

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch  
den Richter  
Rat  
in der Beschwerdesache Bf  
gegen den Einheitswertbescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom  
14.05.2012, EWAZ,  
betreffend Nachfeststellung zum 01.01.2008 zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerde wird als unbegründet abgewiesen.  
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

### Entscheidungsgründe

#### Übergangsbestimmungen:

Gemäß § 323 Abs. 37 BAO treten u.a. die §§ 243 bis 291, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2013, mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und

Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Im Sinne dieser Übergangsbestimmungen werden die sämtliche Verfahrensabläufe nicht mit ihren tatsächlichen Bezeichnungen sondern mit ihren Bezeichnungen im Sinne der aktuellen Gesetzeslage beschrieben.

#### **Verfahrensablauf:**

Mit Bescheid vom 14.5.2012, EWAZ, stellte die Abgabenbehörde für die mit Kaufvertrag vom 7.5.2007 erworbene Liegenschaft den Einheitswert zum 1.1.2008 nachträglich fest. Dabei wurde die 5.000 m<sup>2</sup> große Liegenschaft als Grundbesitz bewertet.

Gegen diese Nachfeststellung richtet sich die Bescheidbeschwerde vom 15.6.2012, in der die Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf) geltend macht, dass das Grundstück nur vorübergehend verpachtet sei und weder ein Gewerbe- noch ein Baugrund sei.

In der BVE vom 5.10.2012, EWAZ, stellte die Abgabenbehörde fest, dass das Grundstück verpachtet sei, als Abstellfläche für Fahrzeuge verwendet werde und entsprechend befestigt worden und im Flächenwidmungsplan als Sonderfläche Lagerplatz gewidmet sei.

Im Vorlageantrag vom 7.11.2012 brachte die Bf vor, dass sie nichts von einer Umwidmung gewusst habe, das Grundstück weiterhin zur Landwirtschaft gehöre, sich unmittelbar an den Land- und Forstwirtschaftlichen Betrieb anschließe und nur auf Zeit verpachtet sei.

#### **Sachverhalt und Beweiswürdigung:**

Die Bf hat mit Kaufvertrag vom 7.5.2007 die Liegenschaft EZ/KG von der Fa.XY erworben.

Am selben Tag wurde ein bis zum 31.3.2022 laufender Pachtvertrag mit der Fa.XY samt Vorkaufsrecht abgeschlossen.

Nach der amtlichen Bescheinigung gemäß § 2 Abs. 2 lit. b Salzburger Grundverkehrsgesetz 2002 der Gemeinde vom 17.9.2007, Zahl: 031-1-10/2007, ist das verfahrensgegenständlichen Grundstück im Flächenwidmungsplan der Gemeinde vom 17.3.2003 als "Sonderfläche-Lagerplatz" gemäß § 17 ROG 1992 ausgewiesen.

#### **Rechtslage und rechtliche Erwägungen:**

§ 22 BewG lautet:

(1) Für wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten), für die ein Einheitswert festzustellen ist, wird der Einheitswert nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt

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

(2) Der Nachfeststellung werden die Verhältnisse zugrunde gelegt, die auf den Beginn des Kalenderjahres ermittelt worden sind, das dem maßgebenden Ereignis folgt (Nachfest-

stellungszeitpunkt). 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 Hauptfeststellung 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 lautet:

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).

Zum landwirtschaftlichen Vermögen gehören gemäß § 30 Abs. 1 Z.1 BewG alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonder- und Obstkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

Die Nutzungsart Bauland gliedert sich gemäß § 30 Abs. 1 ROG 2009 u.a. in folgende Kategorien:

"12. Sonderfläche (SF): auf einer solchen sind zulässig: bauliche Anlagen, die dem festgelegten Verwendungszweck der Sonderfläche (§ 34) entsprechen". Bei der Ausweisung solcher Gebiete ist gemäß § 34 Abs. 2 ROG 2009 der jeweilige Verwendungszweck festzulegen.

Gemäß § 2 Abs. 2 lit. b Salzburger Grundverkehrsgesetz 2001 sind keine land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücke im Sinn dieses Gesetzes jedenfalls Grundstücke oder Teile davon, die im Flächenwidmungsplan der Gemeinde als Bauland (§ 30 des Salzburger Raumordnungsgesetzes) ausgewiesen sind, es sei denn, auf ihnen befinden sich dem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb gewidmete Wohn- oder Wirtschaftsgebäude.

Im Mietvertrag vom 7.5.2007 ist unter Vertragspunkt I. Kaufobjekt, Abs. (3) ausgeführt, dass die Bestandnehmerin das Grundstück im Rahmen ihres Betriebes als Abstellfläche für Fahrzeuge verwenden werde und sie zu diesem Zwecke berechtigt sei, die Bestandfläche entsprechend zu befestigen.

In der Bescheinigung der Gemeinde vom 8.5.2007 wird nach § 2 Abs. 2 **lit. b** des Salzburger Grundverkehrsgesetzes 2002 bestätigt, dass das vertragsgegenständliche Grundstück im Flächenwidmungsplan der Gemeinde als „Sonderfläche-Lagerplatz“ gemäß § 17 ROG ausgewiesen ist. Der § 17 ROG 1998 entspricht dem § 30 ROG 2009 hinsichtlich der Sonderflächen.

### **Rechtsprechung:**

Im Erkenntnis vom 25.1.1988, 86/15/0141 führte der VwGH wörtlich aus:

*"Auf Grund des § 2 Abs. 1 BewG ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen."*

*Gemäß § 30 Abs. 1 BewG gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).*

*Schon nach beiden zuletzt zitierten Gesetzesstellen - aber auch auf Grund der §§ 19, 51 Abs. 1 und 52 Abs. 1 BewG - könnten die Beschwerdeführer mit ihrer Rechtsansicht, die in Rede stehende Fußballsportanlage sei dem landwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen, nur dann durchdringen, wenn die betreffenden Grundstücksanteile am 1. Jänner 1985 einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienten (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. Juli 1979, ZI. 1790/77, ÖStZB 10/1980, S. 126).*

*Wenn die Grundstücksanteile - wie im vorliegenden Fall im Sinne der Behauptungen der Beschwerdeführer im Zuge einer "modernen alternativen landwirtschaftlichen Produktion" sowohl der von ihnen (höchstens mit Unterstützung Familienangehöriger) bloß unter Verwendung (mit Ausnahme einer Walze überwiegend zum landwirtschaftlichen Betrieb gehöriger Wirtschaftsgüter besorgten Errichtung und Instandhaltung (nicht umzäunter) trittfester Rasen (Grünlandflächen) mit geschlossener Grasnarbe, die für die Tierhaltung nicht mehr gebraucht wurden (lediglich das "überschüssige" geerntete Gras wurde in der Landwirtschaft verwendet), sondern auch der oben angeführten Vermietung als Fuß-*

*(und allenfalls auch Handballsportplätze verschiedenartigen Zwecken dienten, dann ist die Frage, welcher der Hauptzweck war, nach der überwiegenden Zweckbestimmung zu beurteilen; was überwog, richtet sich nach der Verkehrsauffassung (§ 21 Abs. 1 BAO - wirtschaftliche Betrachtungsweise) - siehe insbesondere das die Bewertung eines Golfplatzes betreffende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. April 1983, Zl. 82/17/0157, ÖStZB 24/1983, S. 418.*

*Auf den Willen der Eigentümer, Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu behandeln, kommt es nicht an, sobald diese Absicht in der Verkehrsanschauung keine Deckung findet (siehe z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. April 1987, Zl. 85/15/0356, ÖStZB 20/1987, S. 490). Auch im vorliegenden Fall ist also der objektive Charakter, d.h. die tatsächliche Nutzung des Grund und Bodens ausschlaggebend."*

Und im Erkenntnis des VwGH vom 15.02.1991, 90/15/0011 ist ausgeführt:

*"Ergibt die an Hand der Verkehrsauffassung vorzunehmende Beurteilung der überwiegenden Zweckbestimmung, dass die strittige Fläche nicht dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen ist, kann eine solche Zuordnung auch nicht nach § 31 Abs. 1 BewG erfolgen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. das hg. Erkenntnis vom 8. April 1983, Zl. 82/17/0157, und die dort zitierte Vorjudikatur) enthält die zuletzt zitierte Vorschrift, deren entsprechende Anwendung auf das übrige land- und forstwirtschaftliche Vermögen in § 50 Abs. 2 BewG nicht angeordnet wird, bloß Regeln, die bei der Abgrenzung der Unterart des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ("landwirtschaftlicher Betrieb") von anderen in § 29 BewG aufgezählten Unterarten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens von Bedeutung sind. Hingegen bezweckt diese Rechtsvorschrift keinesfalls, Grundstücksflächen, die - nach ihrer überwiegenden wirtschaftlichen Zweckbestimmung - überhaupt nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören, einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen."*

Die Abgabenbehörde hat daher zu Recht das verfahrensgegenständliche Grundstück im Hinblick auf die Widmung im Flächenwidmungsplan der Gemeinde und auf die im Mietvertrag vom 7.5.2007 festgelegte tatsächliche Verwendung als "Bauland mit Widmung als Sonderfläche-Lagerplatz" als **Grundvermögen** bewertet.

Nach dem festgestellten Sachverhalt liegt bei der neu angekauften Liegenschaft im Ausmaß von 5.000 m<sup>2</sup> keine wirtschaftlichen Einheit vor, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb). Eine land- und forstwirtschaftliche Nutzung ist aufgrund des zit. Mietvertrages auf lange Zeit ausgeschlossen.

### **Erhöhung des Einheitswertes um 35% gem. AbgÄG 1982:**

Das Abgabenänderungsgesetz 1982 (BGBl. 1982/570) beinhaltet in Abschnitt XII die Verschiebung des Hauptfeststellungszeitpunktes (Artikel I) sowie die Erhöhung der Einheitswerte des Grundvermögens (Artikel II).

Nach Artikel II Abs. 1 AbgÄG 1982 sind die nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 in der Fassung des Art. I des Bundesgesetzes 24. November 1972, BGBl. 447, ermittelten Einheitswerte des Grundvermögens ab 1. Jänner 1983 um 35 v.H. zu erhöhen, wobei die Bestimmungen des § 25 des Bewertungsgesetzes 1955 anzuwenden sind.

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

Aufgrund der zitierten Gesetzesstellen sind der Nachfeststellung die Wertverhältnisse vom letzten Hauptfeststellungszeitpunkt (1.1.1973) zugrunde zu legen und der so errechnete Einheitswert ist gemäß AbgÄG 1982 um 35 v.H. zu erhöhen.

Die im angefochtenen Bescheid erfolgte Einheitswerterhöhung um 35% war daher gesetzeskonform.

**Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diesen Beschluss ist eine ordentliche Revision nicht zulässig, da im Hinblick auf die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine der im Art. 133 Abs. 4 i.V.m. Abs. 9 B-VG angeführten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer ordentlichen Revision vorliegt.

Salzburg-Aigen, am 11. April 2014