

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***** in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, mit Adresse***, über die Beschwerde vom 5. Februar 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 12. Jänner 2024 betreffend Bodenwertabgabe 2021, 2022, 2023 und 2024, Steuernummer xxxxx, 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

Strittig ist, ob ein im Miteigentum stehendes Grundstück in Oberösterreich dem Bodenwertabgabegesetz 1960 (kurz BWAG) unterliegt oder ob der Befreiungstatbestand des § 3 Abs 2 Z. 2 lit. f BWAG vorliegt.

Mit **Bescheid** vom 12.1.2024 wurde gemäß § 4 Abs 3 des BWAG von dem unter dem Einheitswert-Aktenzeichen 43 xxx/x erfassten Grundbesitz die Bodenwertabgabe für die Jahre 2021 bis 2024 in Höhe von je € 437,- pro Jahr festgesetzt.

In der fristgerechten **Beschwerde** wurde vom Beschwerdeführer (kurz BF) ausgeführt, dass mit Verordnung der Gemeinde X vom 9.9.2021 der bestehende Bebauungsplan u.a. auch für das Grundstück xxx/x außer Kraft gesetzt worden sei, da dieser neu gefasst werden solle. Seitdem sei eine Bebauung des Grundstücks nicht möglich. Diese Verordnung sei bereits um ein Jahr bis zum 9.9.2024 verlängert worden und es sei leider damit zu rechnen, dass die Gemeinde eine weitere Verlängerung um ein Jahr in Anspruch nehmen werde. Gemäß § 3 BWAG bestehe ein Befreiungstatbestand für unbebaute Grundstücke, für die ein Bauverbot oder eine Bausperre

bestehe. Es werde daher ersucht, den Bescheid vom 12.1.2024 zu stornieren und erst wieder einen Bescheid zu erlassen, wenn ein Baurecht für das Grundstück gegeben sei.

Mit Schreiben vom 21.2.2024 wurde ergänzend zur Beschwerde ausgeführt, dass die Verordnung bereits um ein Jahr bis zum 9.9.2024 verlängert worden sei und damit zu rechnen sei, dass die Gemeinde eine weitere Verlängerung um ein Jahr in Anspruch nehmen werde. Eine Kopie der Verordnung des Gemeinderates der Stadtgemeinde X vom 9.9.2021 liege als Beweismittel bei.

Die Bodenwertabgabe sei eine zusätzliche Sachsteuer auf unbebaute Grundstücke, die für Bauzwecke in Betracht kommen und deren Einheitswert mehr als 14.600 Euro beträgt. Der Steuersatz beträgt 1 Prozent des 14.600 Euro übersteigenden Einheitswertes. Gemäß § 3 BAWG bestehe eine Befreiung von der Bodenwertabgabe für Grundstücke für die ein den flächenmäßig überwiegenden Teil des Grundstückes betreffendes Bauverbot oder eine Bausperre bestehe. Der BF zeige hiermit fristgerecht bei Finanzamt an, dass ein derartiger Befreiungsgrund bestehe.

In der **abweisenden Beschwerdeentscheidung** wurde von der Abgabenbehörde ausgeführt, dass die Grundstücksnummer xxx/27 der Einlagezahl 000, KG 0000 Z, in der Verordnung gemäß § 37b Oö. ROG 1994, LGBl. Nr. 114/1993 i.d.F. LGBl. Nr. 125/2020 des Gemeinderates der Stadtgemeinde X vom 9.9.2021 zur Erstellung eines Bebauungsplans für die Sicherstellung einer zweckmäßigen und geordneten Bebauung nicht angeführt sei. Somit liege keine Bausperre oder Bauverbot vor, wofür gemäß § 3 BWAG ein Befreiungstatbestand bestehen würde.

Im fristgerechten **Vorlageantrag** führte der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter an, dass es sich bei dem Grundstück EZ 000 um ein reines Waldgrundstück handle, das von der Topographie her gar nicht bebaut werden könne. In dem ursprünglich zwischen dem Vorbesitzer und der Stadt X abgeschlossenen Baulandsicherungsvertrag sei noch eine Umwidmung dieses Grundstückes geplant. Diese habe jedoch nie stattgefunden. Hier werde dieses Grundstück für das zukünftige Neubaugebiet gar nicht mehr mit aufgeführt. Der BF vertrete die Ansicht, dass keine Bodenwertabgabe erhoben werde, da es nicht als Bauland ausgewiesen sei und im Bebauungsplan der Stadt nicht erfasst worden sei.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes wurde bei der zuständigen Abgabenbehörde Rückfrage gehalten, da die Beilage der übermittelten Beschwerde (insbesondere der Plan) nicht lesbar waren.

Von der Abgabenbehörde wurde der Plan in Farbe vorgelegt und mitgeteilt, dass dieser dem vorgelegten DORIS-Bild (OZ 12) entspricht.

Am 8.1.2026 wurde vom Bundesfinanzgericht betreffend dem gegenständlichen Grundstück bei der Stadtgemeinde X wie folgt um Auskunft ersucht:

[...] „Der Beschwerdeführer bringt vor, dass mit Verordnung der Gemeinde X vom 9.9.2021, der bestehende Bebauungsplan u.a. auch für das Grundstück xxx/x außer Kraft gesetzt wird, da dieser neu gefasst werden soll. Die Verordnung sei bereits um ein Jahr bis zum 9.9.2024 verlängert worden?

Das gegenständliche Grundstück ist in der Aufzählung der VO der Grundstücke als Neuplanungsgebiet nicht genannt.

Angeführt sind die folgenden Grundstücke: KG 0000 Z: Grundstücke Nr. .001 (EZ 008), .003 (EZ 300), xxx/6 (EZ 008), 000/71 (EZ 002), 000/72 (EZ 500), 000/7 (EZ 0008) und 000/8 (EZ 009).

1. Gibt bzw. gab es für die gegenständlichen Jahre für das gegenständliche Grundstück ein Bauverbot oder eine Bausperre?
2. Der Beschwerdeführer bringt auch vor, dass es sich bei dem Grundstück um ein reines Waldgrundstück handelt, das von der Topographie her gar nicht bebaut werden könnte?
3. Welche Widmung hat das Grundstück bzw. hatte das Grundstück in den streitgegenständlichen Jahren?“

Von der Stadtgemeinde X wurde wie folgt Stellung genommen:

„Das Grundstück in der KG 0000 Z, Einlagezahl 000, Grundstücksnummer xxx/27 gehört einer Eigentümergeinschaft von ca. 45 Personen und ist im aktuellen Flächenwidmungsplan, der seit 14. August 2018 bis dato rechtskräftig ist, als Grünland, für die Land- und Forstwirtschaft bestimmte Fläche, Ödland ausgewiesen. Das Grundstück selber wurde nicht für die Erlassung des Bebauungsplanes in das Neuplanungsgebiet einbezogen. Begründet wird dies, dass die Erlassung des Bebauungsplanes im Interesse der Sicherung einer zweckmäßigen und geordneten Bebauung erforderlich ist (§ 31 Abs 1 Oö. ROG 1994). Eine Bebauung des Grundstückes mit Wohngebäuden und dazugehörigen baulichen Anlagen ist in dieser Widmung nicht möglich. Im Grünland selber dürfen nur Bauwerke und Anlagen errichtet werden, die nötig sind, um dieses bestimmungsgemäß zu nutzen (§ 30 Abs 5 Oö. ROG 1994). Das LVwG erläutert in seiner Rechtsprechung mit der GZ: LVwG-000000/0/MK vom 30.05.2014, dass die Bestimmungen eines Bebauungsplanes im Grünland keine Anwendung finden.

Die im Sinne der im BodenwertabgabeG idF der Nov BGBl 1962/004 verwendeten Rechtsbegriffe "Bauverbot" und "Bausperre" können aus den einschlägigen baurechtlichen Vorschriften für das Grundstück nicht abgeleitet werden. Aus raumordnungsrechtlicher Sicht, aus der sich auch die Grundlage für eine weitere Bebauung darstellt, war das Grundstück in den streitgegenständlichen Jahren und ist das Grundstück im Flächewidmungsplan als Grünland, für die Land- und Forstwirtschaft bestimmte Fläche, Ödland ausgewiesen. Aus der Flächenwidmung lässt sich keine Ersichtlichmachung Wald entsprechend der forstrechtlichen Planung ableiten. Es wurde zwar seitens einer einzigen Eigentümerin (von 45 Eigentümern) ein Antrag auf Waldfeststellung eingebracht und eine Nichtwaldfeststellung seitens der BH *X* mit Bescheid festgestellt worden. Der Bescheid ist jedoch noch nicht in Rechtskraft erwachsen. Grundsätzlich handelt es sich um Grünland, für die Land- und Forstwirtschaft bestimmte Fläche, Ödland. Im Grünland selber dürfen nur Bauwerke und Anlagen errichtet werden, die nötig sind,

um dieses bestimmungsgemäß zu nützen (§ 30 Abs 5 Oö. ROG 1994). Es könnte ein zusätzliches Wohngebäude (ein sogenanntes Auszugshaus) im Grünland nur im Rahmen einer aktiven Landwirtschaft und Hofstelle gebaut werden. Dies setzt weiters voraus, dass der landwirtschaftliche Betrieb an die nächste Generation übergeben und das Auszugshaus in der gleichen Einlagezahl in unmittelbarer Nähe zum landwirtschaftlichen Hauptgebäude errichtet wird.

Grundlage für den Bau eines Auszugshauses ist ein agrarfachlich positives Gutachten des Landes OÖ. Sollte im Bestand der Wohnungsbedarf für die übernehmende Generation möglich sein, so wird kein Auszugshaus bewilligt werden. Hieraus lässt sich ableiten, dass auf dem Grundstück mit einer Größe von 3.307 m² keine Auszugshaus in Form eines Wohngebäudes errichten lässt. Wie bereits oben angeführt kann Grünland keiner zweckmäßigen und geordnete Bebauung zugeführt werden. Wirtschaftsgebäude bzw. Hütten setzen ebenfalls eine positive agrarfachliche Beurteilung und überwiegend die Nähe zur Hofstelle voraus.

Eine Widmungserweiterung des bestehenden Baulandes auf das Grundstück bzw. Umwidmung des Grundstückes in „vollwertiges“ Bauland ist mit folgender Begründung äußerst unwahrscheinlich:

1. Im örtlichen Entwicklungskonzept Ö****, rechtswirksam seit 05.03.2012 ist das Grundstück als landwirtschaftliche Funktion ausgewiesen. Es ist keine Entwicklungsfläche für eine Wohnfunktion vorgesehen.
2. Die angrenzende Widmung Grünland, für die Land und Forstwirtschaft bestimmte Fläche, Ödland mit der Ersichtlichmachung Wald entsprechend der forstrechtlichen Planung verhindert in der Zwischenzeit aufgrund der in Oberösterreich seitens des Amtssachverständigendienst für Forst vorgegebenen Baumfallgrenze von 30 m eine vollwertige Umwidmung in Bauland.

Bei eigenständiger Betrachtung des Grundstückes, insbesondere wenn es sich bereits um gewidmetes Bauland handeln würde, kann festgehalten werden, dass das Grundstück nicht über eine öffentliche Verkehrsfläche oder durch eine der zu erwartende Beanspruchung genügende, mindestens drei Meter breite und durch Eintragung im Grundbuch sichergestellte Verbindung zum öffentlichen Straßennetz aufgeschlossen ist. Gemäß § 35 Abs 4 Oö. BauO ist die öffentliche Verkehrsfläche, an der der Bauplatz liegt, noch nicht hergestellt, ist bei der Erteilung der Baubewilligung vorzuschreiben, daß mit der Bauausführung erst begonnen werden darf, wenn die öffentliche Verkehrsfläche hergestellt ist oder zumindest eine für das Bauvorhaben ausreichende, mindestens drei Meter breite provisorische Zufahrt zur Verfügung steht. Im Übrigen sind bei der Erteilung der Baubewilligung die im Interesse einer ausreichenden verkehrsgerechten Verbindung mit dem öffentlichen Straßennetz erforderlichen Auflagen oder Bedingungen über Verlauf, Breite und Höhenlage von privaten Zufahrten und Zugängen vorzuschreiben. Hieraus kann abgeleitet werden, dass das Grundstück bei eigenständiger Betrachtung bis dato auch verkehrstechnisch nicht aufgeschlossen ist.“

Das Auskunftersuchen sowie die Beantwortung wurden den Parteien zur Wahrung des Parteiengehörs zur Stellungnahme übermittelt.

Daraufhin wurde mit **Eingabe der steuerlichen Vertretung** vom 26.1.2026 mitgeteilt, dass der BF wie folgt Stellung nehme:

„Die Bodenwertabgabe ist eine zusätzliche Sachsteuer auf unbebaute Grundstücke, die für Bauzwecke in Betracht kommen und deren Einheitswert mehr als 14.600 Euro beträgt (siehe Bodenwertabgabe).

Die Bodenwertabgabe in Österreich ist eine steuerliche Maßnahme mit zwei Hauptzielen: Die Mobilisierung von unbebautem Bauland für Wohn- oder Gewerbezwecke und die Verhinderung von Bodenspekulation. Sie besteuert unbebaute Grundstücke mit einem hohen Einheitswert, um Eigentümer zur Bebauung zu motivieren (siehe dazu u.a. BFG RV/7105683/2018).

Die Stadtgemeinde X bestätigt in ihrem E-Mail vom 14. Jänner 2026, dass das verfahrensgegenständliche Grundstück einer Bebauung nicht zugänglich ist. Weiters bestätigt die Gemeinde, dass eine Widmungserweiterung bzw. Umwidmung des Grundstückes in „vollwertiges“ Bauland äußerst unwahrscheinlich ist. Das verfahrensgegenständliche Grundstück kommt daher für Bauzwecke nicht in Betracht. Damit liegt „de facto“ eine Bausperre bzw. ein Bauverbot vor.“

Die Stellungnahme wurde der Abgabenbehörde mit selbigem Datum samt Beilagen Feststellungsbescheid vom 1.1.2012 und Kaufvertrag (BG *** TZ 0000/0000) übermittelt und von der **Abgabenbehörde in der Stellungnahme** vom 27.1.2026 ausgeführt:

„[...] Über bundesgesetzliche Befreiungen von der Grundsteuer ist daher schon im Grundsteuermessbescheid abzusprechen. In der Festsetzung des Grundsteuermessbetrages liegt bereits der Abspruch über die Grundsteuerpflicht, ohne dass es eines besonderen Hinweises auf die Steuerpflicht bedarf. Die vom Grundsteuermessbescheid abgeleiteten Bescheide können daher nicht mit der Begründung angefochten werden, der Steuergegenstand oder das Steuersubjekt seien steuerfrei. Solche Einwendungen sind bereits gegen den Grundsteuermessbescheid zu erheben. Nach § 3 Abs 1 Bodenwertabgabegesetz (BWAG) entfällt soweit für unbebaute Grundstücke keine Grundsteuer zu entrichten ist, auch die Entrichtung der Bodenwertabgabe. Im gegenständlichen Fall wird das Vorliegen des Befreiungsgrundes (Bauverbot oder Bausperre) nach § 3 Abs 2 Z 2 f BWAG geltend gemacht. Es müsste eigentlich Eigentümeridentität von Liegenschaft I (EZ 500 000/7) mit Liegenschaft II (EZ 000 xxx/27) sein. Nur wurde der Liegenschaftsanteil II manchmal vergessen. Siehe beiliegender Kaufvertrag Seite 2. [...]

Stadtamt X, Bauabteilung:

Aus raumordnungsrechtlicher Sicht, aus der sich auch die Grundlage für eine weitere Bebauung darstellt, war das Grundstück in den streitgegenständlichen Jahren und ist das Grundstück im Flächenwidmungsplan als Grünland, für die Land- und Forstwirtschaft bestimmte Fläche, Ödland ausgewiesen. Aus der Flächenwidmung lässt sich keine Ersichtlichmachung Wald entsprechend der forstrechtlichen Planung ableiten. Das Grundstück ist bei eigenständiger Betrachtung bis dato verkehrstechnisch nicht aufgeschlossen.

Die Befreiung gern. § 3 Abs 2 Z 2d BWAG entfällt für unbebaute Grundstücke, die nachhaltig

land- und forstwirtschaftlich genutzt werden und für die aus diesem Grunde die für land- und forstwirtschaftliche Betriebe vorgesehene Abgabe iSd Bundesgesetzes vom 14.7.1960, BGBl. Nr. 166, zu entrichten ist. Dies trifft nicht zu.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 21.12.2020 wurde das Grundstück KG 0000 Z, Einlagezahl 000, Grundstücksnummer xxx/27 mit einer Grundstücksfläche von 3.307 m² von der BF anteilig erworben. Die Nutzung des gegenständlichen Grundstückes erfolgt laut Grundbuch als Gärten.

Für die Bewirtschaftungskosten der Wohnungseigentumsobjekte (hier Tiefgaragenplatz S2 und der EZ 500 GB 0000 Z) sowie der 26/55tel Anteilen der Liegenschaft EZ 000 KG 0000 Z wird von der Hausverwaltung ein monatliches Akonto eingehoben.

Laut Flächenwidmungsplan war das gegenständliche Grundstück in den streitgegenständlichen Jahren als Land- und Forstwirtschaft ausgewiesen.

Das gegenständliche Grundstück war in den gegenständlichen Jahren 2021, 2022 und 2023 nicht bebaut.

Bei den 26/55tel Anteilen wurde für den Grundbesitz der ehemaligen Miteigentümerin des unbebauten Grundstückes mit Einheitswertbescheid zum 1.1.2020 vom 21.11.2023 eine Zurechnung des Einheitswertes mit € 27.560,- festgestellt.

Gleichlautend wurde die Zurechnung des Einheitswertes zum 1.1.2022 im Bescheid vom 21.11.2023, welche aufgrund der Änderung der Eigentumsverhältnisse der BF als Miteigentümerin erfolgte, festgestellt.

Der Grundsteuermessbetrag betrug € 112,95.

Im streitgegenständlichen Bescheid vom 12.1.2024 wurde gemäß § 4 Abs 3 des BWAG 1960 von dem unter dem Einheitswert-Aktenzeichen 43 xxx/x erfassten Grundbesitz die Bodenwertabgabe in Höhe von 1% der Bemessungsgrundlage (Einheitswert in Höhe von € 58.300,- abzüglich Freibetrag gemäß § 3 Abs 2 Z 1 BWAG 1960) für die Jahre 2021, 2022 und 2023 in Höhe von jeweils € 437,- festgesetzt.

Mit Verordnung der Stadtgemeinde X vom 9.9.2021 wurde für die nachstehend angeführten Grundstücke, welche im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan 7/2018 als Bauland (Wohngebiet) gewidmet ist, jedoch überwiegend nicht bebaut sind und keinen Bebauungsplan aufweisen, im Umfang des § 2 ein Neuplanungsgebiet erklärt:

KG 0000 Z: Grundstücke Nr. .001 (EZ 008), .003 (EZ 300), xxx/6 (EZ 008), 000/71 (EZ 002), 000/72 (EZ 500), 000/7 (EZ 0008) und 000/8 (EZ 009).

Das gegenständliche Grundstück ist nicht enthalten.

Aus raumordnungsrechtlicher Sicht, aus der sich auch die Grundlage für eine weitere Bebauung darstellt, war und ist das Grundstück in den streitgegenständlichen Jahren im Flächenwidmungsplan als Grünland, für die Land- und Forstwirtschaft bestimmte Fläche (Ödland), ausgewiesen.

Im Grünland dürfen nur Bauwerke und Anlagen errichtet werden, die nötig sind, um dieses bestimmungsgemäß zu nutzen.

Aus der Flächenwidmung lässt sich keine Ersichtlichmachung von Wald entsprechend der forstrechtlichen Planung ableiten.

Es wurde seitens einer einzigen Eigentümerin (von 45 Eigentümern) ein Antrag auf Waldfeststellung eingebracht. Eine Nichtwaldfeststellung ist seitens der BH *X* mit (nicht rechtskräftigem) Bescheid festgestellt worden.

Ein Bauverbot oder eine Bausperre besteht für das gegenständliche Grundstück nicht.

2. Beweiswürdigung

Die oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten elektronischen Akten sowie dem Vorbringen des BF und den Abfragen des Bundesfinanzgerichtes im DORIS und dem Grundbuch bzw. der Urkundensammlung.

Die Angaben zur Nutzung ergaben sich aus dem Grundbuchsauzug und die Bewirtschaftungskosten ergaben sich aus dem Kaufvertrag vom 21.12.2020 Punkt V.2. Übergabe und Übernahme.

Die Flächenwidmung ergab sich aus dem Auszug aus dem FLWP im DORIS und Rückfrage beim Finanzamt sowie der Stadtgemeinde X.

Gemäß § 166 Bundesabgabenordnung (BAO) kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Den Steuerpflichtigen trifft - unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) - die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirkt: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (*Doralt/Ruppe*, Grundriss des österreichischen Steuerrechts II, Tz. 526).

Bei abgabenrechtlichen Begünstigungen tritt der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund, als der Partei eine besondere Behauptungslast obliegt. Es liegt am Steuerpflichtigen, selbst einwandfrei und unter Ausschluß jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, die für die abgabenrechtliche Begünstigung oder Befreiung sprechen (vgl. VwGH 28.4.1994, 93/16/0098 mwN).

Das Bundesfinanzgericht hat zur Sachverhaltsermittlung ein Auskunftersuchen an die Stadtgemeinde X gestellt, welches umfassend von dieser beantwortet wurde.

Aus der Stellungnahme der Stadtgemeinde X ergibt sich kein Bauverbot oder eine Bausperre. Vielmehr ergibt sich, dass im Grünland selbst nur Bauwerke und Anlagen errichtet werden dürfen, die nötig sind, um dieses bestimmungsgemäß zu nutzen (§ 30 Abs 5 Oö. ROG 1994). Der Stellungnahme ist zu entnehmen, dass unter bestimmten Auflagen (zB agrarfachlichen Gutachten bzw. Beurteilungen) eine Bebauung möglich ist.

Aus den im Verfahrensverlauf dargestellten Ausführungen der Stadtgemeinde X ergibt sich weiters, dass eine Widmungserweiterung des bestehenden Baulandes auf das Grundstück bzw. Umwidmung des Grundstückes in „vollwertiges“ Bauland äußerst unwahrscheinlich ist. Ein Bauverbot oder Bausperre lässt sich daraus aber nicht ableiten.

Der steuerliche Vertreter bringt in der Eingabe vom 26.1.2026 vor, dass das verfahrensgegenständliche Grundstück einer Bebauung nicht zugänglich ist.

Damit liege „de facto“ eine Bausperre bzw. ein Bauverbot vor.

Wie unten in der rechtlichen Beurteilung mit Hinweis auf die VwGH-Rechtsprechung dargestellt, reicht ein „de facto“ Bauverbot oder Bausperre nicht aus.

Das Bundesfinanzgericht hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, und durfte nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Das Bundesfinanzgericht kommt in Gesamtschau der Ergebnisse des Beweisverfahrens in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass für das strittige Grundstück kein Bauverbot oder eine Bausperre vorliegt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtliche Grundlagen:

§ 55 BewG 1955 lautet wie folgt:

"§ 55. Bewertung von unbebauten Grundstücken.

(1) Unbebaute Grundstücke sind mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

(2) Als unbebaute Grundstücke gelten auch Grundstücke, auf denen sich Gebäude befinden, deren Wert und Zweckbestimmung gegenüber dem Wert und der Zweckbestimmung des Grund und Bodens von untergeordneter Bedeutung sind."

§ 1 BWAG lautet wie folgt:

"§ 1. Gegenstand der Bodenwertabgabe.

*Gegenstand der Bodenwertabgabe sind die **unbebauten Grundstücke** gemäß § 55 des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, einschließlich der Betriebsgrundstücke."* [...]

„§ 3. Befreiungen.

(1) Soweit für unbebaute Grundstücke keine Grundsteuer zu entrichten ist, entfällt auch die Entrichtung der Bodenwertabgabe.

(2) Die Entrichtung der Bodenwertabgabe entfällt außerdem

1. für unbebaute Grundstücke mit einem Einheitswert bis einschließlich 14 600 Euro,

2. für unbebaute Grundstücke,

a) die im Eigentum von Gebietskörperschaften stehen und nicht Betriebsgrundstücke sind oder

b) die im Eigentum von gemeinnützigen Bau-, Wohnungs- und Siedlungsvereinigungen stehen, sowie für unbebaute Grundstücke oder für Anteile an solchen Grundstücken, die durch physische oder juristische Personen von diesen Vereinigungen zum Zwecke der Bebauung oder zum Zwecke der Begründung von Wohnungseigentum erworben wurden, oder

c) die im Eigentum von Vereinigungen stehen, deren statutenmäßige Aufgabe überwiegend die Schaffung von Wohnungseigentum ist, sowie für unbebaute Grundstücke oder für Anteile an solchen Grundstücken, die durch physische oder juristische Personen von diesen Vereinigungen zum Zwecke der Bebauung oder zum Zwecke der Begründung von Wohnungseigentum erworben wurden, oder

d) die nachhaltig land- und forstwirtschaftlich genutzt werden und für die aus diesem Grunde die für land- und forstwirtschaftliche Betriebe vorgesehene Abgabe im Sinne des Bundesgesetzes vom 14. Juli 1960, BGBl. Nr. 166, zu entrichten ist oder

e) auf denen sich Superädifikate befinden oder

f) für die ein den flächenmäßig überwiegenden Teil des Grundstückes betreffendes Bauverbot oder eine Bausperre besteht.

(3) Tritt ein Befreiungsgrund erstmalig ein oder fällt ein Befreiungsgrund weg, so hat der Abgabepflichtige dies dem Finanzamt innerhalb eines Monats anzuzeigen." [...]

"§ 4. Festsetzung des Jahresbetrages.

(1)...

(2)...

(3) Der Jahresbetrag der Abgabe ist mit Bescheid festzusetzen. Diese Festsetzung gilt innerhalb

des Hauptveranlagungszeitraumes der Grundsteuermessbeträge auch für die folgenden Jahre, soweit nicht infolge einer Änderung der Voraussetzungen für die Festsetzung des Jahresbetrages ein neuer Bescheid zu erlassen ist."

§ 30 Oö. ROG 1994, LGBl. Nr. 114/1993 i.d.F. LGBl. Nr. 125/2020 lautet auszugsweise:

(1) Alle nicht als Bauland oder Verkehrsflächen gewidmeten Flächen sind als Grünland zu widmen. [...]

(3) Im Grünland sind - je nach Erfordernis - insbesondere folgende Widmungen auszuweisen: Flächen für Erholungs- oder Sportanlagen wie Parkanlagen, Spiel- und Liegewiesen, Sport- und Spielflächen, Freibäder, Campingplätze, Tennishallen, Golfplätze, Reitsportanlagen, Gaststätten und Schutzhütten sowie Wintersportanlagen einschließlich der Schipisten;

2. Dauerkleingärten;

3. Gärtnereien;

4. Friedhöfe;

5. sonstige Flächen des Grünlandes wie Aufschüttungsgebiete, Neuaufforstungsgebiete, Rohstoffgewinnungs- und Rohstoffaufbereitungsstätten, Ablagerungsplätze, Grünzüge oder Trenngrün.

Nach Maßgabe der natürlichen Gegebenheiten (wie Grundwasserstand, Hochwassergefahr, Steinschlag, Bodenbeschaffenheit, Rutschungen, Lawinengefahr) ist die Errichtung von Bauwerken einzuschränken oder auszuschließen. Im Grünland können auch verschiedene, einander überlagernde Widmungen zur Bestimmung der Folgenutzung ausgewiesen werden. Abs 5 erster Satz gilt sinngemäß. [...]

(5) Im Grünland dürfen nur Bauwerke und Anlagen errichtet werden, die nötig sind, um dieses bestimmungsgemäß zu nutzen. Die Landesregierung kann dazu durch Verordnung nähere Bestimmungen erlassen und im Zusammenhang damit Regelungen über zulässige Verwendungen gemäß Abs 6 bis 9 vornehmen. Die Notwendigkeit von land- und forstwirtschaftlichen Neu- und Zubauten, ausgenommen Ersatzgebäude, liegt jedenfalls dann nicht vor, wenn eine geplante Nutzung auch in einem nach Abs 6 bis 8 verwendeten Gebäude oder Gebäudeteil möglich wäre. Jedenfalls zulässig im unmittelbaren Nahbereich des land- und forstwirtschaftlichen Hauptgebäudes sind das Wohnumfeld land- und forstwirtschaftlicher Gebäude ergänzende infrastrukturelle Bauwerke und Anlagen (wie Carports, Garten- und Gerätehütten, Schwimmbecken) bis insgesamt 100 m² bebauter Fläche, sofern ein solcher Bedarf zweckmäßigerweise nicht im Bestand sichergestellt werden kann. [...]

§ 37b Oö. ROG 1994, LGBl. Nr. 114/1993 i.d.F. LGBl. Nr. 125/2020 :

(1) Der Gemeinderat kann durch Verordnung bestimmte Gebiete zu Neuplanungsgebieten erklären, wenn ein Flächenwidmungsplan oder ein Bebauungsplan für dieses Gebiet erlassen oder geändert werden soll und dies im Interesse der Sicherung einer zweckmäßigen und geordneten Bebauung erforderlich ist. Der Gemeinderat hat anlässlich der Verordnung die beabsichtigte Neuplanung, die Anlass für die Erklärung ist, in ihren Grundzügen zu

umschreiben.

(2) Die Erklärung zum Neuplanungsgebiet hat die Wirkung, dass Bauplatzbewilligungen, Bewilligungen für die Änderung von Bauplätzen und bebauten Grundstücken und Baubewilligungen - ausgenommen Baubewilligungen für Bauvorhaben gemäß § 24 Abs 1 Z 4 Oö. Bauordnung 1994 - nur ausnahmsweise erteilt werden dürfen, wenn nach der jeweils gegebenen Sachlage anzunehmen ist, dass die beantragte Bewilligung die Durchführung des künftigen Flächenwidmungsplans oder Bebauungsplans nicht erschwert oder verhindert. Dies gilt für anzeigepflichtige Bauvorhaben gemäß § 25 Abs 1 Oö. Bauordnung 1994, ausgenommen Bauvorhaben gemäß § 25 Abs 1 Z 12 Oö. Bauordnung 1994, sinngemäß.

(3) Verpflichtungen, die sich bei Erteilung einer Bewilligung gemäß Abs 2 ergeben hätten, wenn der neue oder geänderte Flächenwidmungsplan oder Bebauungsplan schon zur Zeit ihrer Erteilung rechtswirksam gewesen wäre, können nach dem Rechtswirksamwerden des Plans von der Baubehörde nachträglich vorgeschrieben werden, sofern die Bewilligung noch wirksam ist.

(4) Die Verordnung über die Erklärung zum Neuplanungsgebiet tritt entsprechend dem Anlass, aus dem sie erlassen wurde, mit dem Rechtswirksamwerden des neuen Flächenwidmungsplans oder Bebauungsplans oder der Änderung des Flächenwidmungsplans oder Bebauungsplans, spätestens jedoch nach zwei Jahren, außer Kraft.

(5) Der Gemeinderat kann die Erklärung zum Neuplanungsgebiet durch Verordnung höchstens zweimal auf je ein weiteres Jahr verlängern. Eine darüber hinausgehende Verlängerung auf höchstens zwei weitere Jahre kann durch Verordnung des Gemeinderats erfolgen, wenn sich die vorgesehene Erlassung oder Änderung des Flächenwidmungsplans oder Bebauungsplans ausschließlich deswegen verzögert, weil überörtliche Planungen berücksichtigt werden sollen; eine solche Verordnung bedarf der Genehmigung der Landesregierung, die zu erteilen ist, wenn mit einer Fertigstellung und Berücksichtigung der überörtlichen Planung innerhalb der weiteren Verlängerungsfrist gerechnet werden kann. Auch im Fall einer Verlängerung tritt die Verordnung mit dem Rechtswirksamwerden des neuen Plans oder der Änderung des Plans außer Kraft.

Rechtliche Würdigung:

Die Bodenwertabgabe wurde im Interesse der Beschaffung von Bauland mit dem Bodenwertabgabegesetz 1960 als zusätzliche zur Grundsteuer erhobene Abgabe vom Bodenwert auf unbebauten Grundbesitz geschaffen.

Vorweg ist vollständigshalber auszuführen, dass für Belange der Bodenwertabgabe nicht mehr zu untersuchen ist, ob es sich um ein unbebautes Grundstück handelt, wenn dies bereits mittels Einheitswertbescheides festgestellt ist (vgl. VwGH vom 29.10.1962, 0842/62).

Ein unbebautes Grundstück im Sinne des Bewertungsgesetzes liegt hier vor.

Das Vorbringen, dass es sich bei dem Grundstück nicht um Bauland handle, verhilft dem BF nicht zum Erfolg. Das BWAG umfasst Grundstücke, die für Bauland in Frage kommen.

Zu prüfen ist, ob die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs 2 Z. 2 lit. f BWAG für die gegenständlichen Jahre zur Anwendung kommen kann.

Nach der Gesetzesstelle entfällt für unbebaute Grundstücke die Entrichtung der Bodenwertabgabe, wenn für den flächenmäßig überwiegenden Teil des Grundstückes ein Bauverbot oder eine Bausperre besteht.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss bei der Auslegung eines Rechtsbegriffes, der einem bestimmten Sonderrechtsgebiet arteigen ist, immer auf das betreffende Sondergesetz zurückgegriffen werden, das diesen Begriff geprägt hat. Die in § 3 Abs 2 Z. 2 lit. f BWAG verwendeten Rechtsbegriffe "Bauverbot" und "Bausperre" müssen daher im Sinne der einschlägigen oberösterreichischen Vorschriften ausgelegt werden (vgl. VwGH 26.4.2001, 2001/16/0192 mwN). Im gegenständlichen Fall ist dies die Oberösterreichische Bauordnung und insbesondere das Oberösterreichische Raumordnungsgesetz.

Weder die Oberösterreichische Bauordnung noch das Oberösterreichische Raumordnungsgesetz enthalten den Begriff "Bauverbot" und „Bausperre“.

Im Grünland selber dürfen nur Bauwerke und Anlagen errichtet werden, die nötig sind, um dieses bestimmungsgemäß zu nutzen (§ 30 Abs 5 Oö. ROG 1994).

Da somit aus den bestehenden landesgesetzlichen Vorschriften ein Bauverbot oder eine Bausperre nicht abzuleiten ist, ein individueller Verwaltungsakt mit einer solchen Rechtswirkung nicht vorliegt und in den oben (ebenfalls zur oberösterreichischen Rechtslage ergangenen) zitierten Erkenntnissen des VwGH insbesondere des Erkenntnisses vom 5.10.1987, 86/15/0079 (unter Berufung auf dort zitierte einschlägige Vorjudikatur) ausdrücklich klargestellt wurde, dass Umstände, die einem Bauverbot oder einer Bausperre faktisch gleichkommen, den Befreiungstatbestand des § 3 Abs 2 Z. 2 lit. f BWAG nicht zu erfüllen vermögen, ergibt sich bereits aus dem Beschwerdeinhalt, dass die behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt.

Aus den oben angeführten Bestimmungen folgt, dass auch im Grünland weder eine allgemeine Bausperre noch ein allgemeines Bauverbot besteht.

Dem BF verhilft auch das Vorbringen, es liege ein „de facto“ Bauverbot bzw. eine Bausperre vor, nicht zum Erfolg.

Betreffend des Vorbringens des BF in der Beschwerde zum Neuplanungsgebiet (wobei das gegenständliche Grundstück - wie von der Abgabenbehörde in der

Beschwerdevorentscheidung richtigerweise ausgeführt - in der vorgelegten Verordnung unter den angeführten Grundstücken nicht aufscheint und somit kein Neuplanungsgebiet beim gegenständlichen Grundstück vorliegt) sei vollständigkeitshalber angemerkt:

Im Erkenntnis des VwGH 26.4.2001, 2001/16/0192 mwN zum Neuplanungsgebiet des § 45 der Oberösterreichischen Bauordnung, welcher mit der Oö. Raumordnungsgesetz-Novelle 2021 (siehe Beilage 1475/2020, XXVIII. Gesetzgebungsperiode) ins ROG implementiert bzw. übernommen wurde und nun § 37b Oö. ROG entspricht, führt der VwGH aus: „*Der in dieser Gesetzesstelle verwendete Begriff "Neuplanungsgebiet" entspricht dem Begriff "Bausperre" (vgl. Neuhofer, Oberösterreichisches Baurecht 5 277 Erl 1 zu § 45), wobei auch die Verhängung einer derartigen Bausperre durch eine Neuplanungsgebiet-Erklärung kein absolutes Bauverbot bewirkt (Neuhofer a.a.O. 279 Erl 8, letzter Absatz zu § 45).*“

Die Beschwerde war abzuweisen.

Hinweis: Bei Vorliegen von Miteigentum gilt mit der Zustellung an die vertretungsbefugte Person oder an einen der Miteigentümer die Zustellung an alle Miteigentümer als vollzogen (§ 101 Abs 1 BAO).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des es 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.

Das Erkenntnis beruht auf einer klaren gesetzlichen Bestimmung und folgt der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Salzburg, am 5. März 2026