

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 16. Juni 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 11. Mai 2017 betreffend Einheitswert des Grundvermögens (Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG 1955 als unbebautes Grundstück) zum Stichtag 01.01.2013 zu ***EWAZ*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit **Vorhalt vom 13.01.2017** wurde der Beschwerdeführer (in der Folge: „Bf.“) betreffend eine hier nicht gegenständliche, am 22.12.2016 eingebrachte Beschwerde gegen einen Einheitswertbescheid vom 20.12.2016 folgendermaßen bis 27.01.2017 um Auskunft ersucht:

*„Durch weitere Erhebungen wurde festgestellt, dass die Grundstücke ***Grundstück_1***, ***Grundstück_2***, ***Grundstück_3***, ***Grundstück_4***, ***Grundstück_5***, und ***Grundstück_6*** laut §52 BewG aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen herauszunehmen sind und als Grundvermögen unbebautes Grundstück mit 1.1.2013 festzustellen sind. Der Grund ist, dass die Wahrscheinlichkeit für die Verwendung dieser Grundstücke für Bauzwecke in naher Zukunft hoch ist. Diese Flächen sind im Flächenwidmungsplan als Bauland (Wohngebiet) ausgewiesen und vom Ortgebiet umschlossen.*

*Sie haben im Schreiben vom 20.12.2016 mitgeteilt, dass Sie keine Grundstücke selber bewirtschaften. Des Weiteren haben Sie angegeben, dass Sie zwei Felder mit den Grundstücksnummern ***Grundstück_7***, ***Grundstück_8***, ***Grundstück_1***,*

****Grundstück_2***, ***Grundstück_3***, ***Grundstück_4***, ***Grundstück_5*** und ***Grundstück_6*** an die Familie ***1*** verpachtet haben. Hier werden etwaige Pachtverträge in Kopie benötigt.*

*Wird ein landwirtschaftlicher Betrieb verpachtet und werden Teile des Gebäudes zurückbehalten, besteht keine bewertungsrechtlich relevante Verbindung zwischen den Gebäudeteilen und dem Betrieb. Somit kann der Wohnungswert laut § 33 BewG nicht mehr angewendet werden. Somit fallen auch die Wohnungsflächen ins Grundvermögen. Des Weiteren können Gebäude oder Räume zu gewerblichen Zwecken oder Wohnzwecken vermietet sind oder sonstigen betriebsfremden Zwecken dienen nicht in das land- und forstwirtschaftliche Vermögen einbezogen werden, da sie gemäß § 30 Abs 2 Z 3 des BewG nicht als Teile des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gelten. Aus diesem Grund müssen alle betroffenen Gebäudeteile und Grundstücke (Garten GrNr ***Grundstück_9***) aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen als Grundvermögen mit Stichtag 1.1.2013 festgestellt werden.*

Dafür werden detaillierte Pläne (wenn nicht vorhanden Skizzen) aller drei Stockwerke (KG, EG, OG) mit der jeweiligen Nutzung und Fläche benötigt. Dazu werden etwaige Mietverträge in Kopie benötigt und füllen Sie bitte auch das beigelegte Formular BG 30 aus.

Die restlichen land- und forstwirtschaftlichen Flächen werden als Stückländerei in eine wirtschaftliche Einheit zusammengefasst und mit 1.1.2013 festgestellt werden. “

2. Mit Antwortschreiben vom 30.03.2017 gab der Bf. unter anderem Folgendes an:

*„Mein Vater hat mir mit Übergabsvertrag vom ***2011*** seine ihm gehörigen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke und seinen Betrieb übergeben. Mein Hauptwohnsitz befindet sich an der Hofstelle in ***2***.*

*Ich übe den Beruf eines Rechtsanwaltes aus und unterhalte eine Kanzlei in ***3*** sowie eine Sprechstelle in ***2***. Derzeit bin ich bestrebt, meine berufliche Tätigkeit als Rechtsanwalt ganz nach Oberösterreich verlegen. Die Gründe liegen darin, dass in ***4*** mein Lebensmittelpunkt liegt (hier wohnen auf der Hofstelle meine Lebensgefährtin und unser gemeinsames ***Kind***) und weiters, dass ich vermehrt meinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nachgehen kann.*

*Ich darf darauf verweisen, dass ich gemäß dem Schreiben der Sozialversicherungsanstalt der Bauern vom 2.5.2012 zur ***Ordnungszahl*** auf eigene Rechnung und Gefahr einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb führe und dementsprechend pflichtversichert bin. Aufgrund des eigenen Pensionssystems der Rechtsanwälte (Kammersystem) bin ich bei der SVA Bauern nur pflichtversichert.“ (...)*

„Zur Hofstelle:

*Der Vierkanthof befindet sich auf dem ***Grundstück_10***. Der Vierkanthof dient nach wie überwiegend dem landwirtschaftlich- und forstwirtschaftlichen Betrieb. Vorweg ist anzuführen, dass in den letzten Jahrzehnten aus wirtschaftlichen Gründen bedauerlicherweise zahlreiche Ackerflächen veräußert werden mussten, sodass mein Vater dazu überging, gewisse Flächen des Bauernhofes (dazu sogleich) zu vermieten (Raummiete).*

*Anlässlich des Übergabsvertrages mit meinem Vater am ***2011*** habe ich mit ihm einen Pachtvertrag abgeschlossen, wonach mein Vater berechtigt war, die bislang vermieteten oder vermietbaren Räumlichkeiten weiter zu vermieten. Dieser Pachtvertrag mit meinem Vater endete am ***2016***, sodass ich nunmehr über alle Flächen des Vierkanthofes alleine nutzungsberechtigt bin.“ (...)*

„land- und forstwirtschaftlicher Betrieb:

*Ich lege den Pachtvertrag vom ***2022*** vor. Demnach hat mein Vater an Herrn ***5*** den gesamten landwirtschaftlichen Betrieb verpachtet. Ich darf darauf verweisen, dass auch dann landwirtschaftliches Vermögen vorliegt, wenn ein Betrieb verpachtet ist (siehe dazu ausdrücklich Twaroch/Wittmann/Frühwald (Hrsg), Bewertungsgesetz, Februar 2016 LexisNexis zu § 30 Bewertungsgesetz). Frau ***1*** ist in dieses Pachtverhältnis eingetreten und wurde mit ihr die Auflösung des Pachtverhältnisses mit ***2017*** vereinbart. Hienach werde ich wieder in eigener Person meinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb führen.“ (...)*

*„Zu den Grundstücken ***Grundstück_1***, ***Grundstück_2***. ***Grundstück_3***, ***Grundstück_4***, ***Grundstück_5*** und ***Grundstück_6***:*

Hier beabsichtigt das Finanzamt diese Grundstücke gemäß § 52 BewG aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen herauszunehmen. Ich ersuche das Finanzamt, diesen Schritt folgendem Grund nicht zu setzen:

Die Voraussetzungen des § 52 BewG liegen nicht vor. Wie aufgrund des offenen Grundbuches ersichtlich, handelt es sich bei diesen Flächen um landwirtschaftlich genützte und auch als solche gewidmete Flächen. Diese Flächen wurden und werden tatsächlich und nach wie ausschließlich für den Ackerbau genutzt.

Richtig ist, dass diese Flächen im Flächenwidmungsplan als Wohngebiet ausgewiesen sind. Ich weise allerdings ausdrücklich darauf hin, dass ich oder mein Vater zu keinem Zeitpunkt eine Umwidmung oder Aufschließung dieser Flächen beantragt haben. Ein Antrag auf Bauplatzerrichtung oder gar ein Antrag auf Baubewilligung wurde niemals gestellt. (siehe auch VwGH vom 20.5.1964 zu Zl 1496/63)

Die gegenständlichen Flächen sind auch nicht aufgeschlossen, es bestehen keine gesonderten Anschlussmöglichkeiten für Strom, Wasser und Kanal. Aufschließungskosten wurden daher nicht bezahlt, eben weil nicht aufgeschlossen oder beantragt.

Es ist richtig, dass sich diese Ackerflächen im Ortsgebiet befinden. Das bedeutet allerdings nicht, dass diese Flächen vom Ortsgebiet im engeren Sinne umschlossen sind. Das trifft meines Erachtens nach nicht zu. Es existieren in Österreich zahlreiche Felder, welche sich innerhalb eines Ortsgebietes befinden. Das bedeutet allerdings nicht, dass aus diesem Grunde eine Umbewertung vorzunehmen wäre.

Weiters weise ich darauf hin, dass dieses Grundstück niemals Gegenstand von Verkaufsverhandlungen war.

*In diesem Zusammenhang darf ich erinnern, dass ich im Jahr 2012 der Gemeinde ***4*** ein Grundstücksteil mit ca. 2.000 m² verkauft habe, damit die Gemeinde ***4*** endlich einen Platz findet, um einen Kindergarten für die Gemeinde zu errichten. Für mich bestand keine Notwendigkeit eines derartigen Verkaufes und habe ich lediglich aus sozialen Gründen hier einen Verkauf getätigt. Es ist schade, dass mir dieser Umstand offenbar nun zum Nachteil gereicht.*

*Ich habe bislang nicht beabsichtigt und beabsichtige nicht, die Grundstücke ***Grundstück_1***, ***Grundstück_2***, ***Grundstück_3***, ***Grundstück_4***, ***Grundstück_5*** und ***Grundstück_6*** zu verkaufen, sondern werden diese nach wie vor nur als landwirtschaftliche Fläche benützt werden.*

Ich verweise darauf, dass lediglich die Möglichkeit einer allfälligen Bebauung keine ausreichende Grundlage ist, eine tatsächlich landwirtschaftlich genutzte Fläche ohne weitere Parameter dem Grundvermögen zuzurechnen. (siehe dazu Twaroch/Wittmann/Frühwald (Hrsg), Bewertungsgesetz, Februar 2016 LexisNexis zu § 52 Bewertungsgesetz)

Aus meiner Sicht ist mein Feld nicht vom Ortsgebiet umschlossen und liegt auch keine „Baulücke“ vor.

Darüber hinaus spreche ich mich auch gegen eine rückwirkende Feststellung zum Bewertungsstichtag 1.1.2013 aus. Zum einen war das Grundstück so wie die Jahrhunderte zuvor am 1.1.2013 als landwirtschaftliches Grundstück tatsächlich als solches benützt und ist dies nach wie vor der Fall.

Aus meiner Sicht verbietet sich daher insbesondere rückwirkend den Einheitswert zu erhöhen, zumal dies nicht mit § 52 Abs 2 BewG in Einklang zu bringen ist, da diese Bestimmung festhält, dass eine Zurechnung zum Grundvermögen vorzunehmen ist, wenn anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken „dienen wird“.

Eine Feststellung im Jahr 2017 zu treffen, dass mit Stichtag 1.1.2013 rückwirkend diese Grundstücke in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken „dienen wird“, ist mE unrichtig, eben, weil sich aus dem jetzigen Zeitpunkt heraus logisch ergibt, dass diese Annahme bzw. Prognose im Jahr 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 gar nicht eingetreten ist.

Diese Gesetzesstelle ist in Zukunftsform gehalten, eine rückwirkende Feststellung verbietet sich, insbesondere aufgrund der Tatsache, dass diese rückwirkende Annahme sogar im Jahr 2017 nicht einmal eingetreten ist.

Auch spreche ich mich gegen die Stückländerei aus, die Voraussetzungen liegen mE hierfür nicht vor.“ (...)

3. Mit Einheitswertbescheid zum 01.01.2013 (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG 1955) vom 11.05.2017 wurden zu *****EWAZ***** die Grundstücke des Bf. *****Grundstück_1***** (658 m²), *****Grundstück_2***** (5.687 m²), *****Grundstück_3***** (341 m²) und *****Grundstück_4***** (2.427 m²) der *****KG***** *****6***** jeweils zur Gänze dem Grundvermögen zugeordnet und ein gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert von EUR 71.400 festgestellt. In der Bescheidebegründung wurde unter anderem ausgeführt:

„(...) Die Nachfeststellung war erforderlich, weil der Bewertungsgegenstand nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes als eigene wirtschaftliche Einheit zu beurteilen war. Die Festlegung des Stichtages der Nachfeststellung erfolgte gem. § 22 Abs. 3 BewG. Da auf Grund der Lage und der sonstigen Verhältnisse, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen war, dass der Grundbesitz in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, waren die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen (§ 52 Abs. 2 BewG).“

4. Dagegen brachte die Bf. die Beschwerde vom 16.06.2017 ein und begründete diese folgendermaßen:

„Die gegenständlichen Bescheide wurden dem Beschwerdewerber am 18.5.2017 zugestellt, die Beschwerde gegen diese Bescheide ist daher fristgerecht eingebracht.

*Mit dem Einheitswertbescheid werden die landwirtschaftlich genutzten Grundstücke *****Grundstück_1*****, *****Grundstück_2*****, *****Grundstück_3***** und *****Grundstück_4*****, insbesondere rückwirkend, dem Grundvermögen zugerechnet und wird der erhöhte Einheitswert mit € 71.400.- festgesetzt. Darauf fußt der Grundsteuermessbescheid. Die zwei Bescheide werden zur Gänze angefochten. Die Bescheide sind dem Grund und der Höhe nach nicht berechtigt. Die in Beschwerde*

gezogenen Bescheide gründen auf mangelnden Tatsachenfeststellungen und unrichtiger rechtlicher Beurteilung.

Das Finanzamt Linz gibt als Begründung an, dass eine eigene wirtschaftliche Einheit gegründet wurde. Als weitere Begründung wird lediglich teilweise der Gesetzestext des § 52 Abs 2 BewG wiedergegeben.

Die Voraussetzungen für eine Nachfeststellung gemäß § 22 Bewertungsgesetz liegen nicht vor. Insbesondere wird und wurde keine eigene wirtschaftliche Einheit (neu) gegründet.

Die Voraussetzungen des § 52 Abs 2 BewG liegen nicht vor. Wie aufgrund des offenen Grundbuches ersichtlich, handelt es sich bei diesen Flächen um landwirtschaftlich genützte und auch als solche gewidmete Flächen. Diese Flächen wurden und werden tatsächlich und nach wie vor ausschließlich für den Ackerbau genutzt.

Vorgelegt wird ein Foto vom 16.6.2017, woraus dieser Umstand ebenfalls ersichtlich ist.

Richtig ist, dass diese Flächen im Flächenwidmungsplan als Wohngebiet ausgewiesen sind. Ich weise allerdings ausdrücklich daraufhin, dass ich oder mein Vater zu keinem Zeitpunkt eine Umwidmung oder Aufschließung dieser Flächen beantragt haben. Ein Antrag auf Bauplatzerrichtung oder gar ein Antrag auf Baubewilligung wurde niemals gestellt, (siehe dazu auch VwGH vom 20.5.1964 zu ZI 1496/63)

Die gegenständlichen Flächen sind auch nicht aufgeschlossen, es bestehen keine gesonderten Anschlussmöglichkeiten für Strom, Wasser und Kanal. Aufschließungskosten wurden daher nicht bezahlt, eben weil nicht aufgeschlossen oder beantragt.

Es ist richtig, dass sich diese Ackerflächen im Ortsgebiet befinden. Das bedeutet allerdings nicht, dass diese Flächen vom Ortsgebiet im engeren Sinne umschlossen sind. Das trifft meines Erachtens nach nicht zu. Es existieren in Österreich zahlreiche Felder, welche sich innerhalb eines Ortsgebietes befinden. Das bedeutet allerdings nicht, dass aus diesem Grunde eine Umbewertung vorzunehmen wäre.

*Weiters weise ich darauf hin, dass dieses Grundstück niemals Gegenstand von Verkaufsverhandlungen war. Ich habe bislang nicht beabsichtigt und beabsichtige nicht, die Grundstücke ***Grundstück_1***, ***Grundstück_2***, ***Grundstück_3*** und ***Grundstück_4*** zu verkaufen, sondern werden diese nach wie vor nur als landwirtschaftliche Fläche benützt werden.*

Ich verweise darauf, dass lediglich die Möglichkeit einer allfälligen Bebauung keine ausreichende Grundlage ist, eine tatsächlich landwirtschaftlich genützte Fläche ohne weitere Parameter dem Grundvermögen zuzurechnen. (siehe dazu Twaroch/Wittmann/Fruhwald (Hrsg), Bewertungsgesetz, Februar 2016 LexisNexis zu § 52 Bewertungsgesetz)

Aus meiner Sicht ist mein Feld nicht vom Ortsgebiet umschlossen und liegt auch keine „Baulücke“ vor.

Auch ist der Gesetzestext des § 52 Abs 2 BewG nicht verwirklicht: Diese Grundstücksflächen sind hienach nicht als Bauland etc. anzusehen, weil keine entsprechende Antragstellung etc..

Darüber hinaus spreche ich mich auch gegen eine rückwirkende Feststellung zum Bewertungsstichtag 1.1.2013 aus. Zum einen waren die Grundstücke so wie die Jahrhunderte zuvor am 1.1.2013 als landwirtschaftliche Grundstücke tatsächlich als solche benützt und ist dies nach wie vor auch heute der Fall.

Aus meiner Sicht verbietet sich daher insbesondere rückwirkend den Einheitswert zu erhöhen, zumal dies nicht mit § 52 Abs 2 BewG in Einklang zu bringen ist, da diese Bestimmung festhält, dass eine Zurechnung zum Grundvermögen vorzunehmen ist, wenn anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken „dienen wird“.

Eine Feststellung im Jahr 2017 zu treffen, dass mit Stichtag 1.1.2013 rückwirkend diese Grundstücke in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken „dienen wird“, ist mE unrichtig, eben, weil sich aus dem jetzigen Zeitpunkt heraus logisch ergibt, dass diese Annahme bzw. Prognose im Jahr 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 gar nicht eingetreten ist.

Diese Gesetzesstelle ist in Zukunftsform gehalten, eine rückwirkende Feststellung verbietet sich, insbesondere aufgrund der Tatsache, dass diese rückwirkende Annahme sogar im Jahr 2017 nicht einmal eingetreten ist. Man kann nicht rückwirkend etwas annehmen, was in der Realität gar nicht eingetreten ist.

Ich lege der Behörde die Ausführungen zu Abs 2 des § 52 BewG von Twaroch/Wittmann/Frühwald (Hrsg), Bewertungsgesetz, Februar 2016 LexisNexis zu § 52 Bewertungsgesetz vor und darf darauf verweisen.

*Ich habe in meiner Stellungnahme vom 30.3.2017 an das Finanzamt Linz bereits darauf hingewiesen, dass ich Landwirt bin. Diese Flächen sind daher wie mein übriger Grundbesitz meines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zu bewerten, siehe dazu ***EWAZ_2***. Demgemäß wäre eine Bewertung mit € 500.- angemessen.“*

(Darauf aufbauend ist der Grundsteuermessbescheid unrichtig. (...))

Der Bf. beantragte dazu,

*„1. das Bundesfinanzgericht bzw. die Rechtsmittelinstanz möge die 2 in Beschwerde gezogenen Bescheide je zu GZ ***EWAZ*** ersatzlos beheben bzw. dahingehend abändern,*

*dass keine Nachfeststellung nach § 22 BewG bzw. keine darauf fußende Grundsteuermessung bescheidet werde, sodass die Grundstücke ***Grundstück_1***, ***Grundstück_2***, ***Grundstück_3*** und ***Grundstück_4*** der ***EZ GB*** weiterhin als Grundbesitz im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu ***EWAZ_2*** FA Linz, verbleiben,*

2. in eventu die Höhe der Einheitswertbescheidung und der darauf fußenden Abgaben herabsetzen,

3. eventualiter jedenfalls keine Nachveranlagung des Grundsteuermessbescheides für die Jahre 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 vornehmen.“

5. Mit Vorhalt vom 11.12.2017 teilte die belangte Behörde dem Bf. Folgendes mit:

*„Infolge von Erhebungen zu Ihrer Beschwerde gegen den Bescheid zum 1.1.2013 zum ***EWAZ_3*** wurde von Ihnen bekanntgegeben, dass Sie keine Grundstücke selbst bewirtschaften und weiters festgestellt, dass die Grundstücke ***Grundstück_1***, ***Grundstücke 2, 3, 4*** der KG ***6*** laut Flächenwidmungsplan im Bauland liegen.*

In der Antwort zum Ersuchen um Ergänzung/Auskunft argumentieren Sie nahezu gleichlautend wie nun in Ihrer Beschwerde gegen eine Zurechnung der oa Grundstücke zum Grundvermögen.

Es ist beabsichtigt Ihrer Beschwerde nicht stattzugeben und unter Wahrung des Parteigehörs wird Ihnen vorweg die Begründung dargelegt:

*Die Feststellung zum 1.1.2013 erfolgte, weil durch Ihren Grundverkauf 2012 die Bewertungsgrundlagen bei der wirtschaftliche Einheit unter dem ***EWAZ_2*** festzustellen waren.*

§ 52 Abs 2 des Bewertungsgesetzes (BewG) lautet: land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke 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, z.B. wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Zum einen setzt die Anwendung des § 52 Abs 2 BewG die landwirtschaftliche Nutzung geradezu voraus, zum anderen ist die subjektive Absicht des Eigentümers, von der Verwendung für Bauzwecke etwa keinen Gebrauch zu machen, außer Acht zu lassen.

Es sind zum Bewertungsstichtag lediglich objektiv vorliegende sonstige Verhältnisse zu prüfen:

- *die Grundstücke (**Grundstück_1**, **Grundstücke 2, 3, 4** der **KG**
6 im Ausmaß von insgesamt 9113m²) haben seit 1986 Baulandwidmung*
- *sie sind im Ortsgebiet gelegen und von Wohnsiedlungen und dem Kindergarten,
welcher auf dem von Ihnen 2012 veräußerten Grundstück errichtet wurde,
umschlossen*
- *die Zufahrtsmöglichkeit ist vom **Straße 1**, **Straße_2** und **Straße 3**
gegeben*
- *die Versorgungsleitungen für Wasser, Strom, Kanal und Gas liegen angrenzend*
- *es liegt ein Geometerplan für einen Teilungsentwurf, eingereicht 2005 am
Marktgemeindeamt, vor*
- *die bauliche Entwicklung in der Umgebung ist sehr groß und auch Sie bzw Ihr Vater
haben durch unzählige Grundverkäufe in der Vergangenheit wesentlich zu dieser
Entwicklung beigetragen*
- *die Nachfrage nach Baugrundstücken ist in der Marktgemeinde **4** ist wesentlich
höher, als Kapazitäten vorhanden sind.*

Bitte um schriftliche Stellungnahme dazu bis zum 18.1.2018.“

6. Mit Vorhaltsbeantwortung vom 18.01.2018 teilte der Bf. mit:

*„Natürlich haben Sie Recht, dass § 52 Abs 2 BewG die landwirtschaftliche Nutzung geradezu
voraussetzt und weiters die subjektive Absicht des Eigentümers nicht ausschlaggebend sein
wird.*

*Dass ich unter anderem billigst (€ 125.-/m²) einer Bitte der Gemeinde **4**
nachgekommen bin und dieser Grundflächen verkauft habe, weil diese Schwierigkeiten
hatte, Grundflächen für einen Kindergarten zu erwerben, ist angesichts der
steuerbehördlichen Konsequenzen im Nachhinein besehen ein bitterer Umstand, den ich
hinnehmen muss.*

*Dass ein Feld Zufahrtsmöglichkeiten hat, auch von mehreren Straßen, ist nicht
außergewöhnlich. Dass Versorgungsleitungen angrenzend liegen, trifft zu, jedoch wurde
dieses Feld niemals angeschlossen und wurde dies auch nicht beantragt.*

*Ein allfälliger Teilungsplanentwurf aus dem Jahr 2005, eingereicht durch meinen Vater, ist
für den gegenständlichen Fall aus meiner Sicht nicht relevant. Hier ist insbesondere zu
berücksichtigen, dass mein Vater damals hohe Verbindlichkeiten zu bezahlen hatte und diese
vollständig (bis auf den letzten Zinseszins) bezahlt musste und hatte.*

Damals lagen somit andere Umstände vor.

Aus dem soeben angeführten Grund musste mein Vater unzählige Grundstücke verkaufen, die Schulden zu tilgen. Ich selbst habe nicht unzählige Grundstücke verkauft, sondern ein einziges, den Kindergarten.

*Eine allfällige große Nachfrage von Baugrundstücken bei der Marktgemeinde ***4*** rechtfertigt meines Erachtens nach nicht die kommende Bewertung durch das Finanzamt.*

Dass Sie meine Argumente nicht überzeugen werden, weiß ich jetzt schon. Ich möchte jedoch bitten, sofern für die Behörde vertretbar, den Bescheid beginnend mit 2017 zu erlassen und keine Rückwirkung für die Jahre 2013, 2014, 2015 und 2016 auszusprechen.

Immerhin entscheidet die Behörde erst jetzt (Gegenwartsprinzip) und ersieht, dass die Prognose, die zu einer höheren Besteuerung führt, sich in der Vergangenheit gar nicht realisiert hat. Diesfalls wurde und müsste ich kein weiteres Rechtsmittel erheben.“

7. Mit Beschwerde vorentscheidung vom 21.03.2018 wies dies belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu mit (separat zugestellter) Begründung vom 20.03.2018 an:

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

Gemäß § 22 Abs.5 ist eine Nachfeststellung auch vorzunehmen, wenn sich die Vermögensart bei einer wirtschaftlichen Einheit von land- und forstwirtschaftlichen Vermögen auf Grundvermögen ändert.

*Durch ihren Grundverkauf im Kalenderjahr 2012 waren die Bewertungsgrundlagen bei der wirtschaftlichen Einheit unter dem ***EWAZ_2*** für die Einheitswertfeststellung zum 1.1.2013 zu erheben. Aufgrund der gegebenen Verhältnisse, welche unten ausgeführt werden, waren die Grundstücke ***Grundstück_1*** und ***Grundstücke 2, 3, 4*** der KG ***6*** gemäß § 52 Abs. 2 BewG aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen auszuscheiden und zum gleichen Feststellungszeitpunkt 1.1.2013 dem Grundvermögen zuzurechnen.*

Zum einen setzt die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG die landwirtschaftliche Nutzung geradezu voraus, zum anderen ist die subjektive Absicht des Eigentümers, von der Verwendung für Bauzwecke etwa keinen Gebrauch zu machen, außer Acht zu lassen.

Es sind zum Bewertungsstichtag lediglich objektiv vorliegende sonstige Verhältnisse zu prüfen:

- *die Grundstücke ***Grundstück_1***, ***Grundstücke 2, 3, 4*** der KG ***6*** im Ausmaß von insgesamt 9113m² haben seit 1986 Baulandwidmung*
- *sie sind im Ortsgebiet gelegen und von Wohnsiedlungen und dem Kindergarten, welcher auf dem von Ihnen 2012 veräußerten Grundstück errichtet wurde, umschlossen*
- *die Zufahrtsmöglichkeit ist vom ***Straße 1***, ***Straße_2*** und ***Straße 3*** gegeben*
- *die Versorgungsleitungen für Wasser, Strom, Kanal und Gas liegen angrenzend*
- *es liegt ein Geometerplan für einen Teilungsentwurf, eingereicht 2005 am Marktgemeindeamt ***4***, vor*
- *die bauliche Entwicklung in der Umgebung ist sehr groß und auch Sie bzw. Ihr Vater haben durch unzählige Grundverkäufe in der Vergangenheit wesentlich zu dieser Entwicklung beigetragen*
- *die Nachfrage nach Baugrundstücken in der Marktgemeinde ***4*** ist wesentlich höher, als Kapazitäten vorhanden sind.“*

8. Dagegen brachte die Bf. den **Vorlageantrag vom 20.04.2018** betreffend den im Spruch angeführten Einheitswertbescheid sowie betreffend den Grundsteuermessbescheid vom 11.05.2017 ein und führte dazu ergänzend aus:

„Insbesondere die Rückwirkung der Bescheide zum 1.1.2013 erscheint in jeder Hinsicht verfassungsrechtlich bedenklich und zudem nicht sachgerecht, auch am heutigen Tage werden diese Grundstücke nach wie landwirtschaftlich genutzt, auf die Beschwerden 16.6.2017 wird verwiesen.“

9. Die belangte Behörde legte die Beschwerde betreffend den im Spruch angeführten Einheitswertbescheid mit **Vorlagebericht vom 22.05.2018** dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Die **Stellungnahme** dazu lautete:

„Sachverhalt:

*Der Beschwerdeführer veräußerte im Kalender 2012 ein Grundstück, welches in der wirtschaftlichen Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens unter dem ***EWAZ_2*** bewertet war. Außerdem teilte er mit, dass er kein Grundstück mehr selbst bewirtschaftet. Vor Erlassung des Wertfortschreibungsbescheides zum 1.1.2013 zu ***EWAZ_2*** wurde hinsichtlich aller Grundstücke überprüft, inwieweit sie noch Teil der wirtschaftlichen Einheit sind und die Abgrenzung zum Grundvermögen vorgenommen.*

*Strittig ist die Zurechnung der Grundstücke ***Grundstück_1***, ***Grundstück_2***, ***Grundstück_3*** und ***Grundstück_4*** zum Grundvermögen zum Feststellungsstichtag 1.1.2013. Der Beschwerdeführer beantragt, die Zurechnung erst mit Stichtag 1.1.2017 durchzuführen, weil eine rückwirkende Feststellung zum 1.1.2013 mit Bescheid Anfang 2017 unzulässig ist, zumal feststeht, dass 2013, 2014, 2015 und 2016 keine Verwertung erfolgte.*

Beweismittel: Flächenwidmungs-, Kataster-, Teilungsplan, Ersuchen um Ergänzung und Stellungnahmen dazu, sowie VwGH Fälle

Stellungnahme:

Die Beschwerde wird unter Bezugnahme auf die Ausführungen der Beschwerdeverentscheidung mit dem Antrag auf Abweisung vorgelegt.“

Dazu legte die belangte Behörde folgende Dokumente vor:

- Flächenwidmungsplan
- Katasterplan aus DORIS
- Vorhalteverfahren aus land- und forstwirtschaftlichem Vorakt (Vorhalt vom 13.01.2017, Vorhaltsbeantwortung vom 30.03.2017)
- Teilungsplan aus dem Jahr 2005
- Fachinformation HF 2014 des BMF zur Abgrenzung zum Grundvermögen vom 03.04.2014 (Seiten 29-32)

Die Beschwerde betreffend den Grundsteuermessbescheid wurde dem Bundesfinanzgericht bislang nicht vorgelegt.

10. Das Rechtsmittel ging bei der Gerichtsabteilung ***GA_1*** des Bundesfinanzgerichtes am 22.05.2018 ein. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.03.2022 wurde die Rechtssache der aufgrund einer Ruhestandsversetzung zum 01.04.2022 unbesetzten Gerichtsabteilung ***GA_1*** gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung ***GA_2*** neu zugeteilt.

11. Mit **Eingabe vom 15.07.2019** teilte die belangte Behörde mit, dass der Bf. mit 16.05.2019 seinen **Hauptwohnsitz** nunmehr nach ***8***, verlegt habe.

12. Betreffend eine weitere dem Bf. gehörige Grundstücke betreffende Beschwerde zu ***EWAZ_3*** (BFG RV/5101670/2018) mit **Beschluss vom 29.09.2023** ein Vorhalt betreffend das Vorliegen einer Hofstelle bzw. des Vorliegens eines landwirtschaftlichen Betriebes.

13. Mit Eingabe vom 30.10.2023 gab die **belangte Behörde** dazu eine **Stellungnahme** ab, in welcher auch eine Passage zu den nunmehr beschwerdegegenständlichen Flächen enthalten ist, welche wie folgt lautet:

*„Lt. Kaufvertrag vom ***2020*** wurden die Grundstücke dieser wirtschaftlichen Einheit veräußert, ebenso wie Teile des landwirtschaftlichen Grundes von ***EWAZ_2*** - siehe übermittelter Kaufvertrag und Beschluss BG ***7*** in BFG Schnittstelle zu Vorlage RV/5100821/2018.“*

Dazu übermittelte die belangte Behörde diverse **Unterlagen**, unter anderem

- Vorhalt vom 13.01.2017
- Auf den Vorhalt vom 13.01.2017 bezugnehmendes Antwortschreiben des Bf. vom 30.03.2017
- Beschluss des BG ***7*** als Grundbuchsgericht vom 13.08.2021 zu ***TZ*** betreffend den Verkauf unter anderem der Grundstücke des Bf. ***Grundstück_1***, ***Grundstück_2***, ***Grundstück_3*** und ***Grundstück_4***, jeweils GB ***KG*** ***6***, an die Marktgemeinde ***4***, ***Straße***, ***PLZ*** ***4***, basierend auf dem Kaufvertrag vom ***2020***
- Kaufvertrag vom ***2020***

14. Mit Eingabe vom 07.11.2023 gab der **Bf.** zum oben genannten Beschluss vom 29.09.2023 eine **Stellungnahme** betreffend die zu RV/5101670/2018 strittigen Fragen ab.

15. Mit Beschluss vom 04.03.2024 wurden den Parteien der Beschwerdeverfahren die **oben angeführten Stellungnahmen vom 30.10.2023 sowie vom 07.11.2023 zur Stellungnahme** binnen vier Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses **übermittelt**.

16. Mit Eingabe vom 04.04.2024 gab der **Bf.** zum oben genannten Beschluss vom 04.03.2023 eine **Stellungnahme** betreffend die zu RV/5101670/2018 strittigen Fragen ab und gab bekannt, dass der Pachtvertrag mit Frau ***1*** aufgelöst und nunmehr an Herrn ***9*** verpachtet sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdegegenständlichen Grundstücke ***Grundstück_1***, ***Grundstück_2***, ***Grundstück_3*** und ***Grundstück_4*** der ***KG*** ***6*** verfügen seit dem Jahr 1986 über eine Baulandwidmung (Bauland Wohngebiet), sind samt Umgebung im Ortsgebiet gelegen und waren zum Stichtag 01.01.2013 umfassend von Wohnsiedlungen bzw. deren Zufahrten sowie von der ***Straße_3*** umschlossen. Im Jahr 2012 veräußerte der Bf. ein

angrenzendes Grundstück an die örtliche Gemeinde ***4***, welche darauf unmittelbar danach einen Kindergarten errichtete.

Die Zufahrtsmöglichkeit ist für alle Grundstücke aufgrund der umliegenden Straßen (***Straße 3***, ***Straße_2***, ***Straße 1***, ***Straße 4***) jeweils gegeben. Die Versorgungsleitungen für Wasser, Strom, Kanal und Gas liegen jeweils bereits aufgrund der rundum erfolgten Bebauung unmittelbar angrenzend, wobei allerdings eine konkrete Aufschließung und somit Vorschreibung der Aufschließungsabgaben betreffend die beschwerdegegenständlichen Grundstücke zum Stichtag 01.01.2013 unstrittig noch nicht erfolgt war.

Unter anderem auch betreffend die beschwerdegegenständlichen Grundstücke liegt ein im Jahr 2005 am Marktgemeindeamt eingereichter Geometerplan für einen Teilungsentwurf vor, welcher jedoch zum Stichtag 01.01.2013 nicht in Umsetzung war.

In der unmittelbaren bis näheren Umgebung der Grundstücke liegt eine beständige bauliche Entwicklung vor. Beispielsweise wurden auf ehemals dem Vater des Bf. gehörigen landwirtschaftlichen Flächen, die sich in unmittelbarer Nähe der beschwerdegegenständlichen Flächen befinden), zwischen den Jahren 2006 bis 2010 auf den Grundstücken ***Grundstück_11***, ***Grundstück_12***, ***Grundstück_13***, ***Grundstück_14***, ***Grundstück_15*** sowie zwischen den Jahren 2010 und 2014 weitere zwei Wohnhäuser (Grundstücke ***Grundstück_16*** und ***Grundstück_17***) errichtet.

Ebenfalls in unmittelbarer Nähe zu den beschwerdegegenständlichen Grundstücken entstand bis 2014 der erwähnte Kindergarten, welcher an die beschwerdegegenständlichen Grundstücke ***Grundstück_2*** und ***Grundstück_1*** unmittelbar angrenzt.

Weiters wurde entlang der ***Straße_2*** zwischen den Jahren 2010 bis 2014 auf ehemaligen Äckern eine Siedlung mit 15 Wohngebäuden, teils Doppelhaushälften, errichtet (Grundstücke ***Grundstück_18*** bis ***Grundstück_19***).

Mit Kaufvertrag vom ***2020*** verkaufte der Bf. alle beschwerdegegenständlichen Grundstücke sowie weitere unmittelbar daran angrenzende Grundstücke (***Grundstück_5***, ***Grundstück_6***, ***Grundstück_20***, ***Grundstück_21***, ***Grundstück_22***) zur Gänze an die örtliche Gemeinde um einen Gesamtverkaufspreis von knapp 3 Millionen Euro (ca. 265 EUR/m²).

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist – soweit entscheidungsrelevant und soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig und ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt, dem Parteienvorbringen sowie Recherchen des Bundesfinanzgerichts zu Grundstückslagen und

-grenzen und historischen Luftbildern der Jahre 2006, 2010, 2014, 2017, 2020 und 2023 in der Datenbank DORIS (www.doris.at) sowie aus Recherchen im Flächenwidmungsplan sowie im Grundbuch betreffend einige der zum Stichtag 01.01.2013 (noch nicht) verbauten Flächen.

Die belangte Behörde begründete die Beschwerdeentscheidung und durch einen Verweis darauf im Vorlagebericht auch im gerichtlichen Verfahren ihren Standpunkt unter anderem damit, dass die Nachfrage nach Baugrundstücken in der Marktgemeinde ***4*** wesentlich höher sei, als Kapazitäten vorhanden seien. Dazu wurden allerdings keinerlei Belege vorgelegt. Diesbezüglich waren allerdings keine weitergehenden Feststellungen erforderlich, da angesichts der anzuwendenden Rechtsnormen bereits nachfolgende Feststellungen hinreichend zur Beurteilung der Beschwerde sind. Der Bedarf nach Baugrundstücken kann zudem auch aus der baulichen Entwicklung in dem die Grundfläche umfassenden Ortsgebiet erschlossen werden (VwGH 02.12.1985, 84/15/0054), dazu im Folgenden.

Dass vor dem Stichtag 01.01.2013, zum diesem Stichtag und auch zeitlich danach eine rege Bautätigkeit auch in der unmittelbaren Umgebung der beschwerdegegenständlichen Grundstücke gegeben war, ist aufgrund der vielfach neu entstandenen Wohnhäuser bzw. Wohnsiedlungen offenkundig: Zur näheren Veranschaulichung seien an dieser Stelle entsprechende Orthofotos (Quelle: www.doris.at) der näheren Umgebung dieser Grundstücke dargestellt:

Jahr 2006 (eines der beschwerdegegenständlichen Grundstücke, nämlich GSt.

Grundstück_2, ist farblich hervorgehoben):

[...]

Jahr 2010 (ein anderes der beschwerdegegenständlichen Grundstücke, nämlich GSt.

Grundstück_4, ist farblich hervorgehoben):

[...]

Jahr 2014:

[...]

Jahr 2017:

[...]

Jahr 2020:

[...]

Jahr 2023:

[...]

Wenn der Beschwerdeführer angibt, dass die beschwerdegegenständlichen Grundstücke keine „Baulücke“ darstellen würden, so entspricht dies, auch bei Betrachtung der Luftbilder, offenkundig nicht den Tatsachen, da diese Flächen zur Gänze im Ortgebiet (und dabei nicht an dessen Rand) liegen und von Gebäuden, wo dies baulich möglich ist, bereits zum Stichtag 01.01.2013 umgeben waren und jeweils von mehreren Seiten Zufahrtsmöglichkeiten (via ***Straße 1***, ***Straße_2*** und ***Straße 3***) vorlagen (vgl. UFS 15.05.2013, RV/0121-W/09). Dass jeweils seit 1986 Baulandwidmung gegeben war, ist zudem unstrittig. Die Flächen sind somit im Ortsgebiet gelegen und von einer Landesstraße, Wohnsiedlungen und dem Kindergarten, welcher auf dem vom Bf. im Jahr 2012 veräußerten Grundstück errichtet wurde, umschlossen.

Dass die Versorgungsleitungen für Wasser, Strom, Kanal und Gas angrenzend liegen, ergibt sich bereits aus der vorhandenen bzw. bereits zum Stichtag 01.01.2013 neu hinzugekommenen Bebauung und bzgl. Gas auch aus dem Flächenwidmungsplan.

Für eine entsprechende Verwertungsmöglichkeit spricht auch der vorhandene Geometerplan für einen Teilungsentwurf, eingereicht 2005 am Marktgemeindeamt.

Es war daher bereits zum Stichtag 01.01.2013 fraglos eine entsprechend rege bauliche Entwicklung in der unmittelbaren und mittelbaren Umgebung der beschwerdegegenständlichen Flächen gegeben, welche dem Bf., der unmittelbar angrenzend seinen langjährigen Hauptwohnsitz innehatte, jedenfalls bekannt sein musste.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 20 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 (BewG 1955) idF BGBl. Nr. 818/1993 lautet:

„Der Hauptfeststellung werden die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt. Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.“

Gemäß **§ 21 Abs. 4 BewG 1955** idF BGBl. I Nr. 112/2012 sind allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt).

§ 22 BewG 1955 idF BGBl. I Nr. 112/2012 lautet:

„(1) Für wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten), für die ein Einheitswert festzustellen ist, wird der Einheitswert nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Haupt- oder Neufeststellungszeitpunkt

- 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.*

(2) Der Nachfeststellung werden die Verhältnisse zugrundegelegt, die auf den Beginn des Kalenderjahres ermittelt worden sind, das dem maßgebenden Ereignis folgt (Nachfeststellungszeitpunkt). Endet in den Fällen des Abs. 1 Z 2 die Steuerbefreiung aus dem Grund, weil die Befreiung für eine bestimmte Frist galt und diese Frist abgelaufen ist, so ist abweichend von Satz 1 Nachfeststellungszeitpunkt der Beginn des Kalenderjahres, in dem die Steuerpflicht eintritt. Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

(3) Ist in den Fällen des Abs. 1 Z 1 der Nachfeststellungszeitpunkt (Abs. 2 erster Satz) nicht mehr feststellbar, so gilt der Beginn des Kalenderjahres als Nachfeststellungszeitpunkt, das der erstmaligen Kenntnisnahme des maßgebenden Ereignisses durch das Finanzamt folgt.

(4) Eine Nachfeststellung ist weiters in jenen Fällen zulässig, in denen der Bescheid über die Haupt- oder Neufeststellung oder über die Nachfeststellung nicht oder nicht rechtswirksam ergangen ist. Als Nachfeststellungszeitpunkt gilt in diesen Fällen frühestens der Beginn des Kalenderjahres, in dem das Recht auf Festsetzung der vom Einheitswert abgeleiteten Abgaben und Beiträge noch nicht verjährt ist.

(5) Eine Nachfeststellung ist 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.“

§ 52 BewG 1955 in der Stammfassung BGBl. Nr. 148/1955 lautet samt Überschrift:

„§ 52. Abgrenzung des Grundvermögens von anderen Vermögensarten.

(1) Zum Grundvermögen gehört nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

(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, z. B., wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

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

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist, ob die beschwerdegegenständlichen Grundstücke als Grundvermögen zu bewerten sind. Der Beschwerdeführer bekämpft auch (bzw. laut der Vorhaltsbeantwortung vom 18.01.2018 womöglich ausschließlich) die vorgenommene Feststellung (bereits) zum Stichtag 01.01.2013.

Jede Art der Fortschreibung erfolgt ebenso wie die Hauptfeststellung auf einen bestimmten Feststellungszeitpunkt, den Fortschreibungszeitpunkt. Die Voraussetzungen für eine Feststellung bzw. Fortschreibung müssen grundsätzlich in diesem Zeitpunkt erfüllt sein. Nach dem Stichtag eintretende Ereignisse sind grundsätzlich nicht zu berücksichtigen.

Nachfeststellungs- bzw. Fortschreibungszeitpunkt ist grundsätzlich der Beginn des Kalenderjahres, das der Änderung folgt. Es sind die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt. Ist eine Feststellung wegen einer zu Unrecht erfolgten Unterlassung nachzuholen, so kann dies nicht im Wege einer Fortschreibung, sondern nur durch eine Nachholung der Hauptfeststellung (Nachfeststellung) mit Wirkung ab dem Hauptfeststellungszeitpunkt geschehen (*Twaroch/Wittmann/Frühwald*, Kommentar zum Bewertungsgesetz (32. Lfg 2024), § 21 BewG Rz 5-7).

Das Gesetz unterscheidet zwischen dem Feststellungszeitpunkt und dem Bewertungsstichtag, wenn diese nach der Regel des § 65 Abs 1 BewG 1955 auch grundsätzlich zusammenfallen. Feststellungszeitpunkt ist bei einer Hauptfeststellung gemäß § 20 Abs. 2 BewG ebenso wie gemäß § 21 Abs. 4 BewG und § 22 Abs. 2 BewG in den Fällen der Fortschreibung und der Nachfeststellung stets der Beginn des Kalenderjahres (VwGH 19.09.1984, 84/13/0018).

Die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG hat zur tatbestandsmäßigen Voraussetzung, dass zum Bewertungsstichtag tatsächlich eine land- (und forst-) wirtschaftliche Nutzung vorliegt (VwGH 18.11.2003, 2000/14/0189). Dies ist konkret unstrittig der Fall.

Dem Beschwerdeführer ist insoweit zuzustimmen, als dass es die Widmung eines Gebietes als Bauland im Rahmen der örtlichen Raumplanung für sich allein noch nicht rechtfertigt, ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück ohne weiteres dem Grundvermögen zuzuordnen (VwGH 18.11.2003, 2000/14/0189; 21.04.2005, 2003/15/0124). Im konkreten Fall kommen allerdings noch weitere Sachverhaltselemente hinzu (vgl. wiederum VwGH 18.11.2003, 2000/14/0189), die von der belangten Behörde bereits in der Begründung der Beschwerdeentscheidung zumindest überblicksweise angeführt waren und dem Beschwerdeführer auch im Vorfeld der Beschwerdeentscheidung im Wortlaut samt weiterführender Begründung vorgehalten wurden.

Mit VwGH 26.02.2014, 2010/13/0052 hat der Verwaltungsgerichtshof folgenden zusammenfassenden Rechtssatz gebildet:

„§ 52 Abs. 2 BewG legt den Abgabenbehörden die Verpflichtung auf, eine Tendenz ("in absehbarer Zeit") und eine Annahme ("wenn anzunehmen ist") zu erforschen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 25. Februar 1983, 81/17/0040, mwN). Dabei sind im Rahmen der Verwertungsmöglichkeiten nicht nur wirtschaftliche Gegebenheiten, sondern auch bestehende Rechtsvorschriften zu berücksichtigen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 1983, 17/0188/80), wobei zur Prüfung der Wahrscheinlichkeit nach objektiven Kriterien vorzugehen ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 15. Februar 1985, 82/17/0079). Die Widmung eines Gebietes als Bauland oder als Gewerbegebiet im Rahmen der örtlichen Raum- oder Flächenwidmungsplanung rechtfertigt es beispielsweise für sich allein noch nicht, ein land- oder forstwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen. Ist jedoch aufgrund von zur Baulandwidmung hinzutretenden objektiven Umständen - insbesondere betreffend die örtliche Lage und Aufschließung der Liegenschaft, die bauliche Entwicklung in der Umgebung sowie die zum Bewertungsstichtag gegebene und für die Zukunft zu erwartende Marktlage - anzunehmen, dass eine landwirtschaftlich genutzte Fläche in absehbarer Zeit vom genannten Stichtag anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, so rechtfertigt dies - ohne dass es hierbei auf die Absichten des jeweiligen Grundeigentümers ankommt - durchaus die Zuordnung der Liegenschaft zum Grundvermögen (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 18. Oktober 1984, 84/15/0089-0102, vom 13. Dezember 1984, 84/15/0010, 0011, vom 26. April 1993, 91/15/0025, vom 30. Juni 1994, 91/15/0089, 0090, vom 18. November 2003, 2000/14/0189, und vom 26. April 2007, 2006/14/0032).

Mit VwGH 21.04.2005, 2003/15/0124 hat der Verwaltungsgerichtshof in Fortführung der bereits zu diesem Zeitpunkt bereits umfassend vorliegenden ständigen Rechtsprechung (vgl.

nur VwGH 25.02.1983, 81/17/0040; 13.12.1984, 84/15/0010; 30.06.1994, 91/15/0089) folgenden Rechtssatz, u.a. zur „Baulücke“, gebildet:

„Ist auf Grund von zur Baulandwidmung hinzutretenden objektiven Umständen - insbesondere betreffend die örtliche Lage und Aufschließung der Liegenschaft, die bauliche Entwicklung in der Umgebung sowie die zum Bewertungsstichtag gegebene und für die Zukunft zu erwartende Marktlage - anzunehmen, daß eine landwirtschaftlich genutzte Fläche in absehbarer Zeit vom genannten Stichtag anderen als landwirtschaftlich und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, so rechtfertigt dies - ohne daß es auf die Absicht des jeweiligen Grundeigentümers ankommt - die Zuordnung der Liegenschaft zum Grundvermögen (Hinweis E 25.2.1983, 81/17/0040).“

(Auch) aufgrund der entsprechenden Luftbilder ist nach der Aktenlage (vgl. seit dem Jahr 1986 bestehende Baulandwidmung, Teilungsplan im Jahr 2005, Verkauf des Grundstücks für den Kindergarten im Jahr 2012, rege bauliche Entwicklung der Umgebung, vorhandene Straßenzufahrten inkl. Landesstraße, Erschließung durch vorhandene umgebende Bebauung) und in Anwendung der obenstehenden höchstgerichtlichen Rechtsprechung auch aus Sicht des Bundesfinanzgerichts davon auszugehen, dass auch bereits zum Stichtag 01.01.2013 die entsprechende Prognose zulässig war, dass die beschwerdegegenständlichen Grundstücke angesichts ihrer Lage und der regen Bautätigkeit in der mittelbaren und unmittelbaren Umgebung aufgrund der gegebenen Verwertungsmöglichkeiten gemäß § 52 Abs. 2 BewG 1955 in absehbarer Zeit (wahrscheinlich) anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken zugeführt werden würden.

Dies hat sich anhand der vor dem Bewertungsstichtag bereits vorhandenen, regen Bautätigkeit gezeigt und sich auch im Anschluss an den Verkauf der für den Kindergarten benötigten Flächen im Jahr 2012 weiterhin laufend manifestiert. Diese Entwicklung setzte sich im im Jahr 2020 erfolgten Verkauf aller beschwerdegegenständlichen Flächen sowie gleichzeitig weiterer Flächen an die Gemeinde lediglich weiter fort. Nach dem oberösterreichischen Raumordnungsgesetz 1994 (§ 21 Oö. ROG 1994) dürfen die Gemeinden zudem nur Flächen als Bauland vorsehen, die dem Baulandbedarf der Gemeinde entsprechen, den die Gemeinde für einen Planungszeitraum von fünf Jahren erwartet. Die Wahrscheinlichkeit, dass gewidmetes Bauland in absehbarer Zeit auch als solches genutzt wird, ist dementsprechend groß.

Wenn die belangte Behörde im Rahmen der Begründung der Beschwerdeentscheidung schreibt, dass der Bf. bzw. dessen Vater durch „unzählige“ Grundverkäufe in der Vergangenheit wesentlich „zu dieser Entwicklung beigetragen“ hat, so mag dies überspitzt formuliert sein. Es entspricht aber dem Grunde nach der Tatsache, dass der Vater des Bf. eine Vielzahl von (angrenzenden) Grundstücken einige Jahre zuvor bereits zu Bebauungszwecken verkauft hatte und dass der Bf. selbst – entgegen den vorgebrachten und im Rahmen der Einheitsbewertung ohnehin grundsätzlich unmaßgeblichen Willen, die Grundstücke nicht zu verkaufen zu wollen

(VwGH 08.01.1979, 1844/76; 25.02.1983, 81/17/0040; 02.12.1985, 84/15/0054; 01.12.1986, 85/15/0149; 23.02.1987, 85/15/0348; 21.01.1991, 90/15/0077), dies schlussendlich dennoch, wenn auch erst Jahre später, nämlich 2020 tatsächlich getan und die Grundstücke somit entsprechend ihrem Wert genutzt bzw. verwertet hat. Dies entspricht im Übrigen der von der belangten Behörde mit dem angefochtenen Bescheid getätigten Prognose gemäß § 52 Abs. 2 BewG 1955.

Die persönlichen Umstände des Bf. spielen im Rahmen der Einheitsbewertung von Grundstücken – wie vorhin erwähnt – in aller Regel keine Rolle, was sich auch aus der Systematik des § 32 BewG 1955 ergibt, welche als Bewertungsmaßstab ausschließlich auf den Bewertungsgegenstand und dessen Ertragswert im Sinne einer (unabhängig vom Eigentümer zu beurteilenden) Ertragsfähigkeit abstellt. In diesem Zusammenhang kann auch auf das Zurücktreten des subjektiven Willens der landwirtschaftlichen Nutzung von Grundstücken hinter objektive Momente im Rahmen des § 52 Abs. 2 BewG 1955 im Zuge der Abgrenzung vom Grundvermögen verwiesen werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geht aus dem Wesen der Bewertung hervor, dass die potentielle wirtschaftliche Kraft der Eigentümer erfasst werden soll und somit eine objektive Werterhöhung nicht deshalb außer Betracht zu bleiben hat, weil zunächst keine Absicht bestehe, sie auszunützen (VwGH 14.05.1963, 1788/61; vgl. dazu auch VwGH 17.09.1963, 1676/62; 10.09.1970, 0842/69; *Twaroch/Wittmann/Frühwald*³², BewG § 52 Rz 13).

Für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit im Sinne des § 2 Abs. 1 BewG 1955 ist nach ständiger Rechtsprechung die gemeinsame wirtschaftliche Zweckbestimmung maßgebend (VwGH 13.04.1987, 85/15/0356; 25.02.1991, 89/15/0064). Der objektive Charakter, somit die Art der tatsächlichen Nutzung des Grund und Bodens ist nach ständiger Rechtsprechung für die Einreihung eines Betriebes als landwirtschaftlicher Betrieb maßgebend (VwGH 05.10.1987, 86/15/0040; *Twaroch/Wittmann/Frühwald*³², BewG § 2 Rz 3 und Rz 20).

Auf den Willen des Eigentümers, Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu behandeln, kommt es nicht an, wenn diese Absicht in der Verkehrsanschauung - deren Beurteilung eine Rechtsfrage darstellt (VwGH 25.01.1988, 86/15/0141) - keine Deckung findet (*Twaroch/Wittmann/Frühwald*³², BewG § 2 Rz 5 mit Hinweis auf *Gürsching/Stenger*, BewG, Vermögenssteuergesetz⁸ § 2 BewG Anm 51.3, § 33 BewG Anm 6; *Rößler/Troll*, BewG und Vermögenssteuergesetz¹⁵ § 2 BewG Anm 6; VwGH 25.02.1991, 89/15/0064; 18.02.1999, 96/15/0054).

Eine Zuordnung zum Grundvermögen setzt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht voraus, dass das Grundstück zum betreffenden Stichtag vollkommen aufgeschlossen ist. Entscheidend ist vielmehr, ob in naher Zukunft eine Verwendungsänderung als wahrscheinlich anzusehen ist (VwGH 14.01.1980, 3519/78), wobei es entscheidend auf die Verwertungsmöglichkeiten ankommt (VwGH 28.01.1993, 92/16/0120;

10.09.1970, 0842/69). Für eine entsprechende zum Stichtag 01.01.2013 vorliegende bzw. damals absehbare Verwertungsmöglichkeit spricht auch der bereits im Jahr 2005 eingereichte Geometerplan für einen Teilungsentwurf betreffend die beschwerdegegenständlichen Flächen.

In VwGH 26.02.2014, 2010/13/0052 wird zu diesem Thema u.a. ausgeführt:

Selbst "mangels Parzellierung und mangels einzelner Strom-, Wasser-, und Kanalanschlüsse nicht sofort verwertbare Grundstücke schon dann als Bau- oder Industrieland im Sinne des § 52 Abs. 2 BewG anzusehen" sind, "wenn an der späteren endgültigen Verwertung der Grundstücke kein begründeter Zweifel besteht, auch wenn für diese Verwertung noch kein naher Zeitpunkt abzusehen ist" (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Juni 1994, 91/15/0089, 0090, zur so genannten "Baulücke", mwN)."

Genau die sich daraus ergebende potentielle wirtschaftliche Kraft des Grundeigentümers soll mit den hier anzuwendenden Normen erfasst werden. Wie auch der schlussendlich erzielte Kaufpreis der 2020 verkauften Grundstücke von annähernd 3 Millionen Euro (ca. 265 EUR/m²), wovon der Großteil auf die beschwerdegegenständlichen Flächen entfällt, zeigt, liegt bei als Bauland gewidmeten Grundstücken wie den beschwerdegegenständlichen – und dies auch schon zum Stichtag 01.01.2013 - eine wesentlich höhere und im Rahmen des § 52 Abs. 2 BewG 1955 zu erfassende potentielle wirtschaftliche Kraft vor als bei bloß zu land- oder forstwirtschaftlichen Zwecken nutzbaren Flächen. Diese bzw. die objektive Werterhöhung des Grundbesitzes darf laut der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.11.1971, 1577/70; 02.06.1976, 847/75; 27.04.1979, 1712/77; 27.04.1979, 171/77; 21.01.1991, 90/15/0077) deshalb, weil der Grundeigentümer gerade nicht beabsichtigte, sie auch auszunutzen, nicht unberücksichtigt bleiben.

Der Bf. bringt in der Beschwerde zudem vor:

„Eine Feststellung im Jahr 2017 zu treffen, dass mit Stichtag 1.1.2013 rückwirkend diese Grundstücke in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken „dienen wird“, ist mE unrichtig, eben, weil sich aus dem jetzigen Zeitpunkt heraus logisch ergibt, dass diese Annahme bzw. Prognose im Jahr 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 gar nicht eingetreten ist. Diese Gesetzesstelle ist in Zukunftsform gehalten, eine rückwirkende Feststellung verbietet sich, insbesondere aufgrund der Tatsache, dass diese rückwirkende Annahme sogar im Jahr 2017 nicht einmal eingetreten ist.“

Dazu ist festzuhalten, dass auch bei einer Erlassung des Bescheides im Jahr 2017 die Prognose aus Sicht und mit Wissen des Stichtages 01.01.2013 maßgeblich ist, wenn eine Bewertung zu diesem Stichtag erfolgt. Der Grund für den Stichtag 01.01.2013 ergab sich, wie die belangte Behörde im Zuge des Beschwerdeverfahrens bereits zutreffend ausgeführt hat, aus dem Umstand des Verkaufs eines angrenzenden Grundstücks des Bf. an die Gemeinde im Jahr 2012 (für den Kindergarten) im Zusammenhang mit den übrigen festgestellten Umständen, sodass

der entsprechende Bewertungsstichtag nach den oben angeführten Grundsätzen der 01.01.2013 zu sein hatte und demgemäß für die zu diesem Zeitpunkt gemäß § 52 Abs. 2 BewG 1955 vorzunehmende Prognose auch die Bewertungsmaßstäbe sowie das Wissen zu diesem Zeitpunkt entscheidend sind (vgl. auch UFS 05.09.2012, RV/2555-W/07). In diesem Beschwerdeverfahren nicht zu untersuchen war, ob nicht auch die Heranziehung eines noch früheren Stichtages zulässig gewesen wäre.

Durch die Änderung der Zugehörigkeit einer Grundparzelle vom landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Vermögen zum Grundvermögen wird zugleich eine landwirtschaftliche Einheit neu gegründet, weshalb gemäß § 22 Abs 1 Z 1 BewG eine Nachfeststellung vorzunehmen ist. Für eine zeitliche Begrenzung der Feststellung des Einheitswertes nach § 186 BAO bietet die BAO - anders als etwa bei Abgabenfestsetzungen, denen Bemessungsverjährung entgegenstehen kann - keinen Anhaltspunkt (VwGH 01.12.1986, 85/15/0149).

Die vom Bf. mit dem Vorlageantrag ins Treffen geführten verfassungsrechtlichen Bedenken betreffend eine vorgebrachte „Rückwirkung der Bescheide zum 1.1.2013“ werden daher nicht geteilt. Vielmehr entspricht diese grundsätzlich sachgerechte Rechtsfolge der im Gesetz normierten Absicht des Gesetzgebers.

Die Beschwerde konnte im Ergebnis keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen und war daher 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der umfassenden bisherigen und zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.