



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vertreten durch Dr. Karl Schelling, Rechtsanwalt, 6850 Dornbirn, Schulgasse 22, vom 12. August 2010 gegen den Einheitswert- und Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2010 des Finanzamtes Feldkirch vom 25. März 2010 entschieden:

- Der angefochtene Bescheid und die dazu ergangene Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

In ihrer Berufung gegen den "Einheitswert- und Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2010, Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 2 BewG, Art des Steuergegenstandes: unbebautes Grundstück", führte die berufungswerbende Miteigentümergeinschaft durch ihren Vertreter aus, der bescheidgegenständliche Grundbesitz werde seit jeher von KH aus D landwirtschaftlich genutzt und bestehe auch keine Absicht, daran etwas zu ändern. Die Fläche umfasse mehr als 6.000 m<sup>2</sup> und grenze an ein ebenfalls landwirtschaftlich genutztes Grundstück, weshalb man wohl nicht von einer "Baulücke" sprechen könne. Sie beantrage daher, als "Art des Steuergegenstandes" weiterhin "landwirtschaftlicher Betrieb" zu belassen und rege eine Besichtigung vor Ort an.

Im Übrigen seien die Anteile der Eigentümer laut Anhang A zu korrigieren.

In der daraufhin ergehenden Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung insoweit stattgegeben, als die Eigentumsverhältnisse laut Anhang A berichtigt wurden. Darüber hinaus wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt: Gemäß § 52 Abs. 2 BewG gehörten landwirtschaftlich genutzte Grundstücke dann zum Grundvermögen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen sei, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen würden. Die streitgegenständliche Liegenschaft befinde sich laut Ansicht des Finanzamtes im verbauten Gebiet, stelle eine Baulücke dar und sei aufgeschlossen. Der Kaufpreis von 260,00 € pro m<sup>2</sup>, zu welchem im Jahr 2009 Teilflächen ge- und verkauft worden seien, untermauere die Zugehörigkeit zum Grundvermögen. Im Übrigen seien bei der Berechnung des Einheitswertes die momentane Widmung als Bauerwartungsfläche und die Übergröße berücksichtigt worden. Eine Bewertung als "landwirtschaftlicher Betrieb" komme daher nicht in Frage.

In der Folge langte ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein: Die zur EZ XY, GB D gehörenden Grundstücke Nr. A,B,C,D stellten keine geringfügige Baulücke, sondern eine große, zusammenhängende Fläche dar. Die Stadt D habe mit gutem Grund die Flächenwidmung "Bauerwartungsfläche" aufrecht gelassen und nicht – wie es übliche Praxis sei – eine sofortige Baulandwidmung vorgenommen. Wie schon ausgeführt, bestehe keine Absicht, von der landwirtschaftlichen Nutzung in absehbarer Zeit abzugehen. Übrigens sei eine Teilfläche aus den Grundstücken C und D1 überhaupt nicht, die Restflächen nur eingeschränkt bebaubar, weil dort Leitungen der Stadt D verliefen. Eine landwirtschaftliche Nutzung sei dort jedoch möglich.

Die Berufung wurde ohne weitere Erhebungen und ohne Kommentar der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde II. Instanz die Berufung, sofern hierüber keine Formalerledigung nach dem ersten Satz dieser Bestimmung zu ergehen hat (Zurückweisung, Zurücknahme- oder Gegenstandsloserklärung), durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im

Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Nach § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die die Abgaben begründenden Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 276 Abs. 1 und 6 BAO haben die Finanzämter der Berufungsbehörde Rechtsmittel erst nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen, somit in sachverhaltsbezogener Hinsicht **entscheidungsreif**, vorzulegen.

**Für den Streitfall ist festzustellen:** Grundsätzlich trifft zwar die im erstinstanzlichen Verfahren vertretene, auf § 52 Abs. 2 BewG beruhende, Rechtsmeinung zu, wonach land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen sind, wenn nach ihrer Lage und ihren sonstigen Verhältnissen, insbesondere im Hinblick auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, abzusehen ist, dass sie in näherer Zukunft anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden. Die Abgabenbehörde I. Instanz folgt insofern der Rechtsanschauung des VwGH, der eine objektive Werterhöhung nicht außer Acht lassen will, auch wenn subjektiv (zunächst) keine Absicht besteht, sie auszunützen.

Die geschilderte Rechtsanschauung fordert aber für sich keine undifferenzierte, flächendeckende Anwendung ein: Wegen der großen Verschiedenheit der Fälle lässt die umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur angesprochenen Thematik vielmehr keine ganz einheitliche Richtung erkennen. Es ist jeweils im Einzelfall auf die Besonderheit des Individualsachverhaltes Bedacht zu nehmen, während es weniger auf die Klärung einer grundsätzlichen Rechtsfrage ankommt (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Bd. III, § 52 Abs. 2, S 253 ff).

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat sich nach Aktenlage mit den seitens der Berufungswerberin vorgebrachten Einwendungen nicht auseinandergesetzt. So ist sie nicht auf das Vorbringen in der Berufung eingegangen, wonach die Größe der streitgegenständlichen Grundstücke von mehr als 6.000 m<sup>2</sup> sowie der Umstand, dass sie an weitere landwirtschaftliche genutzte Flächen angrenzten, gegen eine Einstufung als "Baulücke" sprächen und ein Lokalausweis sinnvoll wäre. Es wurde lediglich auf eine Berücksichtigung von Größe und Bauerwartungsflächenwidmung bei der Einheitswertberechnung hingewiesen.

Eine schwerwiegende Unterlassung ist weiters darin zu sehen, dass die Abgabenbehörde I. Instanz keinerlei Ermittlungsschritte betreffend das Vorbringen im Vorlageantrag, die strittigen Grundstücke seien wegen auf ihr und über sie geführter Leitungen teilweise gar nicht, teilweise nur eingeschränkt bebaubar, gesetzt hat. Auch ist sie der Einwendung nicht nachgegangen, die Stadt D habe wohl mit gutem Grund eine Flächenwidmung als "Bauerwartungsfläche", nicht jedoch als "Bauland", wie sonst üblich - um die Erschließungsbeiträge zu erhalten – vorgenommen.

Durch den geschilderten Verfahrensablauf wird der Schwerpunkt der Sachverhaltsermittlung auf die Rechtsmittelbehörde verlagert. Die Abgabenbehörde I. Instanz delegiert gleichsam in Umkehrung der Bestimmung des § 279 BAO ihre Ermittlungszuständigkeit an den Unabhängigen Finanzsenat und stellt sich damit klar in Widerspruch zur Intention des Gesetzgebers, der mit der Einrichtung eines zweistufigen Instanzenzuges u.a. eine verfahrensökonomisch zweckmäßige Aufgabenverteilung im Auge hatte (vgl. UFS 30.9.2009, RV/0549-G/09).

Wären die fehlenden Erhebungen von der Abgabenbehörde I. Instanz durchgeführt worden, so hätten deren Ergebnisse zu einem anderslautenden Bescheid führen können.

Im weiteren Verfahren wird diese daher in erster Linie zu ermitteln haben, ob es zutrifft, dass eine Bebaubarkeit der in Streit stehende Flächen auf Dauer nur sehr eingeschränkt möglich ist. Zu diesem Zweck wird es erforderlich sein, in Kontakt mit den Vertretern der Berufungswerberin sowie mit Vertretern der Stadt D zu treten. Allenfalls werden Bausachverständige zu hören sein. Sollte sich der Einwand als stichhaltig herausstellen, hat dies insofern Auswirkungen auf die im § 52 Abs. 2 BewG normierten "bestehenden Verwertungsmöglichkeiten", als eine in absehbarer Zeit erfolgende "Verwendung als Bauland, Industrieland oder Land für Verkehrszwecke" nicht wird angenommen werden können, dh, eine entsprechende, normgemäße "Verwertung" eben nicht möglich sein wird. Das bedeutet aber auch im Weiteren, dass eine Zuordnung zum Grundvermögen iS des § 52 Abs. 2 BewG diesfalls als verfehlt anzusehen ist.

Sollten die – für eine objektive Beurteilung unentbehrlichen - Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich Bebaubarkeit zu dem Schluss führen, dass eine solche gegeben ist, wird die Abgabenbehörde I. Instanz weiter zu überprüfen haben: Wie ist die Lage des in Streit stehenden Grundbuchskörpers? Liegt er an einer Straße oder ist er über einen Weg zu erreichen? An wievielen Seiten grenzt er an verbaute Grundstücke bzw. an Acker- und Wiesenland? Es wird zweckmäßig sein, hiezu einen Lokalausganschein vorzunehmen.

Sofern eine Straßenlage und ein mehrseitiges Angrenzen an verbautes Gebiet feststellbar wären, stünde die Größe des Grundbuchskörpers einer Einstufung als "Baulücke" nicht

grundsätzlich entgegen. Jedenfalls ist aber durch entsprechende Ermittlungsschritte (Kontaktaufnahme Gemeinde D) auch abzuklären, wie sich die bauliche Entwicklung in der Umgebung und die für die Zukunft zu erwartende Marktlage gestalten (vgl. VwGH 30.6.1994, 91/15/0089; VwGH 25.2.1983, 81/17/0040).

Für die vorliegende Bescheidbehebung sprechen auch verfahrensökonomische Überlegungen, müsste doch bei Vornahme der Ermittlungen, die die Abgabenbehörde I. Instanz bisher vermissen ließ, durch die Rechtsmittelbehörde jener das Erhebungsergebnis zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis gebracht und ihr Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt werden. Dieser Verfahrensschritt erübrigt sich, wenn die Abgabenbehörde I. Instanz die Sachverhaltsermittlung, wie vom Gesetzgeber vorgesehen, selbst durchführt. Zudem ist zu erwarten, dass das Verfahren nach entsprechender Klärung erstinstanzlich abschließend zu erledigen sein wird.

Im Hinblick auf die Ermessensübung ist im Übrigen auf die geltende Rechtsprechung des VwGH (21.11.2002, 2002/20/0315) zu verweisen: Es würde die Anordnung des Gesetzgebers über ein zweitinstanzliches Verfahren unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Intention des Gesetzgebers ist es, für die Berufungsbehörde die Wahrnehmung ihrer umfassenden Kontrollbefugnis sicherzustellen, nicht jedoch, ihr die Position einer Behörde zuzuordnen, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu unterziehen hat (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 289, Tz 5). Hiezu ist vielmehr die Abgabenbehörde I. Instanz aufgerufen.

Aus den genannten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. März 2011