

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde des Bf., Adresse , gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 9. November 2010, betreffend Feststellung des Einheitswertes für den Grundbesitz EZ 999, KG K (unbebautes Grundstück) zum 1.1.2008 (EW-AZ 41/000-6-0999) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Für den im Spruch angeführten Grundbesitz wird festgestellt:

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2008 beträgt 13.000 Euro.

Der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 17.500 Euro.

Alle übrigen Feststellungen bleiben unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (im Folgenden als Bf. bezeichnet) war bis zum Jahr 2007 gemeinsam mit seinem Bruder Miteigentümer der Liegenschaft EZ 99, KG K. Im Jahr 2007 wurde diese Liegenschaft EZ 99 geteilt und der Bf. wurde Alleineigentümer der neu gegründeten Liegenschaft EZ 999, KG K.

Zum strittigen Feststellungszeitpunkt 1.1.2008 bestand diese Liegenschaft EZ 999 aus dem Grundstück Nr. 2 im Ausmaß von 1.893 m<sup>2</sup> und dem Grundstück Nr. 3 im Ausmaß von 1.894 m<sup>2</sup>.

Mit Schreiben vom 13.1.2008 teilte der Bf. dem Finanzamt mit, dass sie (die ehemaligen Miteigentümer der Liegenschaft EZ 99) am 10.4.2007 einen Antrag auf Rückwidmung von Bauland in Grünland an die Gemeinde K gestellt hätten. Die Bearbeitung sollte im Zuge der periodischen Überarbeitung des Flächenwidmungsplanes im Jahr 2008 erfolgen. Die Tafel für den Verkauf von Bauland sei bereits im Juni 2006 entfernt worden.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 9. November 2010 nahm das Finanzamt Braunau Ried Schärding **zum 1. Jänner 2008** eine Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG vor,

ordnete den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz dem Grundvermögen zu und bewertete ihn als unbebautes Grundstück. Den Einheitswert stellte das Finanzamt in Höhe von 13.700 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 18.400 Euro fest.

Die Berechnung des Einheitswertes erfolgte unter Ansatz eines angenommenen Wertes von 3,6336 Euro je m<sup>2</sup>.

In der Bescheidbegründung wurde u.a. ausgeführt, dass die Nachfeststellung erforderlich war, weil eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) gegründet wurde.

Gegen diesen Einheitswertbescheid vom 9.11.2010 er hob der Bf. fristgerecht **Berufung**. Er beantragte, dass das Grundstück 2 bis zum Jahr 2009 als landwirtschaftlicher Betrieb (Stückländerei) und erst ab 1.1.2010 als unbebautes Grundstück bewertet werden möge. Weiters beantragte er, dass bei der Berechnung des Einheitswertes als unbebautes Grundstück ein durchschnittlicher Quadratmeterpreis von 1,86 Euro angesetzt werde und die Waldschutzzone berücksichtigt werde.

Zur Begründung führte er aus, dass das Grundstück G und anschließend auch das Grundstück 2 bis Ende 2009 landwirtschaftlich als Wiese genutzt worden sei. Erst gegen Jahresende 2009 sei die Vermessung für eine Bauparzelle erfolgt und mit Vertrag vom 10.12.2009 verkauft worden.

Das Grundstück hätte solange nicht als Bauland angesehen werden können, bis über den Rückwidmungsantrag entschieden worden war. Mit Schreiben vom 11.6.2008 sei ihm die Ablehnung des Antrages auf Rückwidmung durch den Gemeinderat mitgeteilt worden. Als Konsequenz daraus habe er 2009 mit der Suche nach Kaufinteressenten begonnen. Demzufolge erscheine ihm eine Einstufung als unbesiedeltes Grundstück erst nach dem Jahr 2009 gerechtfertigt.

Im Einheitswertbescheid vom 29.5.2006 sei das Grundstück mit einem durchschnittlichen Wert von 1,86 Euro als unbebautes Grundstück bewertet worden. Im angefochtenen Bescheid vom 9.11.2010 werde nun ein Wert von 3,63 Euro festgesetzt. Er sehe keinen Anhaltspunkt für die Verdoppelung des Wertes. Das Grundstück sei erst im Sommer 2010 vollständig aufgeschlossen worden, als der Kanal in die K-Straße verlängert worden sei. Vorher sei das Grundstück für eine Verbauung nicht geeignet gewesen.

Weiters beantragte er die Berücksichtigung der vorgeschriebenen Waldschutzzone mit einer Breite von 15 Metern, insgesamt rund 900 m<sup>2</sup>, da auf dieser Fläche eine Bebauung verboten sei und somit nur eine landwirtschaftliche Nutzung möglich sei.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 20. Dezember 2011 wies das Finanzamt Braunau Ried Schärding die Berufung als unbegründet ab.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die gegenständliche Liegenschaft EZ 999 neu gebildet worden sei. Da die Liegenschaft bereits im Jahr 2005 als „Bauland zu verkaufen“ angepriesen worden sei, sei sie mit 1.1.2005 als Grundvermögen bewertet worden. Der Wert sei schon bei der Nachfeststellung zum 1.1. 2005 im Preisgebiet 24 zum Wert von 3,63 ermittelt worden.

Mit Eingabe vom 7. Jänner 2012 **beantragte** der Bf. die **Entscheidung** über die Berufung **durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**.

Er brachte ergänzend vor, in der Berufungsvorentscheidung sei die Abweisung allein damit begründet worden, dass im Jahr 2005 ein Baulandverkauf ausgepriesen worden sei. Dieser Begründung entgegnete er, dass die Umwidmung nicht wegen privater Verkaufsabsichten erfolgt sei, sondern im öffentlichen Interesse, um die Ortskernentwicklung zu fördern. Die Gemeinde K habe gleichzeitig ein großes Wohngebiet neu als Bauland gewidmet. Durch weitere umfangreiche Umwidmungen sei ein Überangebot an Bauland entstanden, das zu Billigstpreisen angeboten worden sei. Im Jahr 2006 seien in K Baugründe im Ausmaß von mehr als 50.000 m<sup>2</sup> angeboten worden. Dazu komme, dass in mehreren anderen nahen Gemeinden ebenfalls große Flächen als Billigbaugründe angeboten worden seien. Unter Berücksichtigung der sinkenden Einwohnerzahl mit steigender Altersstruktur, der stagnierenden Hausbautätigkeit und der fehlenden Kaufinteressenten sei in K das Grundstück Gin absehbarer Zeit nicht veräußlich gewesen und der Widmungszweck, nämlich die Bebauung nicht erreichbar gewesen. Angesichts des Überangebotes und der fehlenden Kaufinteressenten sei die Tafel für den Verkauf von Bauland nach wenigen Monaten entfernt worden und am 10.4.2007 ein Antrag an die Gemeinde auf Rückwidmung von Bauland in Grünland gestellt worden. Das Grundstück sei stets landwirtschaftlich als Wiese genutzt worden.

Der Hinweis in der Berufungsvorentscheidung auf den Wert von 3,63 Euro bei der Nachfeststellung zum 1.1.2005 sei unvollständig. Der Einheitswertbescheid vom 29.5.2006 hätte mehrere unterschiedliche Wertansätze pro m<sup>2</sup>. Für die Fläche unmittelbar entlang der H-Straße, wo die nötigen Ver- und Entsorgungsleitungen schon verlegt waren, sei ein Wert von 3,63 Euro verwendet worden. Die weiter von der Straße entfernten, südlich gelegenen Flächen seien mit 1,81 1,09 und 0,72 Euro bewertet worden. Damit sei der Wertabfall wegen fehlender Aufschließung berücksichtigt worden. Aus diesen südlich gelegenen Flächen seien nach der Teilung die Grundstücke 2 und 3 entstanden.

Für diese Grundstücke sei mit Bescheid vom 12.2.2008 infolge Nachfeststellung auf den 1.1.2007 eine Stückländerei festgestellt worden, da tatsächlich eine landwirtschaftliche Nutzung als Wiese vorgelegen sei. Mit der Teilung hätten sich die Eigentumsverhältnisse geändert und die Grundstücke 2 und 3 seien nur über die K-Straße erreichbar und aufgeschlossen gewesen. Die Gemeinde hätte für die erforderliche Verlängerung der Wasser- und Kanalleitungen keine konkrete Zusage gegeben, sodass in absehbarer Zeit auch keine Bauplatzbewilligung zu erwarten gewesen sei. Die notwendige Infrastruktur für eine Bebauung sei an der K-Straße für beide Grundstücke nicht vorhanden gewesen. Weil die nötigen Hausanschlüsse nicht herstellbar waren, sei eine Verwendung als Bauland nicht möglich gewesen.

Der Ausweis eines Grundstückes als Bauland im Flächenwidmungsplan ziehe nicht zwangsläufig eine Bebauung nach sich. Es bleibe dem Grundeigentümer überlassen, wie das Grundstück weiterhin genutzt werde. Bei der Ermittlung des Einheitswertes dürfe somit nicht allein der Flächenwidmungsplan herangezogen werden, sondern es seien die tatsächlichen örtlichen Gegebenheiten mit zu berücksichtigen.

Entlang der Ostseite des Grundstückes bestehe eine 15 m breite Schutzzone zum angrenzenden Wald. In dieser Waldschutzzone mit einer Fläche von ca. 900 m<sup>2</sup> sei eine Bebauung verboten.

Das Bundesfinanzgericht machte einen Ausdruck der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft in der digitalen Katastermappe und übermittelte diesen Ausdruck (Orthofoto) mit **Vorhalt vom 8.3.2016** dem Bf. Diesem wurde mitgeteilt, dass auf diesem Orthofoto die inzwischen erfolgte Bebauung der beiden Grundstücke 2 und 3 (also innerhalb einer absehbaren Zeit) ersichtlich ist. Nach Ansicht des BFG komme somit eine Zuordnung der strittigen Grundstücke zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen auch zum 1.1.2008 nicht mehr in Frage, da bereits damals die rechtlichen und faktischen Voraussetzungen für eine mögliche spätere Bebauung gegeben waren.

Dem Bf. wurde weiters mitgeteilt, dass der vom Finanzamt angesetzte Quadratmeterpreis von 3,6336 € einem Durchschnittspreis von bebaubaren Grundstücken zum 1.1.1973 (letzter Hauptfeststellungszeitpunkt) im Ortsgebiet von K entspreche. Abschläge für z.B. eine Waldschutzzone seien bei diesem ohnedies sehr niedrig angesetzten Wert nicht vorgesehen und seien auch zum 1.1.1973 nicht berücksichtigt worden. Dass für das gegenständliche Grundstück tatsächlich ein geringerer als der in der Gegend übliche Baulandpreis bezahlt wurde, sei bisher noch nicht behauptet und auch nicht bewiesen worden. Auf dem vom BFG ausgedrucktem Orthofoto sei ersichtlich, dass der Wald nur teilweise an das gegenständliche Grundstück heranreiche. Dass die Bebauung des Grundstückes dadurch behindert wurde, sei nicht ersichtlich.

Bei einem **Gespräch** des Richters und des Bf. am **6. April 2016** wurde die Sach- und Rechtslage besprochen. Dabei überreichte der Bf. seine **Stellungnahme vom 5.4.2016**. Darin verwies er auf eine telefonische Auskunft der OÖ. Landesregierung im Jahr 2007, wonach eine Rückwidmung möglich wäre und bei anderen Grundstücken in K auch vorgenommen worden sei. Der Bf. habe daher auch in seinem Fall eine antragsgemäße Erledigung des Antrages vom 12.4.2007 erwarten können. Bis zur Erledigung des Antrages am 11.6.2008 sei eine Bebauung nicht möglich gewesen und das Grundstück sei landwirtschaftlich genutzt gewesen. In einem anschließenden Gespräch mit der Gemeinde habe es keine konkrete Zusage für die Aufschließung gegeben, sondern es sei ein Kanal über die Parzelle 1 gefordert worden, der nicht realisierbar gewesen sei.

Zum 1.1.2008 seien wegen des laufenden Rückwidmungsantrages keineswegs die rechtlichen Voraussetzungen für eine Bebauung des Grundstückes vorhanden gewesen und es hätten auch die faktischen Voraussetzungen gefehlt, da von der Gemeinde in absehbarer Zeit kein Kanal- und Wasseranschluss geplant war.

Die Waldschutzzone sei mit einem Bauverbot und einer Nutzungsbeschränkung verbunden und bedeute einen massiven Wertverlust. Bei den späteren Verkaufsgesprächen habe es eine Preisvorstellung von ca. 5 Euro für landwirtschaftlichen Nutzgrund gegeben. Das Ausmaß von ca. 900 m<sup>2</sup> sei im Flächenwidmungsplan strichliert erkennbar und betreffe die gesamte östliche Grundstückslänge. Wenn die Baulandwidmung lt. Flächenwidmungsplan ausschlaggebend für die Bewertung sei, dann

müsste auch eine darin ausgewiesene Beschränkung wertmindernd durch einen Abschlag berücksichtigt werden. Als Wertansatz sei von ihm in der Berufung ein Preis von 0,07 Euro je m<sup>2</sup> angenommen worden. Aus dem aktuellen Orthofoto gehe hervor, dass der neue Grundeigentümer offensichtlich bei der Gemeinde eine Verkleinerung der Schutzone habe erreichen können. Ein früheres mündliches Ersuchen des Bf. habe die Gemeinde abgelehnt.

Beim Gespräch am 6.4.2016 wurde betreffend die Einwendungen gegen eine Bewertung mit dem Wert von 3,6336 € je m<sup>2</sup> vereinbart, dass sich der Bf. noch beim Finanzamt erkundigen werde, ob es zum Hauptfeststellungszeitpunkt in der Gemeinde einen einheitlichen Zonenpreis oder mehrere Zonenpreise je nach Entfernung vom Ortszentrum gegeben habe. Hinsichtlich der behaupteten Preisminderung infolge Einschränkung der Bebauung durch Waldschatten wurde vereinbart, dass die tatsächliche durch diese Bebauungseinschränkung entstandene Preisminderung durch einen Vergleich der Veräußerungserlöse der Grundstücke 2 und 3 erfolgen werde.

Bei einem weiteren **Gespräch** des Richters und des Bf. **am 29. April 2016** schränkte der Bf. sein Berufungsbegehren auf folgende 2 Punkte ein:

1. Er beantragte die Aufhebung des angefochtenen Einheitswertbescheides und eine Zuordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen (Bewertung als Wiese) für ein weiteres Jahr, also die Zuordnung des Grundstückes zum Grundvermögen erst zum 1.1.2009.
2. Er beantragte weiterhin einen Abschlag für die Waldschutzzone und begründete dies damit, dass erst mit Gemeinderatsbeschluss vom 11.6.2008 die beantragte Rückwidmung in Grünland abgelehnt worden ist.

In einer dem BFG übergebenen Beilage ermittelte der Bf. den Abschlag für die Waldschutzzone, indem er für die Hälfte der Fläche des Grundstückes 2 einen 50%-Abschlag vornahm. Er errechnete so einen anteiligen Einheitswert für das Grundstück 2 von 5.160.- Euro. Den Einheitswert für die gesamte Liegenschaft berechnete er mit 12.060.- Euro sowie den um 35% erhöhten Einheitswert mit 16.281.- Euro.

Das Finanzamt nahm zum eingeschränkten Berufungsbegehren wie folgt Stellung:  
„Die Grundstücke wurden nach kürzester Zeit verkauft, außerdem stand im Jahr 2007 auf dem Grundstück eine Tafel mit der Aufschrift „Grundstücke zu Verkaufen“ betroffene Parz. 3;4; 1 und 2. Laut dem beigelegtem Luftbild ist zu erkennen, dass die Schutzone sehr wohl bebaut ist und daher kein Abschlag zu geben ist.“.

Auf dem übermittelten Orthofoto war ersichtlich, dass das auf der strittigen Liegenschaft befindliche Haus teilweise in der Waldschutzzone errichtet wurde.

Dieser Stellungnahme des Finanzamtes entgegnete der Bf. in der elektronischen Eingabe vom 30. Mai 2016:

Zum 1. Punkt führte er aus, dass die Behauptung falsch sei, wonach die Grundstücke in kürzester Zeit verkauft worden seien. Es dürfe nicht nur die Aufstellung der Verkaufstafel als Grund für die Einstufung als unbebautes Grundstück gesehen werden, sondern es müsse auch die Demontage der Verkaufstafel und damit der Wegfall des

Verkaufsinteresses in gleicher Weise anerkannt werden. Die Tafel sei nur kurze Zeit von April 2006 bis Juni 2006 aufgestellt gewesen. Ein entsprechendes Schreiben sei am 13.1.2008 an das Finanzamt ergangen und sei weiters auch der Berufung vom 17.11.2010 beigelegt worden. Der Antrag an das Gemeindeamt K vom 12.4.2007 auf Rückwidmung in Grünland werde ignoriert. Damit sei eindeutig zum Ausdruck gebracht worden, dass die Verbauung aus dem Flächenwidmungsplan herausgenommen werden sollte. Laut Auskunft der OÖ. Landesregierung, Abt. Raumplanung, sei im Jahr 2007 eine Rückwidmung möglich gewesen. Bis zur Erledigung des Antrages sei daher der Flächenwidmungsplan in diesem Bereich als ruhend anzusehen und eine Verwendung zur Bebauung nicht möglich gewesen. Das Grundstück sei auch tatsächlich landwirtschaftlich genutzt worden. Einen Verfahrenswiderspruch erblickte der Bf. darin, dass seinem Antrag vom 13.12.2007 auf Nachfeststellung als Wiese mit Einheitswertbescheid vom 12.2.2008 auf den 1.1.2007 stattgegeben worden sei und die Bewertung als Grundvermögen ab 1.1.2008 erfolgt sei, obwohl die Rückwidmung auf Grünland anhängig gewesen sei. Zum 2. Punkt führte der Bf. aus, dass das Luftbild das Grundstück des neuen Besitzers in der Phase der Bebauung und nicht zum Zeitpunkt des Verkaufes zeige. Die im Flächenwidmungsplan ausgewiesene Waldschutzzone sei für ihn bindend. Ein mündliches Ersuchen um Verkleinerung der Zone sei von der Gemeinde abgewiesen worden. Solange er das Grundstück besessen habe, habe die Baubeschränkung im vollen Ausmaß gegolten. Die Bezeichnung Ff im Flächenwidmungsplan weise eindeutig auf eine Schutzzone hin, weshalb in diesem Bereich nur eine Bepflanzung möglich sei. Die Baubewilligung sei erst nach erfolgter Eintragung der neuen Eigentümer im Grundbuch beantragt worden.

Wie auf dem Luftbild ersichtlich sei, sei das Haus wegen der bestehenden Waldschutzzone an die westliche Grundgrenze gesetzt worden. Dadurch sei auf der südwestlichen Vorderseite wenig Platz für einen Hausgarten während garagenseitig ungenutzter Freiraum bestehe. Die östliche Hälfte des Grundstückes könne nur als Wiese genutzt werden. Somit habe die bestehende Schutzzone zu Einschränkungen geführt. Wenn dem neuen Eigentümer später für den Wohnhausbau von der Baubehörde Ausnahmen von dieser Schutzzone bewilligt worden seien, so betreffe das seine Besitzverhältnisse nicht mehr, sondern die des Käufers.

Das Bundesfinanzgericht nahm Einsicht in die Kaufpreissammlung des Grundbuchs und stellte Folgendes fest:

Mit Kaufvertrag vom 10.12.2009 verkaufte der Bf. das Grundstück 3 im Ausmaß von 1.894 m<sup>2</sup> um einen Kaufpreis von 25.000 Euro.

Mit Kaufvertrag vom 12.10.2010 verkaufte der Bf. das Grundstück 2 im Ausmaß von 1.893 m<sup>2</sup> um einen Pauschalpreis von 25.000 Euro.

In Punkt 5. dieses Kaufvertrages erklärte der Bf., dass er die Verkehrsflächenbeiträge nach der OÖ. BauO. sowie die Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträge nach dem OÖ. ROG 1994 für Wasser, Kanal und öffentliche Verkehrsfläche bereits bezahlt habe und die Käufer diese Kosten nicht zu ersetzen hätten, da diese im Kaufpreis bereits berücksichtigt seien.

Da nach Aussage des Bf. die Kaufpreise der beiden Grundstücke 3 und 2 wegen einer Aufrollung von bereits bezahlten Aufschließungskosten nur bedingt vergleichbar waren, stellte das Bundesfinanzgericht an das Gemeindeamt K die Anfrage, welche Aufschließungskosten für die Grundstücke 2 und 3 angefallen seien und wer diese bezahlt habe.

Das Gemeindeamt K übermittelte daraufhin eine genaue Aufstellung über die bezahlten Aufschließungsbeiträge für Kanal, Straße und Wasser. In dieser Aufstellung waren die einzelnen bezahlten Raten mit Datum und Name der Abgabepflichtigen (Bf. bzw. die Käufer der Grundstücke) enthalten.

Diese Aufstellung wurde dem Bf. zur Kenntnisnahme übermittelt. Der Bf. antwortete daraufhin, dass er bereits eine Aufstellung über € 1.717 für die Aufrollung von bereits bezahlten Aufschließungskosten vorgelegt habe und gesagt habe, dass er diesen Betrag vom Bruder für das Grundstück 3 erhalten habe. Im Zuge der Grundteilung sei diese Vergütung der Parzelle 3 zugeordnet worden, weshalb sich dadurch ein höherer Grundstückswert ergeben habe. Die Berechnung der Aufrollung decke sich genau mit dem übermittelten Aktenvermerk des Gemeindeamtes. Bei der Parzelle 3 habe ein Erlös von € 25.000 aus dem Kaufvertrag und € 1.717 aus der Aufrollung, insgesamt somit € 26.717.- erzielt werden können.

### **Beweiswürdigung**

Der in diesem Verfahren zu beurteilende Sachverhalt war im Wesentlichen unstrittig. Grundlagen für die Beweiswürdigung waren die vom Finanzamt vorgelegten Akten, das Vorbringen des Bf., die Kaufverträge vom 10.12.2009 und 12.10.2010 sowie das vom Bundesfinanzgericht ausgedruckte Orthofoto. Insbesondere waren maßgeblich der Flächenwidmungsplan, die inzwischen erfolgte Bebauung der Grundstücke und die Auskunft des Gemeindeamtes K.

Unter Berücksichtigung aller Umstände und aufgrund der dem BFG zur Verfügung gestandenen Beweismittel ergab sich, dass der Wahrscheinlichkeitsschluss nach § 52 Abs. 2 BewG zulässig war, wonach bereits zum 1.1.2008 erkennbar war, dass die Liegenschaft EZ 999 in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird. Näheres ist den unten angeführten Erwägungen zu entnehmen.

Weiters war zu beurteilen, ob und in welcher Höhe für das Grundstück 2 ein Abschlag für die Waldschutzzone zu berücksichtigen war. Die Gründe für den vom BFG festgesetzten Abschlag sind den unten angeführten Erwägungen zu entnehmen.

### **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.).

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.

Nach § 55 Abs. 1 BewG 1955 sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

Der gemeine Wert wird nach § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind ausdrücklich nicht zu berücksichtigen.

Bei der Feststellung des gemeinen Wertes ist vor allem die Form und die Lage des Grundstückes zu berücksichtigen (s. Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Wittmann/ Frühwald fortgeführt von Rupp/ Fiala /Binder/ Adametz/ Dunst zu § 55 Abs. 1 BewG 1955).

Nach der Rechtsprechung stellt der gemeine Wert eine fiktive Größe dar, die auf einer Preisschätzung beruht (VwGH 15. 9. 1993, 91/13/0125). Zutreffende Vergleichspreise gemäß § 10 Abs. 2 BewG liegen dann vor, wenn die Wertfaktoren des zu bewertenden Grundstückes und des Vergleichsgrundstückes in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen übereinstimmen, wozu insbesondere Größe, Form, Lage und Beschaffenheit eines Grundstückes gehören (vgl. VwGH 17. 2. 1992, 90/15/0155).

## **Erwägungen**

## **Zurechnung zum Grundvermögen**

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.

Der Bf. wendet gegen die Zurechnung zum Grundvermögen bereits zum 1.1.2008 im Wesentlichen ein, dass zum strittigen Stichtag wegen eines noch anhängigen Verfahrens betreffend Rückwidmung von Bauland auf Grünland die rechtlichen Voraussetzungen für eine Bebauung des Grundstückes noch nicht vorhanden waren und die faktischen Voraussetzungen gefehlt haben, da von der Gemeinde in absehbarer Zeit kein Kanal- und Wasseranschluss geplant war.

Der Bf. übersieht mit dieser Argumentation, dass für die Zurechnung zum Grundvermögen nach § 52 Abs. 2 BewG noch nicht alle Voraussetzungen für eine sofortige Bebauung gegeben sein müssen. Es genügt vielmehr, wenn alle Voraussetzungen in absehbarer Zeit hergestellt werden können und dann eine Bebauung wahrscheinlich ist.

Unwidersetzt geblieben ist, dass bereits im Jahr 2007 auf dem Grundstück eine Tafel mit der Aufschrift „Grundstücke zu verkaufen“ gestanden ist. Der am 12.4.2007 gestellte Antrag auf Rückwidmung von Bauland auf Grünland bedeutete noch nicht, dass die Bebauung des Grundstückes in absehbarer Zeit unwahrscheinlich geworden ist.

Es bedeutete lediglich, dass der Gemeinderat über diesen Antrag entscheiden musste.

Die subjektive Erwartung des Bf., dass diesem Antrag stattgegeben wird, wird jedenfalls durch keine objektiven Gründe begründet. Die Auskunft der OÖ. Landesregierung, Abt. Raumplanung, dass eine Rückwidmung im Jahr 2007 möglich gewesen sei, bedeutete noch nicht, dass die Bebauung des Grundstückes in absehbarer Zeit unwahrscheinlich geworden ist. Tatsächlich wurde dieser Antrag auch am 11.6.2008 abgelehnt und somit die Annahme des Finanzamtes bestätigt, dass eine mögliche zeitnahe Bebauung des strittigen Grundstückes durchaus wahrscheinlich war, obwohl zu diesem Zeitpunkt über den Antrag auf Rückwidmung von Bauland auf Grünland noch nicht entschieden war und somit eine gewisse Unsicherheit vorhanden war. Diese Unsicherheit führte aber nicht dazu, dass die Bebauung des strittigen Grundstückes unwahrscheinlich geworden war.

Der Einwand, es hätten die faktischen Voraussetzungen für eine Bebauung in absehbarer Zeit gefehlt, weil von der Gemeinde kein Kanal- und Wasseranschluss geplant gewesen sei, kann durch die inzwischen erfolgte Bebauung der Grundstücke als überholt gelten. Die Bebauung der strittigen Grundstücke war in absehbarer Zeit nicht nur möglich, sondern ist tatsächlich erfolgt.

Der Wahrscheinlichkeitsschluss, dass das strittige Grundstück in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde, war daher bereits zum 1.1.2008 gerechtfertigt.

## **Abschlag für die Waldschutzzone**

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.

Die Bewertung des beschwerdegegenständlichen Grundstückes hat daher so zu erfolgen, dass der vom Finanzamt zum 1.1.1973 (letzter Hauptfeststellungszeitpunkt) ermittelte Durchschnittspreis von bebaubaren Grundstücken im entsprechenden Ortsteil von K als Ausgangswert zu Grund zu legen ist und der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes zum Nachfeststellungszeitpunkt zu berücksichtigen ist.

Die Tatsache einer eingeschränkten Bebauungsmöglichkeit eines Grundstückes wegen einer Waldschutzzone bedeutet grundsätzlich eine Wertminderung gegenüber einem Grundstück ohne eingeschränkte Bebauungsmöglichkeit.

In welcher Höhe eine solche Wertminderung bei der Einheitsbewertung zu berücksichtigen ist, richtet sich nach § 55 Abs. 1 BewG 1955. Danach sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten. Der gemeine Wert stellt nach der Rechtsprechung eine fiktive Größe dar, die auf einer Preisschätzung beruht.

Der Bf. hat die beiden annähernd gleich großen Grundstücke 3 (ohne Waldschutzzone, verkauft am 10.12.2009) und 2 (mit Waldschutzzone, verkauft am 12.10.2010) innerhalb kurzer Zeit um einen Kaufpreis von jeweils von 25.000 Euro verkauft. Der Bf. weist allerdings darauf hin, dass er für die Parzelle 3 zusätzlich einen Erlös € 1.717 aus der Aufrollung von bereits bezahlten Aufschließungskosten erzielt hat.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist daher ein Abschlag wegen eingeschränkter Bebauungsmöglichkeit des Grundstückes 2 zum 1.1.2008 zu geben. Dass das auf diesem Grundstück später errichtete Haus teilweise in die Waldschutzzone reicht, bedeutet noch nicht, dass dieses Grundstück zum 1.1.2008 den gleichen Wert hatte, wie ein nicht mit einer Waldschutzzone belastetes Grundstück. Andererseits ist der vom Bf. beantragte 50%-Abschlag für die Hälfte der Fläche des Grundstückes 2 in Anbetracht der erzielten Kaufpreise für die Grundstücke 3 (ohne Waldschutzzone) und 2 (mit Waldschutzzone) als überhöht anzusehen.

Angemessen ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ein Abschlag von 10% für das Grundstück 2 gegenüber dem Grundstück 3. Mit diesem Abschlag ist einerseits der faktisch geringfügig höhere Veräußerungserlös für das Grundstück 3 infolge Aufrollung von bereits bezahlten Aufschließungskosten berücksichtigt. Andererseits ist mit diesem Abschlag auch berücksichtigt, dass sich innerhalb eines Jahres der Verkehrswert von bebaubaren Grundstücken geringfügig verändern bzw. erhöhen kann.

Für das Grundstück 2 ergibt sich folglich ein Wert von 3,2763 Euro je m<sup>2</sup>. Die ganze Grundstückfläche hat demnach einen Wert von 6.202,0359 €. Der Wert für das Grundstück 3 bleibt mit 6.882,0384 gleich hoch, sodass sich ein Gesamtwert für die Liegenschaft EZ 999 von 13.084,0743 ergibt. Der (gemäß § 25 BewG gerundete)

Einheitswert zum 1. Jänner 2008 beträgt somit 13.000 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert 17.500 Euro.

Aus den angeführten Gründen war der Beschwerde teilweise Folge zu geben.

### **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.

Strittig war, ob der Wahrscheinlichkeitsschluss nach § 52 Abs. 2 BewG zulässig war, wonach bereits zum 1.1.2008 erkennbar war, dass das strittige Grundstück in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde. Weiters war strittig, ob und allenfalls in welcher Höhe ein Abschlag für die Waldschutzzzone zu berücksichtigen ist.

Dies sind keine Rechtsfragen, sondern Tatsachenfragen, welche im Rahmen der Beweiswürdigung zu entscheiden war. Aus diesem Grund war auszuführen, dass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 22. Juni 2016