor. Die Massenerohstoffgewinnung erfolge (genehmigungsgemäß) in Etappen und diese Etappen seien nicht ident mit den Hauptfeststellungszeiträumen.

Mit der Hauptfeststellung werde für einen Zeitraum von neun Jahren die Grundlage für eine erhöhte Grundsteuer geschaffen. Die der höheren Grundsteuer unterstellte „höherwertige“ Nutzung finde aber lediglich innerhalb eines relativ kurzen Zeitraumes statt; das sei üblicherweise und als Orientierungsgröße ein Hektar/Kalenderjahr. Werde dann mittels Wertfortschreibung nach Beendigung der Gewinnungstätigkeit auf diesen betrachteten einen Hektar

die Bewertung wieder reduziert und berücksichtige man die in der Berufungsvorentscheidung enthaltene Bescheidebegründung, müsste flächenmäßig fortschreitend für eine neue Fläche mittels Wertfortschreibung wieder die Grundlage für eine höhere Grundsteuer geschaffen werden. Dadurch entstehe eine zeitlich und inhaltlich nicht mehr aufholbare Divergenz zwischen dem Zeitraum der erhöhten Grundsteuer und dem Zeitraum der tatsächlich dieser erhöhten Grundsteuer zugrundeliegenden „höherwertige“ Nutzung. Anders formuliert werde für rund sieben bis acht Jahre eine erhöhte Grundsteuer bezahlt, obwohl die Fläche lediglich land- und forstwirtschaftlich genutzt werde; lediglich für ein bis zwei Jahre ergebe sich dann die „höherwertige“ Nutzung durch Massenrohstoffgewinnung. Damit könne aber für einen Zeitraum von sieben bis acht Jahren (aus dem Hauptfeststellungszeitraum der Beobachtung von ca. neun Jahren) die höherwertige“ Nutzung zeitlich nie aufgeholt werden. Die Auswirkung bestehe darin, dass für einen Vorgang /ein Wirtschaftsgut Steuer entrichtet werden müsse, für das kein Wertäquivalent/Zuflussäquivalent vorhanden sei. Dies sei unangemessen und widerspreche dem dem Steuerrecht zugrundeliegenden Leistungsfähigkeitsprinzip.

Mit **Vorlagebericht** vom 18. Dezember 2013 legte das Finanzamt Grieskirchen Wels die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor. Die Abgabenbehörde verwies auf die Berufungsvorentscheidung und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

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.

Für Mittwoch, den 12. Mai 2021 erfolgte die Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Mit Schriftsatz vom 11. Mai 2021 nahm der Vertreter der Bf. den Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurück und beantragte die Verlegung der anberaumten Verhandlung.

Für Mittwoch, den 26. Mai 2021 erfolgte eine weitere Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Einzelrichter.

Mit Schriftsatz vom 25. Mai 2021 nahm der Vertreter der Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück und gab bekannt, dass nach Genesung des Geschäftsführers mit diesem besprochen und entschieden werde, ob die Beschwerde zurückgezogen werden könne. Das werde Ende Juni der Fall sein.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

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

2. Beweiswürdigung

Unbestritten ist, dass der Abbau von Schotter nicht einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient und daher kein landwirtschaftliches Vermögen im Sinne des Bewertungsgesetzes darstellt, sondern grundsätzlich dem Grundvermögen zuzuordnen ist.

Strittig ist hingegen, ab wann nach § 52 Abs. 2 BewG noch land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zugerechnet werden können bzw. ab wann angenommen werden kann, dass diese Grundstücksflächen in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden (hier dem Schotterabbau).

Strittig ist also die Frage, ob der vorgesehene Schotterabbau bereits zum 1.1.2012 absehbar war.

Nach der beim Finanzamt am 4. September 2012 aufgenommenen Niederschrift war für das Grundstück G2 die Abbaufolge Nr. 5 vorgesehen. Der Abbaubeginn sollte sofort nach Abbaufolge Nr. 4 erfolgen. Als voraussichtlicher Abbaubeginn wurde ab 2017 angegeben.

In der Berufungsvorentscheidung vom 6. September 2013 wird auf den Bescheid Abbaufolge (UVE-Einlage 1) verwiesen, wonach der Abbau der Parzelle G2 voraussichtlich im Planungs-jahr 5,5 bis 15 erfolge, also Abbaubeginn ca. 2017 sei, weshalb ein absehbarer Zeitraum gegeben sei.

Auf dem vom Finanzamt am 26. März übermittelten Orthofoto vom 8.8.2017 ist an Hand der hellen Schotterflächen ersichtlich, dass der Schotterabbau damals bereits voll im Gange war. Auf dem Orthofoto vom 30.7.2020 ist ersichtlich, der Schotterabbau schon sehr weit fortgeschritten war und bereits Wasserflächen aufscheinen.

Den von der Abgabenbehörde für das hier strittige Grundstück Nr. G2 getroffenen Feststellungen ist die Bf. nicht ausdrücklich entgegengetreten, sondern der Vertreter hat sich im Vorlageantrag im Wesentlichen darauf beschränkt, die Frage der Absehbarkeit einer anderen Verwertung als einer land- und forstwirtschaftlichen Nutzung innerhalb eines Hauptfeststellungszeitraum von ca. neun Jahren in Frage zu stellen. Im beschwerdegegenständlichen Fall wurde aber mit der anderen Nutzung (Schotterabbau) nach den vorliegenden Beweisen spätestens im Jahr 2017 begonnen.

Aufgrund der vorgenommenen Beweiswürdigung teilt das Bundesfinanzgericht die von der Abgabenbehörde getroffene Annahme, wonach der Schotterabbau und damit eine andere als eine land- und forstwirtschaftlichen Nutzung zum 1.1.2012 bereits absehbar war.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 52 Abs. 1 BewG 1955 (Bewertungsgesetz 1955) gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

Nach § 52 Abs. 2 BewG sind allerdings 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 den vorgesehenen Schotterabbau der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft in absehbarer Zeit jedenfalls bereits zum 1.1.2012 vor:

- Zum strittigen Stichtag zum 1.1.2012 lagen sämtliche behördlichen Bewilligungen für den für den vorgesehenen Schotterabbau bereits vor

- Nach der oben dargestellten Beweiswürdigung fand der tatsächliche Abbaubeginn spätestens im Jahr 2017 statt.

In diesem Jahr war die Bf. zwar infolge des Tauschvertrages vom 26.1.2015 nicht mehr Eigentümerin des Grundstückes Nr. G2, die steuerliche Zurechnung zum 1.1.2012 hat aber an die Bf. als damalige Eigentümerin zu erfolgen.

Aufgrund der gegebenen Beweislage konnte nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Abgabenbehörde bereits zum 1.1.2012 unbedenklich davon ausgehen konnte, dass das strittige Grundstück in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde und sie konnte daher dieses Grundstück dem Grundvermögen zuordnen und gemeinsam mit dem Grundstück G1 als unbebautes Grundstück bewerten.

Aus den angeführten Gründen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.2. 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 keiner dieser Revisionsgründe vorliegt, war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 9. Juli 2021