

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde des Bf und der Bfin, Adresse, vom 10. Dezember 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 12. November 2010 betreffend Einheitswert und Grundsteuermessbetrag des Grundbesitzes Grundstück Nr. 999/9, Einlagezahl 99, Katastralgemeinde K, EW-AZ 999-2-9999, zum 1. Jänner 2010 (Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Die Berufungswerber (nunmehrige Beschwerdeführer) sind je zur Hälfte Eigentümer eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, zu welchem Grundstücke in den Katastral-

gemeinden K und S gehören. Zu diesem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehört auch das unbebaute, landwirtschaftlich genutzte Grundstück Nr. 999/9, EZ 99, KG K, im Ausmaß von 13.080 m².

Das Finanzamt Grieskirchen Wels nahm mit **Feststellungsbescheid** vom 12. November 2010 zum 1. Jänner 2010 eine Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG vor und stellte für das beschwerdegegenständliche Grundstück Nr. 999/9 den Einheitswert in Höhe von 27.100 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 36.500 Euro fest.

Mit Grundsteuermessbescheid vom 12. November 2010 wurde der Grundsteuerermesstrag zum 1. Jänner 2010 im Wege der Nachveranlagung in Höhe von 69,35 Euro festgesetzt.

In der **Bescheidbegründung** wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren. Da auf Grund der Lage und der sonstigen Verhältnisse, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen war, dass der Grundbesitz in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde, seien die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen (§ 52 Abs.2 BewG). Das gegenständliche Grundstück befinde sich inmitten eines Siedlungsgebietes und stelle eine Baulücke dar.

Die nunmehrigen Beschwerdeführer erhoben durch ihren Vertreter gegen diesen Einheitswertbescheid sowie den Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2010 fristgerecht **Berufung** und beantragten die Aufhebung der angefochtenen Bescheide. In der **Begründung** führte der Vertreter aus, dass das Grundstück unbestritten land- und forstwirtschaftlich genutzt werde, bewertungsrechtlich aber dem Grundvermögen zugerechnet werde.

Nach dem Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Wittmann/ Frühwald sei Voraussetzung für die Zurechnung von land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen zum Grundvermögen, dass diese Flächen anderen als als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden und nicht bloß zu anderen Zwecken geeignet wären. Welche Anhaltspunkte für diese Annahme im vorliegenden Fall gegeben seien, werde im angefochtenen Bescheid nicht angeführt.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 9.1.1961, ZI. 441/60, sei die Frage der künftigen Verwendung eines Grundstückes nicht allein aus objektiven Gesichtspunkten zu beurteilen, sondern es hänge auch im entscheidenden Maße vom Verhalten des Eigentümers ab. Die gegenständlichen Flächen seien bereits seit Generationen im Besitz der Familie. Die Flächen seien nahe am Hof gelegen und ein wesentlicher Teil der wirtschaftlichen Grundlage des landwirtschaftlichen Betriebes. Aus dem bisherigen Verhalten und aus der Tatsache, dass die Flächen für den Betrieb absolut notwendig seien, könne geschlossen werden, dass eine andere Nutzung in absehbarer Zeit ausgeschlossen sei. Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 28.9.1965, ZI. 1979/64, sei von der Abgabenbehörde nicht nur zu prüfen, welche objektiven Verwertungsmöglichkeiten bestünden, sondern sie müsse auch unter alle in Betracht kommenden sonstigen

Verhältnisse überprüfen, ob aller Wahrscheinlichkeit eine anderweitige Nutzung des Grundstückes in absehbarer Zeit eintreten werde. Das Grundstück sei weder aufgeschlossen noch parzelliert, noch seien irgendwelche Umstände gegeben, die eine anderweitige Nutzung wahrscheinlich machten.

Zur Feststellung des Finanzamtes, wonach dasgegenständliche Grundstück sich inmitten eines Siedlungsgebietes befinde und eine Baulücke darstelle, führte der Vertreter aus: Am Rande der Grundstücksfläche seien tatsächlich einige Bauwerke errichtet worden, die Bezeichnung „inmitten eines Siedlungsgebietes“ erwecke aber falsche Vorstellungen. Im Gegensatz zum allgemeinen Trend seien Grundstückspreise in G in den letzten Jahren gefallen. Daraus könne geschlossen werden, dass ein weiterer Bedarf an Bauplätzen kaum bestehe.

Für den Begriff „Baulücke“ gebe es keine gesetzliche Definition. Die Auslegung des Begriffes habe daher entsprechend § 6 ABGB nach der eigentümlichen Bedeutung des Wortes zu erfolgen. Wikipedia definiere den Begriff Baulücke wie folgt: *„Baulücken sind Grundstücke ortsüblicher Größe, die innerörtlich von Gebäuden vollständig umgeben sind. Sie sind sofort oder spätestens kurzfristig bebaubar.“* Die gegenständlichen Grundstücksflächen hätten ein Ausmaß von 2,5 Joch und erfüllten schon von der Größe her nicht den Begriff Baulücke.

Auch die wirtschaftlichen Gründe sprächen gegen die Wahrscheinlichkeit der Änderung der Bewirtschaftung des Grundstückes.

Nach dem aktuellen Flächenwidmungsplan der Gemeinde seien die gegenständlichen Grundstücksflächen als Grünland gewidmet. Dies sei keine befristete Bausperre, sondern eine unbefristete Widmung. Eine andere Verwendung als für landwirtschaftliche Zwecke sei damit rechtlich ausgeschlossen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 14. Dezember 2010 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels die Beschwerde als unbegründet ab.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass das gegenständliche Grundstück inmitten eines Siedlungsgebietes liege und an allen Seiten an als Wohngebiet gewidmete, großteils bebaute Liegenschaften grenze. Es stelle daher eine Grundfläche dar, die zur Sicherung der geordneten Bebauung des Gebietes bebaut werden sollte. Vor Erstellung des derzeit rechtskräftigen Flächenwidmungsplanes war es als Wohngebiet gewidmet. Nach einem Antrag des Eigentümers ist es nun im Flächenwidmungsteil als Grünland gewidmet und im Örtlichen Entwicklungskonzeptteil als Erweiterungsfläche für Wohngebiet erfasst. Im Falle einer Erfassung im Flächenwidmungsteil hätte die Gemeinde AufschlieÙungsbeiträge vorschreiben müssen. Durch die Erfassung als Erweiterungsfläche ist eine Umwidmung aufgrund einer verkürzten Verfahrensdauer innerhalb eines Zeitraumes von wenigen Monaten möglich und eine Bebauung in absehbarer Zeit, objektiv gesehen, sehr wohl wahrscheinlich. Es entspreche den Raumordnungszielen, die Bebauung von Grundstücken, welche infrastrukturell derart aufgeschlossen seien, eher zu begünstigen und keinesfalls zu hemmen. Die für eine Bebauung erforderliche Infrastruktur befinde sich im angrenzenden Siedlungsgebiet und eine Zufahrt sei vorhanden. Von der Gemeinde konnten keine Bebauungshindernisse vorgebracht werden. Es stehe einer Bewertung im

Rahmen des Grundvermögens nicht entgegen, wenn das gegenständliche Grundstück derzeit landwirtschaftlich genutzt werde, diese Nutzung auch in Zukunft beabsichtigt sei und die Eigentümer von der Möglichkeit der Verwendung für Bauzwecke keinen Gebrauch machten. Das Wesen des § 52 Abs. 2 BewG bestehe auch darin, die potentielle wirtschaftliche Kraft des Grundstückseigentümers zu erfassen, weshalb eine objektive Werterhöhung des Grundstückes nicht deshalb unberücksichtigt bleiben dürfe. Die Änderung der Bewertungsart habe keinen Einfluss auf die Nutzungsart des Grundstückes. Die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG setze eine landwirtschaftliche Nutzung geradezu voraus. Subjektive, in der Person des Grundeigentümers gelegene Momente hätten bei der Prüfung, ob § 52 Abs. 2 zum Ansatz komme, zurückzutreten.

Mit Eingabe vom 17. Jänner 2011 **beantragten** die nunmehrigen Beschwerdeführer durch ihren Vertreter die **Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.**

Zur Begründung brachte der Vertreter vor, dass die gegenständlichen Grundstücksflächen nach dem rechtskräftigen Flächenwidmungsplan der Gemeinde als Grünland gewidmet seien. Nach dem Raumordnungsgesetz sei eine Rückwidmung nur dort möglich, wo diese Vorgangsweise dem örtlichen Entwicklungskonzept nicht entgegen stehe und das Grundstück keine Baulücke darstelle. Laut § 18 OÖ. ROG sei das örtliche Entwicklungskonzept die Grundlage der Flächenwidmungsplanung für längerfristige Ziele. Gemäß § 52 Abs. 2 BewG sei ein land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück nur dann dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn anzunehmen sei, dass es in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde. Die in § 52 BewG geforderte „absehbare Zeit“ lasse sich nicht mit einem langfristigen Entwicklungskonzept mit 10 Jahren begründen. In der BRD werde bei gleichem Gesetzestext eine absehbare Zeit mit 2 Jahren angenommen.

Der Hinweis in der Beschwerdevorentscheidung, wonach mit der Zurechnung zum Grundvermögen die potentielle wirtschaftliche Kraft des Grundstückseigentümers zu erfassen sei, sei nicht zutreffend. Derzeit sei das Grundstück als Grünland gewidmet und damit die potentielle wirtschaftliche Kraft nicht gegeben. Auch wenn sich die Gemeinde in einem langfristigen Entwicklungskonzept eine andere Flächenwidmung offen lasse, sei damit weder eine Bebauung möglich, noch aufgrund des Bedarfs an Baufläche (erkennbar an den äußerst niedrigen Grundstückspreisen) wahrscheinlich.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (vom 25.11.1964, ZI. 2275/63, 29.6.1967, ZI.469/67) könne eine landwirtschaftlich genutzte Fläche nicht ohneweiters dem Grundvermögen zugerechnet werde, sondern es sei zu prüfen, ob eine Bebauung aller Wahrscheinlichkeit nach in naher Zukunft eintreten werde.

Am 3. März 2011 legten die Beschwerdeführer ein Schreiben des Marktgemeindefamtes G vor, in welchem bestätigt wurde, dass die sich im Besitz der Beschwerdeführer befindliche Parzelle 999/9 in nächster Zeit keinesfalls als Bauland benötigt werde und nicht daran gedacht sei, im Zuge der Flächenwidmungsplanänderung 2011/12 diese Parzelle als Bauland zu widmen.

Mit **Vorlagebericht** vom 3. Februar 2011 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 erledigen.

Im Telefonat vom 24. Mai 2017 bestätigte der für Bausachen zuständigen Amtsleiter des Gemeindeamtes G gegenüber dem zuständigen Richter, dass das gegenständliche ca. 13.000m² große Grundstück Nr. 999/9 im Flächenwidmungsplan nicht als Bauland ausgewiesen ist, aber im örtlichen Entwicklungskonzept als Erweiterungsfläche vorgesehen ist. Grund für die Rückwidmung von Bauland auf Grünland waren finanzielle Nachteile des Grundeigentümers, der die Fläche für seine Landwirtschaft benötigte und kein Interesse an einer Verwertung als Baufläche hatte. Nach Ansicht der Gemeinde wäre diese Fläche gut als Bauland geeignet.

Der Amtsleiter gab weiter an, dass in G ca. 3 bis 4 Bauansuchen pro Jahr gestellt werden. Es gebe zwar genügend als Bauland gewidmete Flächen, aber die Grundeigentümer wollten diese nicht verkaufen, weil sie das Geld, welches sie dafür erhalten könnten, nicht benötigten und kaum Zinsen bekommen würden. Trotzdem sei es in der Gemeinde möglich, die Baugrundstücke entsprechend der Nachfrage zur Verfügung zu stellen. Die Bevölkerungszahl der Gemeinde sei leicht rückläufig und im Ortskern stünden einige Gebäude leer, die keine Käufer fänden.

Laut Statistik Austria hatte die Gemeinde G im Jahr 2001 1680 Einwohner und im Jahr 2011 1630 Einwohner. Laut Wikipedia hatte die Gemeinde zum 1.1.2017 1602 Einwohner.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund des Vorbringens der Beschwerdeführer, der vom Finanzamt vorgelegten Akten, insbesondere des darin enthaltenen Auszuges aus dem Flächenwidmungsplan und des Orthofotos. Berücksichtigt wurde auch die Auskunft des Amtsleiters des Gemeindeamtes G.

Aus dem im vorgelegten Einheitswertakt befindlichen Flächenwidmungsplan ist ersichtlich, dass alle Grundstücke rund um das strittige Grundstück Nr. 999/9 als Bauland (Wohngebiet) gewidmet sind. Aus dem im Finanzamtsakt befindlichen Orthofoto ist aber ersichtlich, dass nur ein Teil der angrenzenden Parzellen tatsächlich bebaut ist. Mindestens fünf Grundstücke sind unbebaut, darunter auch das südlich angrenzende Grundstück Nr. 999/1, auf welchem wegen seiner Größe mehrere Gebäude errichtet werden könnten. Das aktuell vom BFG ausgedruckte Orthofoto zeigt einen im Vergleich zum im Einheitswertakt vorhandenen Foto einen unveränderten Bebauungszustand. Dieser Bebauungszustand (mit nur teilweiser Bebauung in der Umgebung), die Größe des Grundstückes und die damit notwendige Parzellierung sowie die nur teilweise Aufschließung durch Straßen u.a., führt dazu, dass eine Baulücke tatsächlich nicht vorliegt.

Die Rechtsprechung betreffend Baulücken ist somit hier nicht anwendbar. Die Frage, ob das gegenständliche Grundstück im Sinne des § 52 Abs. 2 BewG in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, ist nach den allgemeinen, von der Rechtsprechung angewendeten Kriterien zu überprüfen.

Rechtslage

Nach § 52 Abs. 1 BewG 1955 gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Allerdings sind nach § 52 Abs. 2 BewG 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 ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertigt die Widmung eines Grundstückes als Bauland für sich allein noch nicht, ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück ohne weiteres dem Grundvermögen zuzurechnen. Ist jedoch auf Grund hinzutretender objektiver Umstände - insbesondere betreffend die örtliche Lage und Aufschließung des Grundstückes, die bauliche Entwicklung in der Umgebung sowie die zum Bewertungsstichtag gegebene und für die Zukunft zu erwartende Marktlage - aus dem Gesamtbild der Verhältnisse anzunehmen, dass das landwirtschaftlich genutzte Grundstück in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, so rechtfertigt dies, ohne dass es dabei auf die Absicht des Grundeigentümers ankommt, die Zuordnung des Grundstückes zum Grundvermögen. Ein aus objektiven Umständen sich ergebender Wahrscheinlichkeitsschluss für eine Verbauung in absehbarer Zeit ist insbesondere bei einer Flächenwidmung als Bauland, bei einer Aufschließung durch Strom, Wasser und Kanal führende öffentliche Straßen und auf Grund der baulichen Entwicklung angrenzender Grundstück gerechtfertigt (s. VwGH v. 26.4.2007, ZI. 2006/14/0032, VwGH v. 18.11.2003, ZI. 2000/14/0189 u.a.).

Erwägungen

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei der Zuordnung eines Grundstückes zum Grundvermögen nach § 52 Abs. 2 BewG darauf an, dass ein aus objektiven Umständen sich ergebender Wahrscheinlichkeitsschluss für eine Verbauung in absehbarer Zeit gerechtfertigt ist.

Lässt man entsprechend der oben angeführten jüngeren Rechtsprechung des VwGH die subjektiven Motive des Grundeigentümers an der Bebauung oder Nicht-Bebauung eines Grundstückes außer Betracht, so sind bei der Beurteilung der Wahrscheinlichkeit einer möglichen Verbauung des Grundstückes insbesondere die folgende Umstände von Bedeutung:

1. Im Flächenwidmungsplan ausgewiesene Widmung und örtliches Entwicklungskonzept
2. Aufschließungszustand des Grundstückes

3. Nachfrage nach Baugrundstücken (Marktlage)

Die Würdigung dieser Umstände ergibt im beschwerdegegenständlichen Fall Folgendes:

Zu 1. Grundsätzlich kann angenommen werden, dass einer als Bauland gewidmeten landwirtschaftlich genutzten Fläche einer Verbauung innerhalb einer absehbaren Zeit nichts im Wege steht. Ist eine Fläche als Grünland gewidmet, aber im örtlichen Entwicklungskonzept als Erweiterungsfläche für Wohngebiet erfasst, so ist der Zeitraum, welcher für eine Umwidmung in Bauland benötigt wird, in die Zukunftsprognose, ob eine Verbauung innerhalb einer absehbaren Zeit wahrscheinlich ist, miteinzubeziehen. Die Umwidmung in Bauland, die Parzellierung in bebaubare Grundstücke und die volle Aufschließung des Grundstückes müssen innerhalb absehbarer Zeit möglich sein. Zusätzlich ist erforderlich, dass die Nachfrage nach Baugrundstücken so groß ist, dass diese auch innerhalb einer absehbaren Zeit verkauft werden können.

Zu 2. Auch ein noch nicht voll aufgeschlossenes Grundstück kann nach § 52 Abs. 2 BewG dem Grundvermögen zugerechnet werden, wenn der für eine Bebauung notwendige Aufschließungszustand ohne weiteres herstellbar ist und dann die Verwertung als Baugrundstück innerhalb einer absehbaren Zeit durchgeführt werden kann.

Im beschwerdegegenständlichen Fall wäre das 13.080 m² große Grundstück für eine mögliche Bebauung vorher zu parzellieren.

Wie auf dem im Finanzamtsakt befindlichem Orthofoto ersichtlich ist, ist das strittige Grundstück nur im Nordwesten durch eine Zufahrtsstraße aufgeschlossen. Für eine mögliche Bebauung des strittigen Grundstücks müssten also noch weitere Straßen gebaut werden und die sonstige Aufschließungsarbeiten (Wasser, Kanal, Strom etc.) vorgenommen werden.

Zu 3. Voraussetzung für die Zurechnung eines landwirtschaftlich genutzten Grundstückes nach § 52 Abs. 2 BewG zum Grundvermögen ist außerdem eine entsprechende Nachfrage nach Baugrundstücken (Marktlage).

Nach der vom Bundesfinanzgericht beim Amtsleiter des Gemeindeamtes eingeholten Auskunft werden im Gemeindegebiet G ca. 3 bis 4 Bauansuchen pro Jahr gestellt. Unterstellt man eine durchschnittliche Parzellengröße von ca. 800 m² pro Bauplatz und berücksichtigt die für eine notwendige Aufschließung noch erforderlichen Grundabtretungen für den Straßenbau, so könnten die dann so entstehenden Parzellen nicht ohne weiteres verkauft werden. Ein möglicher Verkauf aller Parzellen, die aus dem ca. 13.000 m² großen Grundstück entstehen könnten, würde sich über viele Jahre hinziehen.

Aus dem im Finanzamtsakt befindlichen Orthofoto ist ersichtlich, dass rund um das strittige Grundstück noch etliche als Bauland gewidmete Grundstücke im unbebauten Zustand sind. Aus raumplanerischer Sicht wäre es sinnvoller, diese bereits als Bauland gewidmeten und voll aufgeschlossenen Grundstücke zu bebauen, als ein ca. 13.000 m² großes landwirtschaftlich nutzbares Grundstück umzuwidmen, zu parzellieren und für eine Bebauung aufzuschließen.

Zu berücksichtigen ist auch, dass in einer ländlichen Gemeinde mit leicht rückläufiger Bevölkerung die Nachfrage nach Baugrundstücken im Vergleich zu den Ballungsräumen mit steigender Bevölkerung wesentlich geringer ist, was auch an den von den Beschwerdeführern geschilderten niedrigen Baulandpreise ersichtlich ist. Bei der Marktlage ist ebenfalls zu berücksichtigen, dass im Ortskern einige Gebäude leer stehen und keine Käufer finden.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass aufgrund der derzeit noch nicht erfolgten Flächenwidmung, der noch nicht vollständig erfolgten Aufschließung des Grundstückes (z.B. durch Straßen u.a.) und der geringen Nachfrage nach Baugrundstücken die Wahrscheinlichkeit für eine Verbauung in absehbarer Zeit objektiv nicht begründet ist.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

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.

Zu der in den beschwerdegegenständlichen Verfahren strittigen Frage, ob der Wahrscheinlichkeitsschluss gerechtfertigt ist, ob ein Grundstück in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde, gibt es bereits eine umfangreiche Rechtsprechung, die in diesem Erkenntnis berücksichtigt wurde.

Es war deshalb zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 16. Juni 2017