

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. Wolfgang Freilinger und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Christian Kaltenböck, Mag. Peter Neumann und Mag. Franz Gall im Beisein der Schriftführerin Tanja Grottenthaler in der Beschwerdesache Dipl.Ing. A und Miteigentümer, Adresse, als Rechtsnachfolger der A Privatstiftung, vertreten durch Dr. Josef Hofer und Mag. Dr. Thomas Humer, Rechtsanwälte, Dr.-Koss-Straße 2, 4600 Wels , über die Beschwerde vom 30. Mai 2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Grieskirchen Wels vom 24. April 2012 betreffend Einheitswert des Grundbesitzes (unbebautes Grundstück) EZ 1, Grundstück Nr. 1/1, KG T, Zurechnungsfortschreibung gem. § 21 Abs. 4 BewG zum 1.1.2009, EW-AZ 000-2-0000, in der Sitzung am 11. November 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhalt**

Mit **Kaufvertrag vom 8.11.2007** verkaufte G an die A Privatstiftung das Grundstück 1/1, EZ 1, Grundbuch T, gemäß dem Teilungsplanentwurf des Zivilgeometers Dip.Ing. F im unverbürgten Ausmaß von 11.686 m<sup>2</sup>. Als Kaufpreis wurde ein Betrag in Höhe von € 840.000 vereinbart.

In Pkt. IV. des Kaufvertrages wurde vereinbart, dass der Besitzübergang mit dem der Rechtswirksamkeit dieses Vertrages nächstfolgenden Monatsersten erfolgt.

In Pkt. V. des Kaufvertrages erklärte der Verkäufer, dass nach seinem Kenntnisstand der Kaufgegenstand zwar Grünland, aber mit Ausnahme eines an der Westgrenze gelegenen Streifens im Ausmaß von ca. 6.800 m<sup>2</sup> Bauerwartungsland sei und mit einer Umwidmung in den nächsten Jahren gerechnet werden könne.

In Pkt. VI. des Kaufvertrages wurde festgehalten, dass der Kaufgegenstand als Grünland gewidmet sei und daher der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung bedürfe.

Bis zur Rechtswirksamkeit der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung wurde der Vertrag aufschiebend bedingt abgeschlossen.

Wegen der erforderlichen grundverkehrsbehördlichen Genehmigung wurde der Vertrag bedingt abgeschlossen und G war deshalb zu diesem Stichtag noch wirtschaftlicher Eigentümer. Die Liegenschaft wurde deshalb vom Finanzamt zum 1.1.2008 noch G zugerechnet.

Mit **Aufsandungserklärung vom 27.8.2009** haben Dipl.Ing. A, geb. \*\*\*\*1940, S, geb. \*\*\*\*1954, und C die beschwerdegegenständliche Liegenschaft von der A Privatstiftung zu je 1/3 erworben.

In Punkt II. dieser Aufsandungserklärung wurde ausgeführt, dass die A Privatstiftung den Begünstigten S, C und Dipl.Ing. A die in Punkt I. bezeichneten Grundstücke zugewendet hat und die Begünstigten diese Zuwendung angenommen haben.

Mit **Feststellungsbescheid vom 17.2.2012** nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels **zum 1.1.2008** eine Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG vor. Als Adressat wurde G angeführt.

Die Abgabenbehörde bewertete den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz im Ausmaß von 11.686 m<sup>2</sup> als unbebautes Grundstück und stellte den Einheitswert in Höhe von 52.000 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 70.200 Euro fest. Der Berechnung des Finanzamtes wurde ein durchschnittlicher Wert von 4,4530 € pro m<sup>2</sup> zugrunde gelegt.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt:

*Die Nachfeststellung war erforderlich, weil eine wirtschaftliche Einheit gegründet wurde. Da auf Grund der Lage und der sonstigen Verhältnisse, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass der Grundbesitz in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, waren die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen (§ 52 Abs. 2 BewG). Wegen Übergröße des Grundstückes wurde ein entsprechender Abschlag bei der Ermittlung des Bodenwertes berücksichtigt.*

Mit **Feststellungsbescheid vom 24.4.2012** nahm das Finanzamt Grieskirchen Wels zum 1.1.2009 eine Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG vor und rechnete den strittigen Grundbesitz der A Privatstiftung zu.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Feststellung wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich war.

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1.1.2009 erhob die A Privatstiftung durch ihren Vertreter fristgerecht **Berufung** und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Weiters beantragte sie eine mündliche Berufungsverhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

In der Begründung führte der Vertreter zur Zurechnungsfortschreibung aus, dass die A Privatstiftung zum Stichtag 1.1.2009 Eigentümerin der strittigen Liegenschaft war. Mittlerweile habe sie die Liegenschaft veräußert. Eigentümer seien Dipl.Ing. A, S und C zu je 1/3. Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 24.4.2012 sei sie nicht mehr Eigentümerin gewesen.

Zur Artfortschreibung führte der Vertreter aus, dass das Finanzamt mit Bescheid vom 30.11.2011, EW-AZ 000-1-0000, gerichtet an A und Miteigentümer, den Einheitswertbescheid zum 1.1.2008 aufgehoben habe. Nach den Feststellungen dieses Einheitswertbescheides bildete die Liegenschaft land- und forstwirtschaftliches Vermögen und damit einen Grundbesitz, der nicht zum Grundvermögen gehörte. Am 12.4.2010 habe die Kanzlei des Vertreters erhoben, dass der Einheitswert für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen der Grundstücke Nr. 2/1 u.a., damals vorgetragen in EZ 1, Grundbuch T, € 2.900 betragen habe. Nur das ebenfalls in dieser EZ vorgetragene Grundstück 3/22, Baufläche, hatte einen Einheitswert von € 10.755,58. Entsprechend der Planurkunde des Dipl.Ing. F vom 27.8.2007 habe die Fläche des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens 21.933 m<sup>2</sup> betragen. Für die Grundstücke Nr. 1/1 im Ausmaß von 3.997 m<sup>2</sup> und Nr. 1/9 im Ausmaß von 6.646 m<sup>2</sup> errechnete der Vertreter einen Einheitswert von € 1.408.-.

Mit dem nunmehrigen Einheitswert von € 52.000 und dem gemäß AbgÄG 1982 erhöhten Einheitswert von € 70.200 erfolge in Wahrheit eine Artfortschreibung. Die Voraussetzungen für eine Artfortschreibung lägen jedoch nicht vor. Seit vielen Jahren werde die Grundfläche landwirtschaftlich genutzt. Früher habe ein Landwirt die Grundflächen jeweils für ein Jahr gepachtet. Dies sei mit dem Voreigentümer so vereinbart worden. Derzeit erfolge die Bewirtschaftung durch eine Landwirtin aus H.

Mit der Marktgemeinde H bestehe die Vereinbarung, wonach ein Umwidmungsantrag in Bezug auf das Grundstück Nr. 1/1 frühestens beantragt werden könne, wenn die Grundstücke Nr. 2/8 bis Nr. 2/14 verkauft und bebaut seien. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt sei das Grundstück Nr. 2/13 noch nicht verkauft und die Grundstücke Nr. 2/13, Nr. 2/14 sowie Nr. 2/10 seien noch unbebaut.

Die Grundstücke Nr. 2/1, Nr. 1/1 und Nr. 1/9 seien im örtlichen Entwicklungskonzept der Gemeinde nicht als Bauland vorgesehen. Eine Umwidmung sei daher sehr ungewiss und liege, wenn überhaupt, in weiter Ferne. Unbekannt sei, wann das Grundstück Nr. 2/13 verkauft werden könne und wann die Grundstücke Nr. 2/9 und Nr. 2/14 bebaut werden

könnten. Es habe daher bei der Bewertung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bleiben.

Die Bestimmung des § 52 Abs. 2 BewG sei nicht anwendbar, da nicht anzunehmen sei, dass das Grundstück in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertigte es die Widmung eines Gebietes als Bauland im Rahmen der örtlichen Raum- und Flächenwidmungsplanung für sich allein noch nicht, ein land- oder forstwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen.

Der Vertreter erblickte eine Systemwidrigkeit darin, dass der Aufhebungsbescheid vom 30.11.2011 an den derzeitigen Eigentümer, der angefochtene Bescheid vom 24.4.2012 hingegen an die Voreigentümerin gerichtet wurde. Auch wenn die Zurechnungsfortschreibung Anlass der Bescheiderlassung sei, so sei nach dem materiellen Inhalt offensichtlich eine Artfortschreibung erfolgt, da anders die Erhöhung des Einheitswertes nicht erklärt werden könne.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 25.6.2012** wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde als unbegründet ab.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass bei einer Zurechnungsfortschreibung nur die festgestellten Eigentumsverhältnisse angefochten werden könnten.

Die Zurechnung erfolge grundsätzlich an den/die bürgerlich rechtlichen Eigentümer, in bestimmten Fällen an den "wirtschaftlichen" Eigentümer zu einem bestimmten Stichtag, und nicht zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung. Unbestritten sei, dass zum Stichtag 1.1.2009 die A Privatstiftung Eigentümerin der Liegenschaft war.

Hingewiesen wurde darauf, dass die in der Berufung beantragte Artfortschreibung einer gesonderten Erledigung zugeführt werde.

Mit Eingabe vom 3.8.2012 **beantragte** die A Privatstiftung durch ihren Vertreter die Entscheidung über **die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**.

Mit **Vorlagebericht vom 22.10.2012** legte das Finanzamt Grieskirchen Wels die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

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 behandeln.

Mit **Vorhalt** des Bundesfinanzgerichtes **vom 18.10.2018** wurde dem Vertreter der A Privatstiftung die Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichtes zur Kenntnis gebracht.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 6.11.2018** gab der Vertreter der A Privatstiftung bekannt, dass die A Privatstiftung inzwischen aufgelöst worden sei.

Mit **Vorhalt** des Bundesfinanzgerichtes **vom 8.11.2018** wurde der Vertreter der A Privatstiftung aufgefordert, die Rechtsnachfolger dieser Privatstiftung bekannt zu geben.

Mit **Vorhaltsbeantwortung vom 26.11.2018**, bezeichnet als Bekanntgabe/ Stellungnahme, gab der Vertreter der Bf. bekannt, dass das Verfahren das Grundstück Nr. 1/1

der KG T betreffe. Eigentümer seien wie bisher zu einem Drittel S und Dipl.Ing. A. Nach dem Ableben von C seien mj. L und mj. Y zu je 1/6 Eigentümer. Als gemeinsamer Bevollmächtigter werde Dipl.Ing. A namhaft gemacht. Aus dem Grundbuch ergebe sich, dass die Einschreiter (Eigentümer der strittigen Liegenschaft) mit Vertrag vom 21.11.2007 das Grundstück gekauft hätten. Dies treffe auch auf die verstorbene C zu. Der vom Verwaltungsgericht beigelegte Bescheid zum 1.1.2008 sei erst am 17.2.2012 erlassen worden. Zu diesem Zeitpunkt sei der Adressat G nicht mehr Eigentümer gewesen. Dieser Bescheid könne daher die nunmehrigen Eigentümer nicht binden und entfalte keine Wirkung. Dieser Bescheid sei dem Vorhalt vom 18.10.2018 beigelegt worden und die Einschreiter würden diesen Bescheid mit Beschwerde bekämpfen. Bei der Berechnung des Einheitswertes zum 1.1.2008 sei es unzulässig, eine Erhöhung um 35% aufgrund von Art.II des Abgabenänderungsgesetzes 1982 durchzuführen. Dazu sei ein Revisionsverfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof anhängig. Die Teilung des Grundstückes Nr. 1/1 in dieses und das Grundstück Nr. 1/9 ergebe sich aus dem Gutsbestand der EZ 6. Im Übrigen werde das bisherige Rechtsmittelvorbringen zu Gänze aufrechterhalten.

Mit Schreiben vom 27.11.2018 stellten S und Dipl.Ing. A durch ihren Vertreter an das Finanzamt Grieskirchen Wels den Antrag auf Zustellung des Einheitswertbescheides zum 1.1.2008 vom 17.2.2012.

Am 16.1.2019 übermittelte das Finanzamt Grieskirchen Wels den Einheitswertbescheid zum 1.1.2008 vom 17.2.2012 an S und Miteigentümer als Rechtsnachfolger der A Privatstiftung zu Händen ihres Vertreters.

Mit **Beschluss vom 11.12.2018** beschloss das Bundesfinanzgericht gemäß § 271 BAO die **Aussetzung** der Entscheidung über die Beschwerden vom 23.5.2012 betreffend Feststellung des Einheitswertes (Zurechnungsfortschreibung) zum 1.1. 2009 und vom 4.1.2013 betreffend Abweisung des Antrages auf Artfortschreibung.

Begründet wurde dieser Beschluss damit, dass der Einheitswertbescheid zum 1.1.2008 (Nachfeststellung) vom 17.2.2012 noch an G adressiert war, obwohl er zu diesem Zeitpunkt nicht mehr Eigentümer der strittigen Liegenschaft war. Der von den Rechtsnachfolgern angefochtene Einheitswertbescheid zum 1.1.2008 vom 17.2.2012 sei ein Grundlagenbescheid für die beim Bundesfinanzgericht anhängigen Verfahren betreffend Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2009 und betreffend Abweisung des Antrages auf Artfortschreibung. Der Ausgang des Beschwerdeverfahrens gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1. 2008 vom 17.2.2012 sei daher von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die bereits anhängigen Beschwerden betreffend Feststellung des Einheitswertes (Zurechnungsfortschreibung) zum 1.1. 2009 und betreffend die Abweisung des Antrages auf Artfortschreibung.

Mit Schreiben vom 20.12.2018 legten die Rechtsanwälte Dr. Josef Hofer und Dr. Thomas Humer die Vollmacht des Vaters des mj. L und der mj. Y vor.

Mit Eingabe vom **29.11.2018** erhoben Dipl.Ing. A und S durch ihren Vertreter nochmals **Beschwerde** gegen den Einheitswertbescheid zum 1.1.2008 vom 17.2.2012.

Sie beantragten, eine mündliche Verhandlung abzuhalten und den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben bzw. dahingehend abzuändern, dass keine Artfortschreibung und keine Wertfortschreibung vorgenommen werde.

Das Bundesfinanzgericht hat in der Sitzung am 11. November 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung über die Beschwerde vom 29. November 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 17. Februar 2012 betreffend Feststellung des Einheitswertes zum 1.1.2008 (Nachfeststellung) entschieden, dass die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen wird.

Da damit das Verfahren rechtskräftig wurde, das Anlass zur Aussetzung gegeben hat, war das gegenständliche ausgesetzte Beschwerdeverfahren wiederum fortzusetzen. Unmittelbar nach der Entscheidung über die Beschwerde gegen den Nachfeststellungsbescheid zum 1.1.2008 wurde daher die beantragte mündliche Verhandlung im gegenständlichen Verfahren durchgeführt.

Der Vertreter des FA verwies auf den Vorlagebericht und auf die vorgelegten Akten. Er beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Der Vertreter der Bf. verwies auf die Beschwerde und den Vorlagebericht und erklärte, dass er die Beschwerde aufrecht halte.

## **Rechtslage**

Gemäß § 21 Abs. 4 BewG 1955 (Bewertungsgesetz 1955) 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).

Gemäß § 193 Abs. 1 zweiter Satz BAO (Bundesabgabenordnung) i.d.F. des BGBl. 1980/151, tritt der dem Fortschreibungsbescheid zu Grunde liegende Bescheid über den Einheitswert mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrundeliegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

Ritz führt im Kommentar zur Bundesabgabenordnung (6. Auflage) zu § 193, Tz 8, aus:

*„Nach § 193 Abs. 1 zweiter Satz (i.d.F. BGBl 1980/151) tritt der dem Fortschreibungsbescheid zu Grunde liegende Bescheid über den Einheitswert mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrunde liegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht. Daraus ergibt sich eine eingeschränkte Anfechtungsmöglichkeit ("Teilrechtskraft") des Fortschreibungsbescheides; so ist z.B. ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid nur hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber hinsichtlich der Art und des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar (VwGH 18.11.1985, 84/15/0030). Daher kann ein*

*Wertfortschreibungsbescheid nicht hinsichtlich der Art des Bewertungsgegenstandes angefochten werden (VwGH 31.10.2000, 98/15/0168)“*

## **Erwägungen**

Die gegenständliche Beschwerde richtet sich gegen die Zuordnung des beschwerdegegenständlichen Grundstückes zum 1.1.2009 zum Grundvermögen, weil nach Ansicht der Bf. § 52 Abs. 2 BewG zu diesem Stichtag nicht anwendbar war.

Wie bereits zur Rechtslage ausgeführt wurde, ist ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid nur hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber hinsichtlich der Art und des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar.

Damit ist das Schicksal der Beschwerde bereits entschieden und das Bundesfinanzgericht konnte die Beschwerde nur als unbegründet abweisen.

Ergänzend wird darauf verwiesen, dass der in diesem Verfahren angefochtene Zurechnungsfortschreibungsbescheid vom zu Grunde liegenden Vorbescheid, dem Nachfeststellungsbescheid zum 1.1.2008, abhängig ist. Sollte dieser Bescheid im Zuge eines allfälligen Revisionsverfahrens vor dem Verwaltungsgerichtshof aufgehoben werden, muss die Abgabenbehörde auch den Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1.1.2009 neu erlassen.

## **Zulässigkeit einer 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 der angeführten Gründe vorliegt, war im Spruch auszuführen, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 6. Dezember 2019