

Zurechnung land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundflächen zum Grundvermögen auch bei noch fehlender Flächenwidmung als Bauland

§ 52 Abs 2 BewG legt den Abgabenbehörden die Verpflichtung auf, eine Tendenz und eine Annahme zu erforschen. Dabei sind im Rahmen der Verwertungsmöglichkeiten nicht nur wirtschaftliche Gegebenheiten, sondern auch bestehende Rechtsvorschriften zu berücksichtigen, wobei zur Prüfung der Wahrscheinlichkeit nach objektiven Kriterien vorzugehen ist. Eine noch fehlende Flächenwidmung als Bauland steht jedenfalls einer Auseinandersetzung mit der Frage, ob das in Rede stehende Grundstück aufgrund seiner Lage und der sonstigen Verhältnisse in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde, nicht entgegen.

Der Mitbeteiligte, ein gemeinnütziger Fonds, dessen Zweck unter anderem in der Bereitstellung des für den sozialen Wohnbau in X erforderlichen Bodens durch dessen angemessenen Erwerb und Baureifmachung sowie durch dessen entgeltliche Überlassung an geeignete Dritte besteht, erwarb am 13. 10. 2004 ein im Flächenwidmungsplan von X als „Ländliches Gebiet“ ausgewiesenes Grundstück, dessen Kaufpreis € 197,- pro m², somit € 4.523.317,- für 22.961 m², betrug. In Punkt V. des Kaufvertrages stellten die Parteien übereinstimmend fest, „dass der [Mitbeteiligte] das Kaufobjekt unter anderem zum Zwecke der Errichtung eines unterkellerten Bauwerkes unter Ausnutzung der maximalen Baudichte erwirbt“.

§ 52 Abs 2 BewG

VwGH
26. 2. 2014,
2010/13/0052
(UFS v
20. 1. 2010)

Einheitswert;
Zurechnung zum
Grundvermögen;
Flächenwidmung
als Bauland;
Berücksichtigung
der baulichen
Entwicklung in der
Umgebung

2014/81

Immolex 2014 301

Am 30. 11. 2004 schloss der Mitbeteiligte mit Johann XXX, einem Landwirt, „auf unbestimmte Zeit gegen jederzeitigen Widerruf“ ein prekaristisches Benützungsbereinkommen betreffend das in Rede stehende Grundstück ab, welches am 1. 12. 2004 in Kraft trat. Anschließend (Eingabe vom 20. 12. 2004) gab der Mitbeteiligte dem Finanzamt bekannt, dass er ein Grundstück erworben, mit Stichtag 15. 10. 2004 übernommen und Johann XXX zur prekaristischen Nutzung überlassen habe. Er ersuche um „Zurechnungsfortschreibung ab 1. 1. 2005 und Bewertung als wirtschaftlicher Betrieb“. Der Eingabe lagen der Kaufvertrag vom 13. 10. 2004, das Übergabeprotokoll und das Nutzungsübereinkommen mit Johann XXX vom 30. 11. 2004 bei.

Das Finanzamt führte im Februar 2005 einen Ortsaugenschein durch und stellte fest, dass das in Rede stehende Grundstück aus 40 zusammenhängenden Parzellen bestehe, die im Norden von der Y-Straße und im Süden von der Z-Straße begrenzt würden. Die Parzellen stellten aufgrund ihrer Größe und Anordnung typische Bauparzellen dar. Die umgebenden Grundstücke seien teilweise landwirtschaftlich bzw. gartenbaulich genutzt, wobei die rege Bautätigkeit der vergangenen Jahre die Landwirtschaft stark zurückgedrängt habe. In der näheren Umgebung seien großflächige Siedlungen entstanden, die zum größten Teil aus Einfamilienhäusern bestünden. Das Grundstück sei als landwirtschaftliches Gebiet gewidmet und werde derzeit landwirtschaftlich genutzt. Bei Berücksichtigung des Kaufpreises von € 197,- je m², der Form der Parzellen und der regen Bautätigkeit in der näheren Umgebung des Grundstücks sei aber anzunehmen, dass es trotz der momentan noch landwirtschaftlichen Widmung in absehbarer Zeit anderen als landwirtschaftlichen Zwecken dienen werde.

Im Anschluss an den Ortsaugenschein erließ das Finanzamt einen Einheitswertbescheid zum 1. 1. 2005 (Nachfeststellung gem § 22 Abs 1 BewG), in welchem es das in Rede stehende Grundstück als Betriebsgrundstück (unbebautes Grundstück) bewertete.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die bel Beh der Berufung statt und führte begründend aus, die in Rede stehende Liegenschaft sei zum Stichtag 1. 1. 2005 im Flächenwidmungsplan als ländliches Gebiet ausgewiesen gewesen und landwirtschaftlich genutzt worden. Gebäude und Anlagen, die nicht der Land- und Forstwirtschaft dienen, hätten auf der Liegenschaft nicht errichtet werden dürfen. Im Jänner 2007 sei die Liegenschaft in Bauland umgewidmet worden. „Wenn der VwGH ua in seinem Erk v 30. 6. 1994, 91/15/0089, von zur Baulandwidmung hinzutretenden objektiven Umständen spricht, so ist dazu zu sagen, dass in gegenständlichem Fall keine Baulandwidmung vorgelegen ist, die Liegenschaft also zum streitgegenständlichen Stichtag gar nicht bebaut werden hätte dürfen. Die rechtskräftige Flächenwidmung erfolgte immerhin erst zwei Jahre später. Somit fehlte die objektive Möglichkeit der Bebaubarkeit, womit zu diesem Zeitpunkt auch keine Prognose abgegeben werden konnte, dass die Liegenschaft in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird.“ Es sprächen zwar einige Punkte für eine mögliche spätere Verwendung als Bauland, aufgrund der fehlenden Widmung sei aber

„bezogen auf den 1. 1. 2005 nicht mit ausreichender Bestimmtheit feststellbar, dass auf die Wahrscheinlichkeit einer Verwendung des Grundstückes in absehbarer Zeit zu anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken geschlossen werden könnte“.

Der VwGH hob diesen Bescheid über die Beschwerde des Finanzamts für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts auf.

Aus den Entscheidungsgründen:

Nach § 52 Abs 2 BewG sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insb mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, zB, wenn sie hiernach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

§ 52 Abs 2 BewG legt den Abgabenbeh die Verpflichtung auf, eine Tendenz („in absehbarer Zeit“) und eine Annahme („wenn anzunehmen ist“) zu erforschen (vgl zB das Erk des VwGH v 25. 2. 1983, 81/17/0040, mwN). Dabei sind im Rahmen der Verwertungsmöglichkeiten nicht nur wirtschaftliche Gegebenheiten, sondern auch bestehende Rechtsvorschriften zu berücksichtigen (vgl zB das Erk v 6. 7. 1983, 17/0188/80), wobei zur Prüfung der Wahrscheinlichkeit nach objektiven Kriterien vorzugehen ist (vgl zB das Erk v 15. 2. 1985, 82/17/0079). Die Widmung eines Gebiets als Bauland oder als Gewerbegebiet im Rahmen der örtlichen Raum- oder Flächenwidmungsplanung rechtfertigt es beispielsweise für sich allein noch nicht, ein land- oder forstwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen. Ist jedoch aufgrund von zur Baulandwidmung hinzutretenden objektiven Umständen – insb betreffend die örtliche Lage und Aufschließung der Liegenschaft, die bauliche Entwicklung in der Umgebung sowie die zum Bewertungsstichtag gegebene und für die Zukunft zu erwartende Marktlage – anzunehmen, dass eine landwirtschaftlich genutzte Fläche in absehbarer Zeit vom genannten Stichtag anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, so rechtfertigt dies – ohne dass es hierbei auf die Absichten des jeweiligen Grundeigentümers ankommt – durchaus die Zuordnung der Liegenschaft zum Grundvermögen (vgl zB die Erk des VwGH v 18. 10. 1984, 84/15/0089–0102; v 13. 12. 1984, 84/15/0010, 0011; v 26. 4. 1993, 91/15/0025; v 30. 6. 1994, 91/15/0089, 0090; v 18. 11. 2003, 2000/14/0189; und v 26. 4. 2007, 2006/14/0032).

Im Beschwerdefall ist strittig, ob das vom Mitbeteiligten im Oktober 2004 erworbene Grundstück über die Bestimmung des § 52 Abs 2 BewG dem Grundvermögen zugerechnet werden kann.

Der Auffassung der bel Beh, dass nur als Bauland gewidmete Grundstücke für eine Anwendung des § 52 Abs 2 BewG in Betracht kämen, vermag der VwGH nicht zu folgen, weil das Gesetz eine derartige Einschränkung nicht kennt. Sie ist auch aus der von der bel Beh für ihren Standpunkt ins Treffen geführ-

ten Rsp des VwGH zur so genannten „Baulücke“ nicht ableitbar. Dort wurde zwar wiederholt darauf hingewiesen, dass es die Widmung eines Gebiets als Bauland oder als Gewerbegebiet im Rahmen der örtlichen Raum- oder Flächenwidmungsplanung für sich allein noch nicht rechtfertigt, ein land- oder forstwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen. Es wurde aber auch ausgeführt, dass selbst „mangels Parzellierung und mangels einzelner Strom-, Wasser- und Kanalan-schlüsse nicht sofort verwertbare Grundstücke schon dann als Bau- oder Industrieland iSd § 52 Abs 2 BewG anzusehen“ sind, „wenn an der späteren endgültigen Verwertung der Grundstücke kein begründeter Zweifel besteht, auch wenn für diese Verwertung noch kein naher Zeitpunkt abzusehen ist“ (vgl das Erk v 30. 6. 1994, 91/15/0089, 0090, zur so genannten „Baulücke“ mwN). Nichts anders kann in Bezug auf eine noch fehlende Flächenwidmung gelten, die einer Auseinandersetzung mit der Frage, ob das in Rede stehende Grundstück aufgrund seiner Lage und der sonstigen Verhältnisse in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werde, jedenfalls nicht entgegensteht. Dies gilt umso mehr, als die Verwertungsmöglichkeit als Bauland im Streitfall schon zum Stichtag 1. 1. 2005 bestand, was nicht zuletzt daraus erhellt, dass der Mitbeteiligte für das Grundstück einen Kaufpreis von € 197,- pro m², somit € 4.523.317,- für 22.961 m², bezahlt hat und die

Parteien in Punkt V. des Kaufvertrages übereinstimmend festgestellt haben, „dass der [Mitbeteiligte] das Kaufobjekt unter anderem zum Zwecke der Errichtung eines unterkellerten Bauwerkes unter Ausnutzung der maximalen Baudichte erwirbt“.

Anmerkung:

Nach § 52 Abs 2 BewG sind land- und forstwirtschaftlich-genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insb mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, zB, wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind. Schon der ausdrückliche Wortlaut der erwähnten Gesetzesbestimmung streicht „insbesondere“ die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten heraus. Wenn ein landwirtschaftliches Grundstück wertmäßig wie Bauland verkauft wird und jederzeit – lediglich durch Widerruf einer prekaristischen Nutzung – als solches benutzt werden kann, liegt – wie der VwGH uE vollkommen richtig erkennt – Grundvermögen iSd § 52 Abs 2 BewG vor. Einzig der Umstand, dass noch keine entsprechende Baulandwidmung vorliegt, ist nach stRsp des VwGH nicht relevant. In diesem Licht ist das vorliegende Erkenntnis inhaltlich stringent.

Stefan Malainner/Andreas Staribacher

Dr. Stefan Malainner ist Rechtsanwalt und Immobilienverwalter in Wien.
Dr. Andreas Staribacher ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Wien.