

## 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, diese als Rechtsnachfolgerin des Dr. G, vertreten durch Dr. Josef Hofer und Mag. Dr. Thomas Humer, Rechtsanwälte, Dr.Koss-Straße 2, 4600 Wels, über die Beschwerde vom 29. November 2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Grieskirchen Wels vom 17. Februar 2012 betreffend Feststellung des Einheitswertes des Grundbesitzes EZ 1 teilw., Grundstücksnummer 1/1, KG T (unbebautes Grundstück, Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG) zum 1.1.2008, EW-AZ 54/000-4-0000/0, 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) zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Zum beschwerdegegenständlichen Stichtag 1.1.2008 war Dr. G Eigentümer der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft EZ 1, KG T, Grundbuch W. Er hatte diese Liegenschaft bereits mit Kaufvertrag vom 8.11.2007 an die A Privatstiftung verkauft, wegen der erforderlichen grundverkehrsbehördlichen Genehmigung wurde der Vertrag bedingt abgeschlossen und Dr. G war deshalb zu diesem Stichtag noch wirtschaftlicher Eigentümer.

Mit **Kaufvertrag vom 8.11.2007** verkaufte Dr. 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>.

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.

Mit **Aufsandungserklärung vom 27.8.2009** haben A, geb. tt.mm.1940, S, geb. tt.mm.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.

In Punkt I. dieser Aufsandungserklärung wurde der Übertragungsgegenstand wie folgt beschrieben:

*Die A Privatstiftung ist aufgrund des Kaufvertrages vom 21.11.2007 über das Grundstück 1/1, EZ 1, Grundbuch T, BG W, gemäß Teilungsplanurkunde Dip.Ing. F vom 27.8.2007 im Ausmaß von 11.686 m<sup>2</sup> Verfügungs berechtigt. Im Zuge der Umwidmung des nördlich gelegenen Grundstückes 2/1 wurde die A Privatstiftung verpflichtet, aus diesem Grundstück 1/1, Teilstück 10 im Ausmaß von 877 m<sup>2</sup> und Teilstück 11 im Ausmaß von 166 m<sup>2</sup> auf der Grundlage der Teilungsplanurkunde GZ 123 der Z Ziviltechniker OEG vom 24.8.2009 in das öffentliche Gut (Eigentümerin Marktgemeinde H) abzutreten. Gleichzeitig wird mit dieser Teilungsplanurkunde aus Grundstück 1/1 das Teilstück 12 gebildet und mit Grundstücksnummer 1/9 neu bezeichnet.*

*Die Durchführung der beiden angeführten Teilungsplanurkunden vorausgesetzt, ist die A Privatstiftung nunmehr über das Restgrundstück 1/1 im Ausmaß von 3.997 m<sup>2</sup> und über das neu gebildete Grundstück 1/9 im Ausmaß von 6.646 m<sup>2</sup> Verfügungs berechtigt. Diese bilden den Übertragungsgegenstand.*

Mit Bekanntgabe vom 26.11.2018 teilte der Vertreter mit, dass der Anteil der C an dieser Liegenschaft nach deren Ableben inzwischen an mj. L, geb. tt.mm.2004, und mj. Y, geb. tt.mm.2007, übergegangen ist.

Die nunmehrigen Eigentümer **Dipl.Ing. A, S, L und Y** sind daher die Rechtsnachfolger der A Privatstiftung (Voreigentümerin und Berufungsverwerberin gegen den Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1.1.2009), welche wiederum Rechtsnachfolgerin des Dr. G (Eigentümer am 1.1.2008) war. Sie sind im gegenständlichen Verfahren die **Beschwerdeführer** (im Folgenden als Bf. bezeichnet). Alle Bf. werden vertreten durch die Rechtsanwälte Dr. Josef Hofer und Dr. Thomas Humer.

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 Dr.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 Verhältnissen, 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 er hob 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 die Privatstiftung nicht mehr Eigentümerin gewesen.

Zur Artfortschreibung führte der Vertreter aus, dass das Finanzamt mit Bescheid vom 30.11.2011, EW-AZ 54/000-1-0000, 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 Nr. 1/22, Baufläche, hatte einen Einheitswert von € 10.755,58. Entsprechend der Planurkunde des Dip.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 Berufung 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.

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 Drittels 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 Dr. 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 2. Im Übrigen werde das bisherige Rechtsmittelvorbringen zu Gänze aufrecht erhalten.

In der **Stellungnahme vom 26.11.2018** erhoben die nunmehrigen Bf. gleichzeitig **Beschwerde** gegen den mit Vorhalt vom 18.10.2018 zugesendeten Einheitswertbescheid zum 1.1. 2008 vom 17.2.2012 (gerichtet an Dr. G).

Das Bundesfinanzgericht leitete die in der Stellungnahme vom 26.11.2018 enthaltene Bescheidbeschwerde einschließlich einer Kopie des Zustellnachweises zuständigkeitsshalber an das Finanzamt Grieskirchen Wels weiter.

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 16.1.2019G das Finanzamt Grieskirchen Wels den Einheitswertbescheid zum 1.1.2008 vom 17.2.2012 an S und Miteigentümer als Rechtsnachfolger der A Privatstiftung zu Handen 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 und vom 4.1.2013 betreffend Feststellung des Einheitswertes (Zurechnungsfortschreibung) zum 1.1. 2009 und 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 Dr. 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 BFG 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 Wert fortschreibung vorgenommen werde.

Zur Begründung führte der Vertreter aus:

*„Gemäß § 65 Abs. 1 BewG sind für den Bestand und die Bewertung die Verhältnisse im Feststellungszeitpunkt maßgebend. Die Feststellung erfolgte zwar zum Stichtag 1.1.2008, der Bescheid ist jedoch erst mit 17.2.2012 datiert. Es hätte berücksichtigt werden müssen, dass der Bescheidadressat damals schon lange nicht mehr Eigentümer war. Der Bescheid durfte nicht mehr gegen ihn erlassen werden.“*

Gemäß § 21 Abs. 4 sind allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen aufgrund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt).

Dem Bescheid ist nicht zu entnehmen, wie und in welchem Umfang sich die Verhältnisse zum Stichtag 1.1.2008 und zum Zeitpunkt der Feststellung (Bescheiderlassung) 17.2.2012 geändert haben. Es fehlt ein im Indikativ gehaltener Feststellungsteil, aus dem die Beschwerdeführer einen Sachverhalt entnehmen könnten, der eine Änderung der Besteuerungsgrundlagen rechtfertigen könnte. Dies ist in Wahrheit nicht der Fall.

Die nunmehr in EZ 2, KG T vorgetragenen Grundstücke 1/1 und 1/9 wurden vom Voreigentümer Dr. G erworben. Zum damaligen Zeitpunkt erfolgte die Bewirtschaftung durch den Landwirt R, seit 2009 wurde die Bewirtschaftung an U übertragen. Der Kaufvertrag mit Dr. G wurde am 21.11.2007 abgeschlossen. Als Stichtag für Übergabe und Übernahme galt der auf die Rechtswirksamkeit des Vertrags nachfolgende Monatserste. Die grundverkehrsbehördliche Genehmigung wurde mit Bescheid vom 11.2.2008 erteilt. Eine Kontinuität der landwirtschaftlichen Nutzung ist insoferne gegeben, als der Landwirt R die Liegenschaft auch bewirtschaftet hat, als diesennoch im Eigentum von Dr. G gestanden war. Somit ist lückenlos nachgewiesen, dass das Grundstück vor dem Erwerb durch die A Privatstiftung und später durch die Beschwerdeführer zweifelsfrei landwirtschaftlich genutzt war und noch heute ist.

Mit der Marktgemeinde H besteht eine Vereinbarung, wonach ein Umwidmungsantrag in Bezug auf die Grundstücke 2/1 sowie 1/1 und 1/9 frühestens beantragt werden kann, wenn die Grundstücke 2/8 bis 2/14 verkauft und bebaut sind. Dies ist nicht der Fall. Es besteht sohin keine Widmung als Bauland. Selbst die Widmung eines Gebiets als Bauland im Rahmen der örtlichen Raum- und Flächenwidmungsplanung für sich allein könnte es nicht rechtfertigen, ein land- oder forstwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen (VwGH 26.04.2007, ZI. 2006/14/ 0032). Es liegt kein Bauland vor.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich auch, dass der Stichtag unrichtig gewählt ist. Gemäß § 191 Abs. 1 lit. e ergeht der Feststellungsbescheid an die von der Feststellung Betroffenen, das sind die Beschwerdeführer. Diesen gegenüber wurde der Bescheid jedoch nicht erlassen. Der Bescheid könnte gegen die Beschwerdeführer wirken, weshalb sie Beschwerde erheben (§ 191 Abs. 4).

Gemäß § 115 Abs. 1 haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (§ 115 Abs. 2).

Gemäß § 24 Abs. 1 lit. d BAO sind Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zuzurechnen. Dies ist hier der Fall. Die B f. waren zum richtigen Stichtag bereits mindestens gleich einem Eigentümer berechtigt. Im vorliegenden Fall ist die Rechtsnachfolge nicht erst nach Zustellung des Bescheides an den

*Rechts vorgänger eingetreten (§ 97 Abs. 2), sodass die Bekanntgabe des Bescheides an die Beschwerdeführer nicht als vollzogen gilt.*

*Aus diesem Grunde haben die Beschwerdeführer auch mit gesondertem Antrag vom 27.11.2018 eine Zustellung des Bescheides an sie beantragt.*

*Bei einer Bewertung zum Stichtag 1.1.2008 und auch nach den Verhältnissen bei Bescheid erlassung am 17.2.2012 durfte die Behörde keine Erhöhung um 35% nach dem Abgabenänderungsgesetz 1982 vornehmen. Es ist nämlich unzulässig, Wertverhältnisse im Jänner 2008 oder im Februar 2012 zugrunde zu legen und dies dann rückwirkend aufgrund einer Vorschrift, die ca. 30 Jahre vorher erlassen worden war und ein anderes rechtspolitisches Ziel verfolgte, zu erhöhen.*

*Durch den angefochtenen Bescheid werden die Beschwerdeführer mehrfach in ihren Rechten verletzt. Dies haben sie oben aufgezeigt. Die Rechtsverletzung besteht darin, dass die Behörde eine unzulässige Art- und Wertfortschreibung vorgenommen hat. Damit wurden die Besteuerungsgrundlagen in unzulässiger Weise verändert und zwar drastisch erhöht, sodass die Beschwerdeführer mit höheren Abgaben belastet werden. Außerdem ist das Verfahren mangelhaft geblieben. Bei Einhaltung des Grundsatzes der amtswegigen Ermittlung des Sachverhalts hätte die Behörde zu einem für die Beschwerdeführer günstigeren Ergebnis kommen können. Ein Ermittlungsverfahren hat aber - soweit überblickbar - nicht stattgefunden.“*

Mit Eingabe **vom 18.2.2019** erhoben Dipl.Ing. A, S, mj. L und mj. Y, beide vertreten durch ihren Vater und gesetzlichen Vertreter, alle vertreten durch die Rechtsanwälte Dr. Josef Hofer und Dr. Thomas Humer, gegen diesen neuerlich zugestellten Einheitswertbescheid zum 1.1.2008 vom 17.2.2012 nochmals **Beschwerde**.

Zur Begründung wiederholte der Vertreter im Wesentlichen die Ausführungen in der Beschwerde vom 29.11.2018.

Mit **Vorhalt des Finanzamtes vom 6.3.2019** wurde den Bf. zur Wahrung des Parteiengehörs u.a. folgende Ermittlungsergebnisse mitgeteilt:

**1. Zur Änderung der Besteuerungsgrundlagen zum Stichtag 1.1.2008:**

*Die Teilung der landwirtschaftlichen Flächen von Dr. G und Unterzeichnung der Kaufverträge erfolgten im Jahr 2007 - die Änderung der tatsächlichen Verhältnisse sind bei der Einheitswertfeststellung mit nächstfolgendem 1.1. zu berücksichtigen.*

**2. Zur Absicht des Erwerbs des Grundstückes:**

*Absicht war nicht die land- und forstwirtschaftliche Nutzung sondern der Erwerb von Rohbauland, weil*

*a. der Erwerb des Grundstückes zu einem nicht ortsüblichen Marktpreis für Grünland erfolgte*

*b. im Kaufvertrag auf den Umstand hingewiesen wurde, dass es sich beim erworbenen Grundstück teilweise um Bauerwartungsland handle.*

*c. bereits im Folgejahr (nach Rechtskraft des Kaufvertrages) bei der Gemeinde H ein Ansuchen um Umwidmung und Änderung des Bebauungsplanes eingebracht wurde.*

*d. das Grundstück entgegen der landwirtschaftlichen Praxis in kleinere Flächen geteilt wurde und Grundflächen für eine Straße abgetreten wurden.*

*3. Maßgeblich für die Einheitsbewertung waren die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt für das Grundvermögen zum 1.1.1973*

*der 1973 festgestellte Zonenwert betrug ATS 120,00/m<sup>2</sup>, d.s. € 8,7207/m<sup>2</sup>*

*Wegen der Größe der Parzelle wurden Abschläge gerechnet und die Bewertung mit durchschnittlich € 4,4530/m<sup>2</sup> vorgenommen.*

*Die Erhöhung des Einheitswertes um 35 % erfolgte auf Grund des Artikels II des AbgÄG 1982.*

Weiters ersuchte das Finanzamt die Bf. um Vorlage der Vereinbarung mit der Gemeinde H vom 10./11.06.2009.

Mit **Stellungnahme vom 16.4.2019** beantwortete der Vertreter der Bf. den Vorhalt vom 6.3.2019.

Er bestätigte, dass die Unterzeichnung der Kaufverträge bereits im Jahr 2007 erfolgt sei. Er bestritt aber, dass Absicht des Erwerbs der Erwerb von Rohbauland gewesen wäre. Der Vorhalt des Finanzamtes sei unvollständig, weil die Behörde nicht erkennen lasse, was der ortsübliche Marktpreis sein soll. Aus diesem Grunde könne ein Vergleich nicht angestellt werden.

Eine Teilfläche sei in Bauland umgewidmet worden, parzelliert und verkauft worden.

Die noch im Eigentum der Bf. stehenden Grundstücke könnten nicht umgewidmet werden. Bereits mit Eingabe vom 7.8.2012 sei eine Kopie der Vereinbarung mit der Marktgemeinde H vom 10./11.06.2009 vorgelegt worden. Daraus ergebe sich, dass eine weitere Umwidmung nicht erfolge, bevor nicht die Bauplätze, welche vom Ansuchen zur Umwidmung betroffen seien, bebaut seien.

Mit Eingabe vom 7.8.2012 habe die Rechtsvorgängerin A Privatstiftung eine Widmungsbestätigung der Marktgemeinde H vom 19.7.2012 über die Flächenwidmung des Grundstücks 1/1 laut dem Teilungsausweis des Dipl.Ing. F vom 27.8.2007 zum Stichtag 1.1.2009 vorgelegt. Daraus ergebe sich die Widmung bis dato Grünland. Der Widmungsbestätigung sei auch ein Auszug des rechtskräftigen Ortsentwicklungskonzepts Nr. 1 beigelegt worden. Daraus ergebe sich, dass die Grundstücke 1/1 und 1/9 nicht in der Baulandaufschließungszone lägen und als Grünland gewidmet seien. Ebenso habe die Rechtsvorgängerin bereits auf die höchstgerichtliche Judikatur hingewiesen, wonach die Widmung eines Grundstücks als Bauland im Rahmen der örtlichen Raum- und Flächenwidmungsplanung für sich alleine es noch nicht rechtfertige, ein land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen (vgl. VwGH 26.04.2007, ZI. 2006/14/0032).

Beigelegt wurde das Ansuchen um Umwidmung, in welchem die folgende von den Antragstellern vorgeschlagene Vereinbarung mit der Gemeinde H vom 10./11.06.2009 enthalten war:

In Pkt. 1. lit. d wurde ausgeführt:

*„Wir Antragsteller verpflichten uns, die in Wohngebiet umzuwidmenden Flächen (Farbe gelb) nur an solche Erwerber weiterzugeben, die die Grundstücke zur Errichtung von Wohnobjekten anschaffen und binnen sieben Jahren ab Erwerb bebauen. Dies durch Überbindung der entsprechenden Pflicht an die Erwerber der Baugrundstücke. Diese Verpflichtung der Bebauung innerhalb von sieben Jahren ist von uns im Grundbuch ersichtlich zu machen.*

*Wir, die Antragsteller und die Privatstiftung, akzeptieren, dass eine weitere Umwidmung sowohl der westlich der nunmehr umzuwidmenden Fläche (Farbe gelb) als auch der südlich davon situierten Fläche (rot im Plan gekennzeichnet) nicht erfolgt, bevor nicht die Bauplätze der nunmehr umzuwidmenden Fläche (Farbe gelb) bebaut sind.*

In Pkt. 2., 1. Absatz wurde ergänzend ausgeführt:

*„Wir Antragsteller sind uns dessen bewusst, dass eine allfällige Umwidmung unserer Gründe von Grünland in Bauland eine Wertsteigerung erfahren und für den Fall der Umwidmung auch ein entsprechender Flächenwidmungs- und Bebauungsplan zu erstellen ist. Für den Fall der entsprechenden Umwidmung von Grünland in Bauland sind wir ferner ausdrücklich bereit, der Marktgemeinde die ihr dadurch entstehenden Kosten zu ersetzen. Wir sehen dies auch als Äquivalent dafür an, dass die Gründe dadurch eine Wertsteigerung erfahren.“*

In Pkt. 3. lit. a wurde ergänzend ausgeführt:

*„Wir Antragsteller gehen bei der Erstellung dieses Angebotes an die Marktgemeinde davon aus, dass wir aufgrund dieses Angebotes mit etwa € 20,-- bis € 30,-- pro m<sup>2</sup> der uns nach der Umwidmung zur Verfügung stehenden Baulandfläche belastet sind. Wir betrachten dies als angemessenes Äquivalent für die Umwidmung von Grün- in Bauland.“*

In der **Gemeinderatssitzung am 25.6.2009** lautete der Tagungspunkt 8 a) Beratung und Beschlussfassung über die Einleitung des Verfahrens für die Änderung des Flächenwidmungsplanes Nr. 4 - Änderung Nr. 4.26, Umwidmung eines Teiles der Parzelle Nr. 2/1, KG T, im Ausmaß von ca. 6.600 m<sup>2</sup>, derzeit Grünland in Bauland/ Wohngebiet.

Im Protokoll zu diesem Tagungspunkt wurde u.a. Folgendes ausgeführt:

*“Der Ausschuss für örtliche Raumplanung, Bauangelegenheiten und Ortsentwicklung hat sich mehrmals mit dieser Angelegenheit beschäftigt.*

*In weiterer Folge haben die Eigentümer (Immo GmbH., B und D, unter Beitritt der A Privatstiftung mit Datum vom 10.06.2009) ein Ansuchen um Umwidmung und Änderung des Bebauungsplanes betreffend Teile der Parzellen Nr. 2/1, 3/2, 1/1, 1/2 und 1/2, jeweils KG T, eingebracht. Gleichzeitig wurde der Marktgemeinde H ein Angebot für den Fall einer Umwidmung unterbreitet.*

*Der Gemeinderat hat in seiner Sitzung am 25.6.2009 die Einleitung der entsprechenden Verfahren sowie die Annahme des Angebotes vom 10.6.2009 beschlossen.*

*Mit Verständigung vom 6.7.2009 wurde die beabsichtigte Flächenwidmungsplan- und Bebauungsplanänderung den Behörden und den Anrainern gemäß § 36 Abs. 4 Oö.*

*ROG 1994 zur Kenntnis gebracht. Die vierwöchige Kundmachung erfolgte ebenfalls ab 6.7.2009.*

*Vom Amt der Oö. Landesregierung, Abteilung Raumordnung, wurde mit Schreiben vom 24.9.2009 mitgeteilt, dass keine fachlichen Einwände erhoben werden. Von den anderen Fachabteilungen des Landes bzw. von den betroffenen Behörden wurden ebenfalls keine Einwendungen eingebracht.*

*Seitens der Eigentümer der Liegenschaft Hof ist mit Schreiben vom 24.6.2009 eine Stellungnahme eingegangen. Vom Ortsplaner Dipl.Ing. E wurde dazu eine Stellungnahme abgegeben.*

*Der Ausschuss für örtliche Raumplanung und Ortsentwicklung hat in seiner Sitzung am 26.11.2009 diese Angelegenheit beraten und dem Gemeinderat einstimmig den Abschluss des Verfahrens empfohlen. Den Einwendungen der Nachbarn wurde nicht stattgegeben.*

In einem **Aktenvermerk** des Finanzamtes vom **6.5.2019** wurde u.a. unter Hinweis auf ein mit der Gemeinde H geführtes Telefonat der Fortschritt bei der Bebauung der einzelnen Parzellen wie folgt festgehalten:

Grst.Nr. 2/8, KV vom 11.2.2010: bebaut

Grst.Nr. 2/9, KV vom 9.11.2009: bebaut

Grst.Nr. 2/10, KV vom 6.8.2010: gemeinsam mit 2/14 bebaut

Grst.Nr. 2/12, KV vom 11.2.2010: bebaut

Grst.Nr. 2/13, KV vom 14.12.2017: Bebauung bereits begonnen

Grst.Nr. 2/14, KV vom 25.10.2015: dzt. noch keine Bebauung

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 29.5.2019** wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde vom 19.2.2019 als unbegründet ab.

In der Begründung wurde ausgeführt:

*Der Bescheid vom 17.2.2012 zum Stichtag 1.1.2008 enthält als Bescheidadressat Herrn Dr. G. Da der Kaufvertrag vom 21.11.2007 erst im Jahr 2008 rechtswirksam wurde, war Herr Dr. G zum Stichtag 1.1.2008 noch Eigentümer, weshalb der Bescheid auch an ihn zu adressieren war. Damit der Bescheid die im § 194 Abs.4 BAO vorgesehene Wirkung auch an die Rechtsnachfolger erlangt, wurde dieser am 18.1.2019 an diese zugestellt. Die Änderung der Besteuerungsgrundlagen zum Stichtag 1.1.2008 war erforderlich, da die im Eigentum von Dr. G stehenden landwirtschaftlichen Flächen aufgrund der Vermessung vom 11.6.2007 geteilt und noch im selben Jahr Kaufverträge mit nicht ortsüblichen Marktpreisen für landwirtschaftliche Flächen unterzeichnet wurden. Wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt (bei Grundvermögen 1.1.1973) eine wirtschaftliche Einheit neu gegründet wird (z.B. durch Parzellierung), kommt es zu einer Nachfeststellung. Für die Einheitsbewertung sind die tatsächlichen Verhältnisse vom Nachfeststellungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt maßgeblich. Aufgrund des Teilungsplanes vom 27.8.2007 wurden neue wirtschaftliche Einheiten zum Stichtag 1.1.2008 geschaffen, die mit den Wertverhältnissen vom Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1973 zu bewerten waren.*

*Das Grundstück liegt in der Zone 6 der Gemeinde H, der 1973 festgestellte Zonenwert beträgt ATS 120,--/m<sup>2</sup>, d.s. € 8,7207/m<sup>2</sup>. Wegen der Größe der Parzelle wurden Abschläge gerechnet, sodass das Grundstück mit durchschnittlich € 4,4530/m<sup>2</sup> bewertet wurde.*

*Aufgrund der Anwendung der Wertverhältnisse vom 1.1.1973 (und nicht jener vom Jänner 2008 bzw. Februar 2012) war die Erhöhung des Einheitswertes um 35 % auf Grund des Artikels II des AbgÄG 1982 durchzuführen.*

*Gemäß § 52 Abs. 2 BewG 1955 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.*

*Das Wesen des § 52 Abs. 2 BewG besteht u.a. auch darin, die potentielle wirtschaftliche Kraft des Grundstückseigentümers zu erfassen, weshalb eine objektive Werterhöhung des Grundstückes nicht deshalb unberücksichtigt bleiben darf, weil das Grundstück zum Stichtag der Zurechnung landwirtschaftlich genutzt wurde. Die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG setzt eine landwirtschaftliche Nutzung geradezu voraus.*

*Das gegenständliche Grundstück 1/1 der KG T im Ausmaß von 11.686 m<sup>2</sup> wurde zu einem Kaufpreis von 71,88 €/m<sup>2</sup> erworben, der einem ortsüblichen Marktpreis für Grünland beträchtlich übersteigt. Die Formulierungen im Kaufvertrag unter Punkt V. (...Kaufgegenstand zwar Grünland, aber... ca. 6.800 m<sup>2</sup> Bauerwartungsland ist und mit einer Umwidmung in den nächsten Jahren gerechnet werden kann....und...auch unter Rücksichtnahme auf die Höhe des Kaufpreises, die einen Grünlandpreis beträchtlich übersteigt,...) lassen darauf schließen, dass der damals aktuelle Grünlandpreis bekannt war und die Absicht des Erwerbs von Rohbauland gegeben war.*

*Bereits im Juni 2009 wurde ein Antrag auf teilweise Umwidmung des Grundstückes auf Bauland/Wohngebiet gestellt. Mit Teilungsplan vom 21.08.2009 wurden zwei neue Parzellen (1/1 und 1/9) geschaffen und ein Teilgrundstück in das öffentliche Gut übertragen. Von der Gemeinde wurde die Umwidmung dieser Grundstücke nach Bebauung der Nachbarparzellen in Aussicht gestellt. Laut Auskunft der Gemeinde sind die betroffenen Flächen im Ortsentwicklungskonzept Nr. 1 bereits überwiegend (7.542 m<sup>2</sup>) und im Ortsentwicklungskonzept Nr. 2 (seit Dezember 2012 rechtskräftig) zur Gänze als Bauland/Wohngebiet vorgesehen.*

*Aufgrund folgender objektiver Merkmale war die betreffende land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundfläche (Parz. 1/1) mit Stichtag 1.1.2008 dem Grundvermögen zuzuordnen:*

- *Das Grundstück ist im rechtsgültigen Örtlichen Entwicklungskonzept (ÖEK-01) zum überwiegenden Teil als Bauland/Wohngebiet vorgesehen und ist im Folge-ÖEK (ÖEK-02) zur Gänze enthalten.*
- *Das Grundstück grenzt an verbautes Gebiet und wurde aufgrund der bestehenden Verwertungsmöglichkeiten bereits zum Vielfachen des Grünlandpreises erworben. Die Nachfrage nach Baulandgrundstücken ist gegeben und es herrscht rege Bautätigkeit in der Umgebung*

- Mit Teilungsplan vom 24.8.2009 erfolgt entgegen der landwirtschaftlichen Praxis die Teilung der Parzelle 1/1 durch Anlegung einer Straße in zwei kleinere Parzellen (Gst. 1/1 und 1/9). Das teilende Straßengrundstück 138/10 wurde bereits mit Bescheid vom 22.2.2010 in das öffentliche Gut übertragen.

- Die Anbindung ans öffentliche Gut (Straße) und Anschlussmöglichkeiten für Wasser, Strom und Kanal sind vorhanden bzw. sind in absehbarer Zeit vorhanden.

Der Wille des Eigentümers, das Grundstück weiterhin land- und forstwirtschaftlich zu nutzen, ist als subjektives Kriterium nicht zu berücksichtigen.

Da das Grundstück nachhaltig landwirtschaftlich genutzt wird, wurde eine Befreiung von der Bodenwertabgabe ausgesprochen.

Eine Erfassung im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ist unter den gegebenen Umständen nicht mehr möglich.

Mit Eingabe vom 28. Juni 2019 beantragten die nunmehrigen Bf. durch ihren Vertreter fristgerecht die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorlagebericht vom 7. August 2019 legte das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Dafür, dass die Nachfeststellung und die damit dokumentierte Zuordnung der Liegenschaft zum Grundvermögen erfolgte, wurden nochmals folgende Gründen angeführt:

- Das Grundstück ist im rechtsgültigen Örtlichen Entwicklungskonzept (ÖEK-01) zum überwiegenden Teil als Bauland/ Wohngebiet vorgesehen und ist im Folge-ÖEK (ÖEK-02) zur Gänze enthalten.

- Das Grundstück grenzt an verbautes Gebiet und wurde aufgrund der bestehenden Verwertungsmöglichkeiten bereits zum Vielfachen des Grünlandpreises erworben. Die Nachfrage nach Baulandgrundstücken ist gegeben und es herrscht rege Bautätigkeit in der Umgebung.

- Mit Teilungsplan vom 24.8.2009 erfolgt entgegen der landwirtschaftlichen Praxis die Teilung der Parzelle 1/1 durch Anlegung einer Straße in zwei kleinere Parzellen (Gst. 1/1 und 1/9). Das teilende Straßengrundstück 138/10 wurde bereits mit Bescheid vom 22.2.2010 in das öffentliche Gut übertragen.

- Die Anbindung ans öffentliche Gut (Straße) und Anschlussmöglichkeiten für Wasser, Strom und Kanal sind vorhanden bzw. sind in absehbarer Zeit vorhanden.

- Der Wille des Eigentümers, das Grundstück weiterhin land- und forstwirtschaftlich zu nutzen, ist als subjektives Kriterium nicht zu berücksichtigen.

In der mündlichen Verhandlung am 11. November 2019 erklärte der Vertreter des Finanzamtes, warum nach Ansicht der Abgabenbehörde die strittige Liegenschaft nach § 52 Abs. 2 BewG dem Grundvermögen zuzurechnen sei. Ausschlaggebend für diese Ansicht sei das Umfeld. Im örtlichen Entwicklungskonzept der Gemeinde H sei dieses Grundstück als Baugebiet vorgesehen. Zum strittigen Stichtag konnte angenommen werden, dass diese Grundstücke Bauland werden. An zwei Seiten grenzten diese

Grundstücke an gewidmetes Bauland und aufgrund der Vereinbarung mit der Gemeinde konnte angenommen werden, dass nach Bebauung der angrenzenden Grundstücke auch eine Baulandwidmung als Wohngebiet vorgenommen wird. Der seinerzeit aufgewendete Kaufpreis von ungefähr 78,00 € entspreche einem Preis für Bauland. Den Bf. nahestehende Unternehmungen seien im Baubereich tätig. Die Bf. seien keine Landwirte und hätten sicher nicht vor, diese Grundstücke selbst landwirtschaftlich zu nutzen und hätten stets kurzfristige Pachtverträge abgeschlossen. Die Teilung des ursprünglich einzigen Grundstückes hätte auch den Zweck der Aufschließung durch eine Straße gehabt. Das angrenzende Wohngebiet sei bereits damals voll aufgeschlossen (Wasser, Strom, etc.) gewesen. Dem Vertreter sei bewusst, dass 10 Jahre ein langer Zeitraum sei, aber unter Berücksichtigung des Gesamtbildes, insbesondere dem Kaufpreis, sei es gerechtfertigt, das Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen.

Der Vertreter der Bf. führte aus, dass der VwGH bisher noch nicht entschieden hat, welcher Zeitraum unter dem unbestimmten Begriff "absehbare Zeit" zu verstehen ist. Von der Finanzverwaltung sei eine Ex-ante-Betrachtung vorzunehmen, ob die Bebauung eines Grundstückes wahrscheinlich sei oder nicht. Der Erwerb von der Familie G liege schon 10 Jahre zurück und es könnte daher eine Ex-post-Betrachtung angestellt werden. Diese Betrachtung unterstütze die Rechtsansicht der Bf. Die strittigen Grundstücke seien bisher nicht umgewidmet und befänden sich auch nicht im örtlichen Entwicklungskonzept als zukünftiges Bauland.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies dazu auf die Auskunft der Gemeinde im Jahr 2012, in der die Grundstücke 1/1 und 1/9 sehr wohl im örtlichen Entwicklungskonzept als Bauweiterungsgebiet vorgesehen waren.

Der Vertreter der Bf. führte aus, dass er die Familie G seit den 50-iger Jahren kenne und sie seien nie Landwirte gewesen. Herr G war ein Flugzeugtechniker und habe nach dem Krieg den Hof gekauft, den er mit den nachfolgenden Generationen zu einem Wohnhaus umgebaut habe. Sein Sohn G betreibe ein XYbüro in Z und sein Sohn JG sei YZhändler. Eine Tochter sei in Z im Kulturbereich tätig. Der Grund sei immer von in der Nachbarschaft anliegenden Landwirten bewirtschaftet worden. Daran habe sich bis heute nichts geändert. Derzeit erfolge die Bewirtschaftung durch Frau N (westlicher Nachbar). Er verwies auf die bereits im Verfahren vorgelegte Widmungsbestätigung der Gemeinde aus dem Jahr 2012. Damals habe die Gemeinde bestätigt, dass kein Antrag auf Umwidmung vorgelegen sei. Er verwies auch auf die Vereinbarung mit der Gemeinde aus dem Jahr 2009, wonach keine Umwidmung erfolge, solange nicht der Nordhang bebaut sei. Er beziehe sich auf die Rechtsprechung des VwGH, wonach allein die Widmung eines Grundstücks als Bauland es noch nicht rechtfertige, ein land- oder forstwirtschaftliches genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen.

Zum Art. II AbgÄG 1982 führte der Vertreter der Bf. aus, dass die Erhöhung um 35 % unzulässig sei, wenn die derzeitigen Verhältnisse zu Grunde gelegt würden. Er verwies auf ein beim VwGH anhängig gewesenes Verfahren. Wenn die Verhältnisse zum 1.1.1973 angenommen würden, sei die pauschale Erhöhung kein Thema. Wenn sie zum 1.1.1983

angenommen werden, sei sie unzulässig. Zur Rechtslage führte er aus, dass nach den tatsächlichen Verhältnissen die Grundstücke land- und forstwirtschaftlich bewirtschaftet worden wären. Aufgrund der Ex-Post-Betrachtung könne der Zustand der land- und forstwirtschaftlichen Nutzung bestätigt werden.

Der Vorsitzende übergab den Parteien eine vom bundesweiten Fachbereich erstellte Liste über die in den Jahren 2008 bis 2015 erzielten und in der Grundstücksdatenbank gesammelten Grundstückspreise in den einzelnen Katastralgemeinden. Für die KG T ergab sich demnach ein durchschnittlicher Quadratmeterpreis für landwirtschaftliche Flächen in Höhe von 7,0338 € und für unbebaute Grundstücke in Höhe von 208,7834 €.

Der Vertreter der Bf. führte zur 10-fachen Überschreitung des landwirtschaftlichen Durchschnittspreises an, dass es sich um einen Mischpreis handle und verwies auf den Abverkauf der Parzellen am Südhang und auf die dort erzielten Preise von 200,00 bis 300,00 €. Wenn er diese Parzellen einrechne, komme er nur auf den zwei bis dreifachen Preis und nicht auf den 10-fachen Preis.

### **Beweiswürdigung**

Die Beweiswürdigung des Sachverhaltes erfolgte aufgrund der vom Finanzamt vorgelegten Akten und des Vorbringens der Beschwerdeführer sowie der vom bundesweiten Fachbereich erstellten Liste über die in den Jahren 2008 bis 2015 erzielten und in der Grundstücksdatenbank gesammelten Grundstückspreise in den einzelnen Katastralgemeinden.

Unstrittig ist die Tatsache, dass das beschwerdegegenständliche Grundstück über den strittigen Stichtag 1.1.2008 hinaus bis zuletzt von angrenzenden Landwirten landwirtschaftlich bewirtschaftet wurde. Unstrittig ist auch, dass im derzeit gültigen Flächenwidmungsplan das strittige Grundstück noch als Grünland und nicht als Bauland gewidmet ist.

Unterschiedliche Ansichten bestehen darüber, ob das strittige Grundstück im örtlichen Entwicklungskonzept als Bauland vorgesehen ist.

Hiezu wird auf die von den Antragstellern vorgeschlagene Vereinbarung mit der Gemeinde H vom 10./11.6.2009 verwiesen. Der Gemeinderat hat in seiner Sitzung am 25.6.2009 die Einleitung der entsprechenden Verfahren sowie die Annahme des Angebotes vom 10.6.2009 beschlossen.

Dieses Angebot der nunmehrigen Bf. beinhaltet u.a. die folgenden für das gegenständliche Verfahren wesentlichen Vereinbarungen:

*„Wir Antragsteller (Bf.) verpflichten uns, die in Wohngebiet umzuwidmenden Flächen (Farbe gelb) nur an solche Erwerber weiterzugeben, die die Grundstücke zur Errichtung von Wohnobjekten anschaffen und binnen sieben Jahren ab Erwerb bebauen. Dies durch Überbindung der entsprechenden Pflicht an die Erwerber der Baugrundstücke. Diese Verpflichtung der Bebauung innerhalb von sieben Jahren ist von uns im Grundbuch ersichtlich zu machen.“*

Diese Vereinbarung betrifft nicht das in diesem Verfahren strittige Grundstück, sondern das Nachbargrundstück, welches die Immo GmbH mit zwei weiteren Käuferinnen ebenfalls mit Kaufvertrag vom 8.11.2007 von Dr. G gekauft hatte.

*„Wir, die Antragsteller und die Privatstiftung, akzeptieren, dass eine weitere Umwidmung sowohl der westlich der nunmehr umzuwidmenden Fläche (Farbe gelb) als auch der südlich davon situierten Fläche (rot im Plan gekennzeichnet) nicht erfolgt, bevor nicht die Bauplätze der nunmehr umzuwidmenden Fläche (Farbe gelb) bebaut sind.“*

Die „weitere Umwidmung sowohl der westlich der nunmehr umzuwidmenden Fläche als auch der südlich davon situierten Fläche“ betrifft das in diesem Verfahren strittige Grundstück.

Diese Vereinbarung lässt eindeutig den Schluss zu, dass diese Grundstückfläche zum Zeitpunkt der Annahme des Angebotes durch den Gemeinderat jedenfalls als zukünftige Baufläche vorgesehen war.

Bestätigt wird diese Annahme, wonach das in diesem Verfahren strittige Grundstück als zukünftige Baufläche vorgesehen war, auch durch die im Sachverhalt bereits dargestellten Punkte 2. 1. Absatz und Pkt 3.a der Vereinbarung zwischen den Bf. und der Gemeinde:

*„Wir Antragsteller sind uns dessen bewusst, dass eine allfällige Umwidmung unserer Gründe von Grünland in Bauland eine Wertsteigerung erfahren und für den Fall der Umwidmung auch ein entsprechender Flächenwidmungs- und Bebauungsplan zu erstellen ist. Für den Fall der entsprechenden Umwidmung von Grünland in Bauland sind wir ferner ausdrücklich bereit, der Marktgemeinde die ihr dadurch entstehenden Kosten zu ersetzen. Wir sehen dies auch als Äquivalent dafür an, dass die Gründe dadurch eine Wertsteigerung erfahren.“*

*„Wir Antragsteller gehen bei der Erstellung dieses Angebotes an die Marktgemeinde davon aus, dass wir aufgrund dieses Angebotes mit etwa € 20, -- bis € 30,-- pro m<sup>2</sup> der uns nach der Umwidmung zur Verfügung stehenden Baulandfläche belastet sind. Wir betrachten dies als angemessenes Äquivalent für die Umwidmung von Grün- in Bauland.“*

In Pkt. III. des Kaufvertrages wurde ein Kaufpreis für diese Fläche im unverbürgten Ausmaß von 11.686 m<sup>2</sup> in Höhe von € 840.000 vereinbart. Das entspricht einem Quadratmeterpreis von 71,88 € pro m<sup>2</sup>. Nach der vom bundesweiten Fachbereich erstellten Liste über die in den Jahren 2008 bis 2015 erzielten und in der Grundstücksdatenbank gesammelten Grundstückspreise ergibt sich für die KG T ein durchschnittlicher Quadratmeterpreis für landwirtschaftliche Flächen in Höhe von 7,0338 € und für unbebaute Grundstücke in Höhe von 208,7834 €. Demnach hat die Rechtsvorgängerin der Bf. dieses Grundstück um das Zehnfache des Durchschnittspreises für rein landwirtschaftliche Grundstücksflächen gekauft. Erklärbar ist dies nur dadurch, dass die Rechtsvorgängerin der Bf. mit der späteren Umwidmung des strittigen Grundstücks rechnen konnte.

Bei Würdigung aller Umstände, insbesondere der Vereinbarung mit der Gemeinde H vom 10./11.06.2009 und des im Kaufvertrag vereinbarten Kaufpreises kommt das

Bundesfinanzgericht zum Schluss, dass die Abgabenbehörde zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides am 17.2.2012 zu Recht davon ausgehen konnte, dass die strittigen Grundflächen in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen würden. Das Bundesfinanzgericht teilt somit die von der Abgabenbehörde vorgenommene Beweiswürdigung.

## **Rechtslage**

Gemäß § 24 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung) gelten für die Zurechnung der Wirtschaftsgüter bei der Erhebung von Abgaben, soweit in den Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist, folgende Vorschriften:

- a) Wirtschaftsgüter, die zum Zweck der Sicherung übereignet worden sind, werden demjenigen zugerechnet, der die Sicherung einräumt.
- b) Wirtschaftsgüter, die zu treuen Händen übereignet worden sind, werden dem Treugeber zugerechnet.
- c) Wirtschaftsgüter, die zu treuen Händen für einen Treugeber erworben worden sind, werden dem Treugeber zugerechnet.
- d) Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, werden diesem zugerechnet.

Gemäß § 191 Abs. 1 lit. a BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 186 an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) zugerechnet wird, wenn jedoch am Gegenstand der Feststellung mehrere beteiligt sind, an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, an der die Beteiligung im Feststellungszeitpunkt bestanden hat und nach lit. e in allen übrigen Fällen an die von der Feststellung Betroffenen.

Nach § 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). Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

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

Gemäß § 30 Abs. 1 Z. 1 BewG 1955 gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen 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).

Gemäß § 52 Abs. 1 BewG 1955 (Bewertungsgesetz 1955) gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

Nach § 52 Abs. 2 BewG sind allerdings 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.

Entgegen der allgemeinen Tendenz des Bewertungsgesetzes, die tatsächlichen Verhältnisse als für die Bewertung maßgebend zu betrachten, ist nach dieser Vorschrift die Zurechnung zum Grundvermögen schon dann erforderlich, wenn anzunehmen ist, dass tatsächlich noch land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sind auch noch nicht sofort verwertbare Grundstücke (bloßes Rohbauland) als Bau- oder Industrieland anzusehen, wenn an der späteren endgültigen Verwertung der Grundstücke kein begründeter Zweifel besteht, auch wenn für diese Verwertung noch kein naher Zeitpunkt abzusehen ist. Auf die Absicht des jeweiligen Grundeigentümers kommt es nicht an. (s. VwGH 30.6.1994, 91/15/0089,0090, und VwGH 26.4.1993, 91/15/0025).

Nach dem Abgabenänderungsgesetz 1982 (AbgÄG 1982), BGBI. 1982/570, Abschnitt XII, Artikel II sind die nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 in der Fassung des Art. I des Bundesgesetzes vom 24. November 1972, BGBI. Nr. 447, ermittelten Einheitswerte des Grundvermögens sowie der Betriebsgrundstücke im Sinne des § 60 Abs. 1 Z 1 des Bewertungsgesetzes 1955 ab 1. Jänner 1983 um 35 v.H. zu erhöhen, wobei die Bestimmungen des § 25 des Bewertungsgesetzes 1955 anzuwenden sind.

## **Erwägungen**

### **Zurechnung des angefochtenen Bescheides:**

Der angefochtene Bescheid wurde zum 1.1.2008 erlassen. Die Eigentumsverhältnisse waren daher zu diesem Stichtag maßgebend.

Nach § 191 Abs. 1 lit a BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 186 an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit zugerechnet wird. Unbestritten war Dr. G noch Eigentümer der strittigen Liegenschaft. Der Kaufvertrag vom 8.11.2007 war aufschiebend bedingt abgeschlossen und die A Privatstiftung wurde daher erst mit Rechtswirksamkeit der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung Eigentümerin der strittigen Liegenschaft. Dass die Privatstiftung bereits vor Eintritt der aufschiebenden Bedingung wirtschaftliche Eigentümerin im Sinne des § 24 Abs. 1 lit. d BAO gewesen sei, haben die Bf. bzw. ihre Rechtsvorgängerin nicht behauptet.

Die nachfolgenden Änderungen der Eigentumsverhältnisse führen zwar zu Änderungen zu den nachfolgenden Stichtagen (Zurechnungsfortschreibungen), die Eigentumsverhältnisse zu einem bestimmten Stichtag können aber durch spätere Ereignisse nicht mehr verändert

werden. Davon zu unterscheiden ist die Zustellung eines Bescheides an einen Bescheidadressaten, wenn dieser nicht mehr wirtschaftlicher Eigentümer ist.

Die Zustellfiktion des § 97 Abs. 2 BAO, wonach mit der Zustellung an den Rechtsvorgänger (Vorgänger) auch die Bekanntgabe des Bescheides an den Rechtsnachfolger (Nachfolger) als vollzogen gilt, greift nur dann, wenn die Rechtsnachfolge (Nachfolge im Besitz) nach Zustellung des Bescheides an den Rechtsvorgänger (Vorgänger) eingetreten ist (s. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, § 246 Rz 15).

Die Zustellung des angefochtenen Bescheides an die nunmehrigen Bf. wurde inzwischen vom Finanzamt vorgenommen, sodass die Bf. nachträglich alle Einwendungen gegen den Einheitswertfeststellungsbescheid zum 1.1.2008 vorbringen konnten. Sie sind daher in ihren Rechten nicht mehr verletzt.

### **Umfang der wirtschaftlichen Einheit**

Nach § 23 BewG sind bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder vom Nachfeststellungszeitpunkte zugrunde zu legen.

Im beschwerdegegenständlichen Fall bedeutet das, dass das zum 1.1.2008 noch ungeteilte Grundstück Nr. 1/1, EZ 1, KG T, im Ausmaß des im Kaufvertrag vom 8.11.2007 angegebenen Flächenausmaßes (11.686 m<sup>2</sup>) zu bewerten war. Unbestritten war dieses Grundstück zu diesem Stichtag noch landwirtschaftlich genutzt. Die spätere Teilung in die Grundstücke Nr. 1/1 und Nr. 1/9 sowie die Abtretung von Teilstücken in das öffentliche Gut aufgrund der Teilungsplanurkunde vom 24.8.2009 mussten demnach zum Stichtag 1.1.2008 noch unberücksichtigt bleiben.

Das damals ebenfalls mit Kaufvertrag vom 8.11.2007 von Dr. G verkauft Grundstück Nr. 2/1, ebenfalls vorgetragen in der EZ 1, KG T, bildete deshalb eine eigene wirtschaftliche Einheit und war unabhängig vom hier strittigen Grundbesitz zu bewerten, weil die Käuferin dieser Grundstücksfläche die Immo GmbH war und nach § 2 Abs. 2 BewG mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht kommen, als sie demselben Eigentümer gehören.

Die Vorgänge zwischen dem Bewertungsstichtag und dem Tag der Bescheiderlassung am 17.2.2012 haben aber insoweit Bedeutung, als sie Anhaltspunkte für die von der Abgabenbehörde vorgenommene Beurteilung darstellten, ob erkennbar war (sie also zu Recht annehmen konnte), dass das strittige Grundstück in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen würde.

### **Änderung der Besteuerungsgrundlagen und Nachfeststellung zum Stichtag 1.1.2008**

Wie vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend ausgeführt wurde, waren der Teilungsplanentwurf des Zivilgeometers Dip.Ing. F und der Kaufvertrag vom 8.11.2007 sehr wohl eine ausreichende Grundlage für eine Änderung der Besteuerungsgrundlagen zum Stichtag 1.1.2008.

Nach § 52 Abs. 2 BewG war das Finanzamt aufgrund der genannten Ereignisse im Jahr 2007 (Teilungsplanentwurf des Zivilgeometers Dip.Ing. F und Kaufvertrag vom 8.11.2007) berechtigt und auch verpflichtet, die veräußerten Grundstücke dahingehend zu überprüfen, ob die noch land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen inzwischen dem Grundvermögen zuzurechnen waren. Die Abgabenbehörde hatte zu beurteilen, ob nach der Lage der veräußerten Grundstücke und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die damals bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen war, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen würden.

### **Erhöhung um 35% nach dem Abgabenänderungsgesetz 1982**

Zum Einwand, wonach die Behörde die Erhöhung um 35% nach dem Abgabenänderungsgesetz 1982 nicht vornehmen durfte, wird auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 27.2.1985, B 151/80, verwiesen.

In diesem Erkenntnis hat der VfGH die allgemein vorgenommene stufenweise Erhöhung der Einheitswerte des Grundvermögens, ohne dass dafür im gegenständlichen Fall sowie überhaupt im Einzelfall eine sachliche Begründung gegeben wäre, als verfassungsgemäß beurteilt.

Es sind daher alle Einheitswertbescheide, die zu Stichtagen ab dem 1.1.1983 erlassen werden, um 35 Prozent zu erhöhen. Die Feststellung des gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswertes im angefochtenen Bescheid entspricht somit der seit dem 1.1.1983 geltenden Rechtslage und wurde auch vom Verfassungsgerichtshof als verfassungsgemäß beurteilt.

Zum Einwand des Vertreters in der mündlichen Verhandlung, wonach nach den tatsächlichen Verhältnissen die Grundstücke nach den Verhältnisse zum 1.1.1983 land- und forstwirtschaftlich bewirtschaftet worden wären und daher die pauschale Erhöhung um 35% nicht zulässig sei und auch aufgrund einer Ex-Post-Betrachtung der Zustand der land- und forstwirtschaftlichen Nutzung bestätigt werden könne, wird auf den Wortlaut des § 23 BewG verwiesen:

Nach dieser Gesetzesbestimmung sind bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder vom Nachfeststellungszeitpunkte und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

Für den beschwerdegegenständlichen Fall bedeutet dies, dass für den tatsächlichen Zustand des Grundstückes und somit auch für die Frage, ob die strittigen Grundflächen in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen würden, der Stichtag 1.1.2008 maßgebend war. Für die zahlenmäßige Berechnung des Einheitswertes waren hingegen die Grundstückspreise zum 1.1.1973 maßgebend. Und diese Grundstückspreise zum 1.1.1973 waren aufgrund des AbgÄG 1982 um 35 % zu erhöhen.

## **Abgrenzung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen sowie Zuordnung zum Grundvermögen**

Die Zuordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen setzt nach § 30 Abs. 1 Z. 1 BewG 1955 voraus, dass die strittigen Grundstücksflächen dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen.

Nach § 52 Abs. 2 BewG sind allerdings 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.

Nach der Rechtsprechung des VwGH hat die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG eine land- oder forstwirtschaftliche Nutzung zum Bewertungsstichtag zur tatbestandsmäßigen Voraussetzung (vgl. VwGH 18.11.2003 ZI. 2000/14/0189). Eine solche Nutzung spricht nicht gegen die Wahrscheinlichkeit der späteren Verwendung des Grundstückes als Bauland.

Der Vertreter der Bf. verweist auf die Rechtsprechung des VwGH, wonach allein die Widmung eines Grundstücks als Bauland es noch nicht rechtfertige, ein land- oder forstwirtschaftliches genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen (VwGH 26.04.2007, ZI. 2006/14/0032).

Nach diesem Erkenntnis des VwGH legt § 52 Abs. 2 BewG den Abgabenbehörden die Verpflichtung auf, eine Tendenz ("in absehbarer Zeit") und eine Annahme ("wenn anzunehmen ist") zu erforschen (vgl. VwGH 25.2.1983, 81/17/0040). Dabei sind im Rahmen der Verwertungsmöglichkeiten nicht nur wirtschaftliche Gegebenheiten, sondern auch bestehende Rechtsvorschriften zu berücksichtigen (vgl. z.B. VwGH 6.7.1983, 17/0188/80), wobei zur Prüfung der Wahrscheinlichkeit nach objektiven Kriterien vorzugehen ist.

Ein als Bauland gewidmetes Grundstück wird auch dann dem land- oder forstwirtschaftlichen Vermögen und nicht dem Grundvermögen zuzurechnen sein, wenn aus anderen Gründen die Bebauung unwahrscheinlich ist. Solche andere Gründe können rechtliche Gründe sein, wenn z.B. die Genehmigung nach dem UVP-Gesetz unwahrscheinlich oder zumindest ungewiss ist. Es können aber auch tatsächliche Gründe sein, wenn z.B. in einer abgelegenen Gegend ein Überangebot an Baugrundstücken bei gleichzeitig geringer Nachfrage nach Baugrundstücken besteht, weshalb eine spätere Verbauung unwahrscheinlich bleibt.

Umgekehrt können auch noch als Grünland gewidmete Grundstücke nach § 52 Abs. 2 dem Grundvermögen zugerechnet werden, wenn die spätere Verbauung in absehbarer Zeit wahrscheinlich ist.

Im hier strittigen Fall konnte die Abgabenbehörde vor allem aufgrund der Vereinbarung der Bf. mit der Gemeinde H vom 10./11.6.2009 die spätere Verbauung annehmen.

Die einschränkende Vereinbarung, wonach das gegenständliche Grundstück nicht umgewidmet wird, bevor nicht die nördlich bzw. östlich dieser Fläche umgewidmeten Bauplätze bebaut sind ist wie folgt zu beurteilen:

1. Die Bf. in diesem Verfahren sind auch die Rechtsnachfolger (und spätere Eigentümer) der Immo GmbH. Das bedeutet, dass sie im Hinblick auf die Verwertung (den Verkauf) der einzelnen Parzellen, welche aus dem ehemaligen Grundstück Nr. 2/1 entstanden sind, ein Interesse daran hatten, dass diese Parzellen bald verkauft und bebaut würden.

Tatsächlich sind inzwischen alle Parzellen verkauft worden (s. Aktenvermerk des Finanzamtes vom 6.5.2019 ).

2. Teil der Vereinbarung mit der Gemeinde war auch ein Bauzwang (*Verpflichtung die Grundstücke nur an solche Erwerber weiterzugeben, die die Grundstücke zur Errichtung von Wohnobjekten anschaffen und binnen sieben Jahren ab Erwerb bebauen*).

Tatsächlich sind inzwischen fünf Parzellen bebaut, auf einer Parzelle hat die Bebauung bereits begonnen und nur eine Parzelle ist noch unbebaut (s. Aktenvermerk des Finanzamtes vom 6.5.2019).

3. Die Umwidmung und spätere Verbauung des strittigen Grundstückes war daher absehbar. Hingewiesen wird dazu auf das bereits in der Rechtslage zitierte VwGH-Erkenntnis vom 30.6.1994, 91/15/0089, wonach bloßes Rohbauland dann schon als Bauland im Sinne des § 52 Abs. 2 BewG anzusehen ist, wenn an der späteren endgültigen Verwertung des Grundstückes als Bauland kein begründeter Zweifel besteht, auch wenn für diese Verwertung noch kein naher Zeitpunkt abzusehen ist.

4. Zu der vom Vertreter in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Ex-Post-Betrachtung ist auszuführen:

Strittig ist die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides. Das bedeutet, dass die Frage der Absehbarkeit der späteren nichtlandwirtschaftlichen Nutzung des strittigen Grundstückes zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung zu beurteilen ist und nicht zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung im Beschwerdeverfahren.

Die Ex-Post-Betrachtung und somit die Tatsache, dass das strittige Grundstück zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung immer noch landwirtschaftlich genutzt war, wird vom Bundesfinanzgericht insofern berücksichtigt, als die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zugelassen wird (s. Pkt. Zulässigkeit einer Revision).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes konnte die Abgabenbehörde zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides zu Recht (aufgrund objektiver Grundlagen) annehmen, dass die Bf. in absehbarer Zeit die neu entstandenen Parzellen auf der Fläche des ehemaligen Grundstückes Nr. 2/1 verkaufen würden und nach deren Bebauung auch die Parzellen des ehemaligen Grundstücks 1/1 umgewidmet werden würden.

Aus den angeführten Gründen war die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

## **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.

Aus der vom Vertreter in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Ex-Post-Betrachtung ergibt sich, dass zwischen dem Stichtag des angefochtenen Bescheides und der vom Bundesfinanzgericht durchgeführten mündlichen Verhandlung mehr als zehn Jahre liegen. Über einen derart langen Zeitraum der Beurteilung der Absehbarkeit hat der VwGH bisher noch nicht entschieden. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist daher die Revision zulässig.

Linz, am 4. Dezember 2019