

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache des Herrn AC und der Frau BC, ADRORT, vertreten durch AC, ADRORT gegen die Bescheide des Finanzamtes FA zu EWAZ-1, EWAZ-2 und EWAZ-3, jeweils vom 25. Oktober 2013 betreffend Einheitswert des Grundvermögens (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG) zu Recht erkannt:

Den Bescheidbeschwerden wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid zu EWAZ-1 wird dahingehend abgeändert als der Einheitswert (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG 1955) für das Grundstück Nr. ***/3 mit € 2.100,00 und der gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 2.835,00 festgestellt wird.

Der angefochtene Bescheid zu EWAZ-2 wird dahingehend abgeändert als der Einheitswert (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG 1955) für das Grundstück Nr. ***/4 mit € 2.000,00 und der gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 2.700,00 festgestellt wird.

Der angefochtene Bescheid zu EWAZ-3 wird dahingehend abgeändert als der Einheitswert (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG 1955) für das Grundstück Nr. ***/5 mit € 1.900,00 und der gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 2.565,00 festgestellt wird.

Im Übrigen werden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahren vor dem Finanzamt

1. Einheitswertbescheide vom 25. Oktober 2013

Mit Bescheiden vom 25. Oktober 2013 nahm das Finanzamt FA eine Nachfeststellung vor und stellte für folgende, jeweils im Hälfteneigentum von Herrn AC und Frau BC stehende Grundstücke zum 1. Jänner 2012 den Einheitswert wie nachstehend angeführt fest:

GrSt-Nr.	Aktenzeichen	Einheitswert	Gem AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert
/3	*1	€ 3.100,00	€ 4.100,00
/4	*2	€ 3.300,00	€ 4.400,00
/5	*3	€ 2.300,00	€ 3.100,00

In allen 3 Bescheiden wurde ausgesprochen, dass die Art des Grundstückes ein unbebautes Grundstück ist.

Bei der Berechnung des Einheitswertes ging das Finanzamt jeweils von einem Quadratmeterpreis von € 2,1802 aus.

Die Erforderlichkeit der Nachfeststellung wurde vom Finanzamt jeweils damit begründet, dass eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet worden sei.

Weiters führte das Finanzamt noch Folgendes aus:

"Da auf Grund der Lage und der sonstigen Verhältnisse 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)."

Beschluss Bezirksgericht* TZ*** Teilungsplan vom 17.12.2010"**

2. Berufungen

In den dagegen eingebrachten Berufungen wurde eingewandt, dass die in den Bescheiden angeführten Grundstücke im Teilungsplan in Bauland und Grünland unterteilt seien.

***/3	799 m ² Bauland	636 m ² Grünland
***/4	701 m ² Bauland	856 m ² Grünland
***/5	807 m ² Bauland	231 m ² Grünland

Vom Grundstück ***/5 hätten nachträglich nochmals ca. 23m² abgetreten werden müssen, diese Änderung sei im Plan noch nicht durchgeführt.

Die gesamte Fläche sei nach wie vor landwirtschaftlich genutzte Fläche und es werde sich auch in absehbarer Zeit daran nichts ändern.

Die Parzellierung sei von der Gemeinde erzwungen worden um laut geänderten Flächenwidmungsplan die öffentliche Verkehrsfläche ***/8 herstellen zu können.

Es sei daher die gesamte Fläche von 4030 m² mit einem Hektarsatz für landwirtschaftliche Flächen zu berechnen und dem Bescheid für land- und forstwirtschaftliche Flächen zuzuordnen.

Als Beilage wurde der Berufung ein Ausschnitt des Teilungsplanes angeschlossen.

3. Berufungsvorentscheidung

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Dezember 2013 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab und führte zur Begründung Folgendes aus:

"Nach § 52 Abs. 1 BewG gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Allerdings sind nach § 52 Abs. 2 BewG 1955 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 Verkehrswecke 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).

Was unter "absehbarer Zeit" zu verstehen ist, wird im Gesetz nicht näher erläutert. Im Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Frühwald/ Wittmann/ Rupp/ Fiala/ Binder wird dazu ausgeführt, dass man in der Praxis meist angenommen hat, dass darunter ein Zeitraum gleich einem Hauptfeststellungszeitraum angenommen werden könne. Durch die Bewertungsgesetznovelle ist der Hauptfeststellungszeitraum von 6 Jahren auf 9 Jahre erstreckt worden und es muss bezweifelt werden, ob jetzt ohne weiteres der neunjährige Zeitraum gelten kann. In der deutschen Bundesrepublik hat

man versucht, als absehbare Zeit einen nur zweijährigen Zeitraum zu deklarieren. Nach Meinung der Verfasser besteht dabei die Gefahr, dass der Abgabepflichtige Ersatzansprüche stellen könnte, wenn sein Grundbesitz unter der Annahme, dass er in zwei Jahren anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, dem Grundvermögen zugerechnet wurde und nach Ablauf der Frist stellt sich heraus, dass diese Annahme der Behörde unrichtig war und die unrichtige Annahme zu einer nicht gerechtfertigten Abgabenerhöhung geführt hat. Auch scheint es den Verfassern bedenklich, ganz allgemein einen bestimmten Zeitraum als absehbar anzusehen, weil gerade, was die künftige Verwertung von Grundstücken anbelangt, gegenteilweise oft ganz konträre Verhältnisse vorliegen. Es erscheint daher richtiger, bei Anwendung des § 52 Abs. 2 die lokalen Verhältnisse besonders zu beachten und auch zu beobachten.

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 30.6.19941 Zl. 91/15/008910090 und VwGH 26.4.19931 Zl. 91/15/0025).

Auf der Homepage der Gemeinde x ist unter der Rubrik "Baugründe" ersichtlich, dass die gegenständlichen Grundstücke zum Verkauf als Bauland angeboten werden. Von einer Verwertung in nächster Zukunft ist daher auszugehen.

Wesentlich für das Anrecht der Gemeinden auf eine höhere Grundsteuer ist die Bestimmung des § 21 Oö. Raumordnungsgesetzes 1994 (Oö. ROG 1994) wonach die Gemeinde nur diejenige Fläche, die sie benötigt, um den voraussichtlich innerhalb der nächsten fünf Jahre erwarteten Baulandbedarf zu decken, als Bauland widmen darf. Widmet sie eine Fläche als Bauland, so darf sie das nur dann, wenn sie davon ausgehen kann, dass diese Fläche in absehbarer Zeit auch als Bauland genutzt wird. Aufgrund dieser Absehbarkeit steht der Gemeinde auch die Grundsteuer auf Basis einer Bewertung als Grundvermögen und nicht auf Basis einer Bewertung als land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu.

Da die gegenständlichen Grundstücke in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, waren sie im Grundvermögen zu bewerten."

4. Vorlageantrag

Dem wurde im Vorlageantrag Folgendes erwidert

"Wie bereits in den vorhergehenden Berufungen angeführt wurde, wurde die Parzellierung für die Errichtung des öffentlichen Weges Parzelle ***/8 "erzwungen."

Bis jetzt konnte, wollte oder durfte von der Gemeinde, trotz mehrerer schriftlichen Anforderungen, keine schlüssige Antwort gegeben werden.

Das Grundstück ***/3 - ***/5 ist seit den 70-iger Jahren an denselben Landwirt verpachtet. Im Vorjahr wurde im Zuge der Hofübergabe der Pachtvertrag umgeschrieben. Ich halte mich an Verträge. Es ist daher in absehbarer Zeit keine Änderung zu erwarten.

Diese ganze Aktion wurde im Zuge der Änderung des Flächenwidmungsplanes von der Gemeinde erzwungen. Gleichzeitig wurde auch ein Teil des bereits als Bauland gewidmeten Grundstücks in Landwirtschaft Grünland rückgewidmet (2009 siehe Beschreibung) um die gesamte Baulandreserve nicht zu übersteigen. Daran ist zu erkennen, dass die gesamte Umwidmung nicht von mir aus gegangen ist, sondern ich nur den Schaden habe. Im Zuge dieser Umstrukturierung des Baulandes wurde im Südosten eine Siedlung aufgrund einer Eingabe des Grundbesitzers geplant. (Plan und Beschreibung liegt bei) Die dafür erforderlichen Aufschließungen, Abwasser u. Regenwasser wurden von der Gemeinde über meinen Grund errichtet.

Wenn nachweislich diese gesamte Siedlungsfläche seit 2009 dem Grundvermögen zugerechnet ist und nachvollziehbar auch dafür Steuer bezahlt wurde kann ich ihrer Begründung folgen.

Gem. § 52 Abs.2 sind auch Entscheidungen getroffen worden in denen die Grundstücke nicht dem Grundvermögen zugerechnet wurden. Im übrigen bezahle ich meine Steuern in Österreich und gebe mich nicht der Hoffnung hin, wenn ich im Durchrechnungszeitraum die Gründe noch immer landwirtschaftlich nutze nur einen Cent, der von der Gemeinde zu unrecht eingehobenen Steuern, zurück zubekommen. Das Angebot der Baugründe im Internet wurde von der Gemeinde erstellt und kann von mir nicht gelöscht werden. Es ist jedoch egal, da sich bis jetzt ohnehin nur ein von der Gemeinde gesandter Interessent aus vermutlich spekulativen Gründen meldet hat.

Da ich seit Herbst dieses Jahres unzählige Bescheide zugestellt bekam, die untereinander nicht abgestimmt waren bzw. aufgrund nicht korrekter Unterlagen nicht richtig berechnet werden konnten habe ich mir erlaubt eine Berechnung selbst durchzuführen. (liegt bei)

Variante 1

Die oben angeführten Grundstücke dem landwirtschaftlichen Grundbesitz zuzurechnen. Wie sie auch genutzt werden.

Variante 2

Gemäß ihren Schreiben "Es erscheint daher richtiger, bei Anwendung des § 52 Abs.2 die lokalen Verhältnisse besonders zu beachten und auch zu beobachten."

Das heißt wenn nachvollziehbar und transparent die Handhabung für die lt beiliegenden Flächenwidmungsplan vom 18.06.2009 eingetragenen Grundstücke als Grundvermögen versteuert werden.

Das bedeutet der jetzt zugestellte Bescheid bezüglich des Ausmaß für die landwirtschaftlichen Flächen würde stimmen und die oben angeführten Bescheide müssten in Bauland und Grünland bewertet werden so wie es der Plandarstellung entspricht.

Eine Bewertung wie sie jetzt angenommen wurde, die gesamten Parzellen als Bauland zu bewerten, ist keinesfalls richtig!

Ich stelle daher folgenden Antrag:

Im Sinne einer einheitlichen Bewertung im Grundvermögen stimme ich nur dann zu, wenn gewährleistet ist, dass alle im Umkreis parzellierten Flächen zB PZ*** sowie

daraus unterteilte, gem. beiliegender Abänderung des Flächenwidmungsplanes, im Grundvermögen bewertet sind.

*Des weiteren beantrage ich die Unterscheidung zwischen Bauland und Grünland meiner Grundstücke ***/3 bis ***/5 bei der Einstufung des Preises pro m²"*

Dem Vorlageantrag angeschlossen wurden der Planungsbericht zur Änderung des Flächenwidmungsplanes der Marktgemeinde x vom 18. Juni 2009 sowie 1 Berechnungsblatt.

II. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

1. Vorlage der Beschwerden ans Bundesfinanzgericht

Mit Vorlagebericht vom 16. Juni 2014 legte das Finanzamt die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Darin gab das Finanzamt folgende Stellungnahme ab:

"Ursprünglich wurden 4 Bauparzellen aufgeschlossen. Der Beschwerdeführer hat bereits eine Parzelle abverkauft, diese wurde auch bereits bebaut. Die Flächen sind vollständig aufgeschlossen (Kanal-, Wasser- und Stromanschlüsse sind vorhanden). Eine Nutzung für nicht land- und forstwirtschaftliche Zwecke in absehbarer Zeit scheint daher als erwiesen. Die Abgabenbehörde würde zustimmen, wenn für die im Flächenwidmungsplan als Grünland ausgewiesenen Grundstücksteile ein entsprechender Abschlag vom gegenüblichen Bodenwert gewährt würde."

Als Beweismittel legte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht den Flächenwidmungsplan, eine Stellungnahme der Gemeinde x und einen Grundbuchsatz aus vor.

2. Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes

2.1. Vorhalt ans Finanzamt

Mit Vorhalt vom 5. August 2014 wurde das Finanzamt vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, zur Höhe des Quadratmeterpreises von € 1,09, der vom Bf. in der Berechnung als "Variante 2" für die als Grünland gewidmeten Teilflächen angesetzt wurde, Stellung zu nehmen. Falls der vom Bf. genannte Preis nicht dem 1973 ortsüblichen Preis entsprechen sollte, so werde um Übermittlung von Vergleichspreisen aus der Kaufpreissammlung (Preis für nicht landwirtschaftlich genutztes Grünland in der Gemeinde x) gebeten.

Dazu teilte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht Folgendes mit:

"Die Kaufpreissammlung des Finanzamtes XX wurde bei der Übersiedlung leider irrtümlich entsorgt.

Eine vergleichbare Gemeinde, was die Lage, die Verkehrsanbindung und Infrastruktur betrifft, wäre nach Rücksprache mit unserem Bodenschätzer, NN, die Gemeinde XXX

.

Dazu finden sich in der Kaufpreissammlung aber lediglich zwei unbebaute Grundstücke aus dem Jahr 1990 (ATS 200,-) und 1991 (ATS 39,-), bei welchen tatsächlich ein Grünlandpreis angeführt ist. Dieser Preis wird für die vorliegende Beurteilung nicht relevant sein.

Alternativ dazu finden sich in der Kaufpreissammlung zwei unbebaute Grundstücke mit einem Kaufpreis von je ATS 60,- / m² im Jahr 1973.

Nach den Bodenwertrichtlinien wäre ein Abschlag von 80-90 % vom ortsüblichen Kaufpreis als Grünlandpreis anzusetzen.

Würde man 15 % ansetzen ergäbe dies einen Grünlandpreis von € 0,65 / m². Dieser Wert liegt noch wesentlich unter jenem, den der Beschwerdeführer angesetzt hat."

2.2. Einsichtnahme ins Grundbuch samt Urkundensammlung

Weitern tätigte das Bundesfinanzgericht noch eine Grundbuchsabfrage zu EZ-1 und EZ-2 , beide KG*** samt Einsicht in die elektronische Urkundensammlung.

III. Auf Grund der vorgelegten Beweismittel und der durchgeführten Ermittlungen ist folgender Sachverhalt erwiesen:

Mit Teilungsplan des Ziviltechnikers DI*** vom 17. Dezember 2010, GZ****/10 , der mit Beschluss des Bezirksgerichtes Y zur Tagebuchzahl ****/11 vom 9. Juni 2011 im Grundbuch vollzogen wurde, wurde bei im Eigentum von Herrn AC und Frau BC stehenden Liegenschaften eine Grundteilung iSd § 10 der Niederösterreichischen Bauordnung durchgeführt und die Grundstücke Nr. ***/9 , ***/7 , ***/8 , ***/1 , ***/3 , ***/4 und ***/5 neu geschaffen.

Die neu geschaffene Grundstücke Nr. ***/9, ***/7 und ***/8 wurden mit Straßengrundabtretungsvereinbarung vom 11. Mai 2011 als Straßengrund unentgeltlich an die Marktgemeinde x (Öffentliches Gut) abgetreten. Das neu geschaffene Grundstück Nr. ***/1 im Ausmaß von 1.100 m² wurde von Herrn AC und Frau BC mit Kaufvertrag vom 11. Mai 2005 an Herrn KÄUFER zu einem Kaufpreis von € 30.000,00 verkauft und im Vertrag festgehalten, dass das Grundstück teilweise (902 m²) als Bauland-Agrargebiet und teilweise (198m²) als Grünland – Land – und Fortswirtschaft gewidmet ist und eine baureife Parzelle im Sinn der Niederösterreichischen Bauordnung bildet.

Die übrigen neugeschaffenen Grundstücke (Grundstücke Nr. ***/3 bis ***/5) standen zum Bewertungsstichtag 1. Jänner 2012 weiterhin jeweils im Hälfteneigentum von Herrn AC und Frau BC. Die drei genannten Grundstücke ***/3 bis ***/5 waren zum Stichtag vollständig durch Kanal-, Wasser- und Stromanschlüsse aufgeschlossen. Alle drei Grundstücke grenzen an ihrer Südseite an eine öffentliche Verkehrsfläche (Landesstraße).

Zum Stichtag 1. Jänner 2012 hatten die Grundstücke Nr. ***/3 bis ***/5 folgendes Ausmaß und bestand hierfür nachstehende Flächenwidmung:

***/3	1435 m ²	799 m ² Bauland-Agrargebiet	636 m ² Grünland
-------	---------------------	--	-----------------------------

***/4	1557 m ²	701 m ² Bauland-Agrargebiet	856 m ² Grünland
***/5	1061 m ²	830 m ² Bauland-Agrargebiet	231 m ² Grünland

Im Jahr 2014 wurde auf Grund des Teilungsplanes vom 27. August 2012, GZ.***/12 vom Grundstück ***/5 nochmals 24m² abgetrennt und an die Marktgemeinde x (Öffentliches Gut) abgetreten (grundbücherliche Durchführung zu Tz***/14 014).

Sowohl westlich als auch östlich der gegenständlichen Grundstücke befinden sich bebaute Grundstücke. Auf dem westlich unmittelbar angrenzenden Grundstück Nr. ***/1, das von Herrn AC und Frau BC an Herrn KÄUFER verkauft worden war, wurde im Jahr 2011 mit der Errichtung eines Einfamilienhauses begonnen, dass im Jahr 2013 bezogen wurde. Auch auf einem Teil der südlich der Landesstraße gelegenen Grundstücke befinden sich ebenfalls Wohngebäude.

IV. Erwägungen

1. Zur Bewertung als Grundvermögen

Gemäß § 22 Abs. 1 BewG wird für wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten), für die ein Einheitswert festzustellen ist, der Einheitswert nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird oder für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von der Steuer wegfällt. Die Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit kann sich, so wie im gegenständlichen Fall, auch durch eine Parzellierung ergeben.

Die landwirtschaftliche Nutzung der gegenständlichen Grundstücke ist unbestritten. Diese landwirtschaftliche Nutzung zieht jedoch nicht ausnahmslos die Bewertung als landwirtschaftlichen Betrieb nach sich. Denn nach § 52 Abs. 2 BewG sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke 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, zum Beispiel, wenn sie hiernach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertigt die Widmung eines Gebietes 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 der angrenzenden Grundstücke gerechtfertigt (vgl. VwGH 18.11.2001, 2000/14/0189).

Der Bedarf nach Baugrundstücken kann auch aus der baulichen Entwicklung in dem die Grundfläche umfassenden Ortsgebiet erschlossen werden (vgl. VwGH 26.4.1993, 91/15/0025).

Selbst bloßes Rohbauland – somit mangels Parzellierung und mangels einzelner Strom-, Wasser- und Kanalanschlüsse nicht sofort verwertbare Grundstücke – ist schon dann als Bau- oder Industrieland im Sinn des § 52 Abs. 2 BewG anzusehen ist, wenn an der späteren endgültigen Verwertung der Grundstücke kein begründeter Zweifel besteht, auch wenn für diese Verwertung noch kein naher Zeitpunkt abzusehen ist (vgl. VwGH 30.6.1994, 91/15/0089).

Bei der Beurteilung der Frage, ob ein Grundstück (noch) dem landwirtschaftlichen Vermögen oder (schon) dem Grundvermögen zuzurechnen ist, kommt es in erster Linie auf objektive Merkmale an, denen gegenüber subjektive, nur in der Person der jeweiligen Grundstückseigentümerin gelegene Momente zurückzutreten haben. Im gegenständlichen Fall liegt eine Reihe solcher Merkmale, die für eine Zurechnung zum Grundvermögen sprechen vor.

Es besteht auf Grund der Verbauung in der Umgebung, der Widmung der Grundstücke, der Nachfrage nach Bauflächen in der Gemeinde x, der vorgenommenen Parzellierung mit einer Zufahrtsmöglichkeit von der öffentlichen Straße und dem Vorhandensein aller für eine Bebauung erforderlichen Anschlüsse, hier die entsprechende Wahrscheinlichkeit, dass die drei Grundstücke in absehbarer Zeit als Bauland verwendet werden.

Im Übrigen besteht das Wesen des § 52 Abs. 2 BewG darin, die potentielle wirtschaftliche Kraft der Grundstückseigentümerin zu erfassen, weshalb eine objektive Werterhöhung des Grundstückes nicht deshalb unberücksichtigt werden darf, weil die Grundstückseigentümerin gerade nicht beabsichtigt, sie auch auszunutzen.

Auf den Willen der Eigentümer, Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu behandeln, kommt es nicht an, sobald diese Absicht in der Verkehrsanschauung keine Deckung findet (vgl. VwGH 13.4.1987, 85/15/0356). Auch im vorliegenden Fall ist also der objektive Charakter der Grundstücke ausschlaggebend.

Durch die Parzellierung wurden neue wirtschaftliche Einheiten - die nach der Verkehrsanschauung objektiv gesehen als Bauparzellen geeignet sind - geschaffen und hat das Finanzamt daher zu Recht eine Nachfeststellung vorgenommen und die drei Grundstücke dem Grundvermögen zugerechnet.

2. Zur Höhe des Einheitswertes

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

Es ist daher im vorliegenden Fall das tatsächliche Ausmass der zu bewertenden Grundstücke am Bewertungsstichtag 1. Jänner 2012 maßgeblich und können erst im Jahr 2014 erfolgte Flächenänderungen nicht berücksichtigt werden.

Gemäß § 55 Abs. 1 BewG sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten und ist daher im Gegensatz zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nicht der Ertragswert einer Liegenschaft der Bewertungsmaßstab. Abschläge sind in § 53 BewG lediglich für bebaute Grundstücke zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke vorgesehen.

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. 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).

Wertfeststellungen auf Grund des Bewertungsgesetzes sind grundsätzlich nur im Hinblick auf die zu bewertenden Wirtschaftsgüter und nicht im Hinblick auf die Person derjenigen zu treffen, denen sie steuerlich zugerechnet werden. Deshalb ist auch bei der Feststellung des gemeinen Wertes zu beachten, dass sich dabei ein objektiver, möglichst allgemein gültiger Wert ergibt (vgl. Twaorch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, S 73 ff).

Einer der Faktoren, der für die Ermittlung des gemeinen Wertes entscheidend ist, ist die Widmung eines Grundstückes. Ein Grundstück, dass zur Gänze als Bauland gewidmet ist, wird im gewöhnlichen Geschäftsverkehr einen höheren Preis erzielen, als ein Grundstück, bei dem auf Grund der Widmung einer Teilfläche als Grünland, nur der als Bauland gewidmete Teil bebaut werden kann und der Rest nur als Garten etc. genutzt werden kann. Den Besonderheiten des vorliegenden Falles wird daher entsprechend Rechnung getragen, wenn für die als Grünland gewidmeten Teilflächen ein entsprechend niedrigerer Quadratmeterpreis angesetzt wird, als für die als Bauland gewidmeten Teilflächen.

Nach den vom Finanzamt erfolgten Ermittlungen ergibt sich zum Hauptfeststellungszeitpunkt ein Grünlandpreis von € 0,65 pro Quadratmeter. Da dieser Betrag niedriger ist, als der im Vorlageantrag vom Beschwerdeführer genannte Betrag

von € 1,09 besteht für das Bundesfinanzgericht kein Anlass, weitere Ermittlungen durchzuführen.

Der Einheitswert für die drei Grundstücke ist daher zum Stichtag 1. Jänner 2012 wie Folgt zu berechnen:

GrSt ***/3	$799 \text{ m}^2 \times € 2,1802 = € 1.741,98$	$636 \text{ m}^2 \times € 0,65 = € 413,40$	Summe € 2.155,38
GrSt ***/4	$701 \text{ m}^2 \times € 2,1802 = € 1.528,32$	$856 \text{ m}^2 \times € 0,65 = € 556,40$	Summe € 2.084,72
GrSt ***/5	$830 \text{ m}^2 \times € 2,1802 = € 1.809,57$	$231 \text{ m}^2 \times € 0,65 = € 150,15$	Summe € 1.959,72

Den Beschwerden ist daher teilweise Folge zu geben und sind die angefochtenen Bescheide insofern abzuändern, als die Einheitswerte mit folgenden Beträgen festgestellt werden:

Grundstück	Aktenzeichen	Einheitswert - gem § 25 BewG gerundet	gem AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert
/3	*1	€ 2.100,00	€ 2.835,00
/4	*2	€ 2.000,00	€ 2.700,00
/5	*3	€ 1.900,00	€ 2.565,00

Dem darüber hinausgehende Begehren hingegen kommt aus den oben angeführten Gründen keine Berechtigung zu.

V. zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtsjes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtsjes uneinheitlich beantwortet wird.

Die getroffene Entscheidung war nicht von der Lösung einer Rechtsfrage, sondern vor allem von der Lösung von Tatfragen abhängig. Das Erkenntnis entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 14.5.1979, 2841/77; 26.4.1993, 91/15/0025; 30.6.1994, 91/15/0089; 18.11.2001, 2000/14/0189).

