

23. April 2009

SZK-010202/0249-GVB/2009

Ergebnisse Bewertung Bundessteuertagung 2007

Zur Erzielung einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise fand im November 2007 die Bundessteuertagung Gebühren und Verkehrsteuern, Bewertung des Bundesministeriums für Finanzen gemeinsam mit dem zuständigen Fachbereich SZKFBGVB und den Finanzämtern statt, bei der in der Praxis aufgetretene Zweifelsfragen in den oben genannten Bereichen behandelt wurden. Das Ergebnis dieser Besprechung wurde in der gegenständlichen Information festgehalten. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können daraus nicht abgeleitet werden.

1. Bewertung

1.1. §§ 2, 21, 51 Abs. 3 BewG 1955 - Gebäude auf fremdem Grund und Boden bei Ehegatten

Sachverhalt:

Auf einem Grundstück befinden sich 2 Einfamilienhäuser. Nach verschiedenen Rechtsvorgängen liegt nun zum 1. Jänner 2006 folgender Sachverhalt vor:

- EWAZ 1
Das alte Einfamilienhaus und der gesamte Grund und Boden gehören zu 5/8 der Ehegattin und zu 3/8 dem Ehegatten.
- EWAZ 2
Das neue, bisher als Gebäude auf fremdem Grund und Boden bewertete Einfamilienhaus gehört den Ehegatten je zur Hälfte.

Frage:

Wie viele wirtschaftliche Einheiten liegen zum 1. Jänner 2006 vor? Ist § 2 iVm § 24 BewG 1955 (Ehegatteneigentum) anwendbar?

Lösung:

1. Fall A - Anerkennung des neuen Einfamilienhauses als Gebäude auf fremdem Grund und Boden (Superädifikat):

Sofern keine berechtigten Zweifel am Vorliegen eines Superädifikates bestehen, sind die wirtschaftlichen Einheiten beizubehalten. Eine Zusammenlegung der wirtschaftlichen Einheiten nach § 2 iVm § 24 BewG 1955 ist nicht vorzunehmen, weil das neue Einfamilienhaus als Gebäude auf fremdem Grund und Boden getrennt verkehrsfähig ist und nach der Verkehrsanschauung als eigene wirtschaftliche Einheit mit abweichenden Eigentumsquoten beurteilt werden kann.

2. Fall B - Nichtanerkennung des Superädifikates:

Nach der Verkehrsanschauung

- liegen zwei wirtschaftliche Einheiten vor (= räumliche Abgrenzung ist möglich): Zwei wirtschaftliche Einheiten.
Jedes Einfamilienhaus bildet mit dem dazugehörigen Grund und Boden eine wirtschaftliche Einheit.
- liegt insgesamt nur eine wirtschaftliche Einheit vor (= räumliche Abgrenzung ist nicht möglich; zB durch Zu-, Umbauten und Nutzungsänderungen begründbar):
Beide Gebäude bilden mit dem Grund und Boden eine wirtschaftliche Einheit.

1.2. §§ 2, 30 BewG 1955 - Landwirtschaftlicher Betrieb, wirtschaftliche Einheit bei Verpachtung

Sachverhalt:

Eine wirtschaftliche Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (landwirtschaftlicher Betrieb) besteht aus 6,67 ha landwirtschaftlich genutzter Fläche und 5,19 ha Wald. Von der landwirtschaftlich genutzten Fläche werden 6,50 ha auf Dauer verpachtet. Die restliche Fläche von 0,17 ha ist Baufläche mit Gebäuden; diese und der Wald werden weiterhin vom Grundeigentümer genutzt.

Frage:

1. Sind die Waldflächen (§ 46 BewG 1955) als eigene wirtschaftliche Einheit als forstwirtschaftlicher Betrieb und die restliche Fläche, Baufläche mit dem Wohngebäude als Grundvermögen zu bewerten (§ 46 Abs. 5 BewG 1955, letzter Satz)?
2. Wie wirkt sich die Verpachtung auf die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (Zu-/Abschläge für Stückländereien gemäß § 32 Abs. 3 Z 2 BewG 1955) aus?

3. Welche Kriterien sind zur Abgrenzung landwirtschaftlicher Gebäude zu Gebäuden im Grundvermögen heranzuziehen (zB Holzhütte, Holzlager, Garagen, leerer Stall)?

Lösung:

- 1. Forstwirtschaftliche und (verpachtete) landwirtschaftliche Fläche sind weiterhin als eine wirtschaftliche Einheit zu bewerten. Die Pachtflächen sind grundsätzlich in der wirtschaftlichen Einheit des Eigentümers zu belassen. Im konkreten Fall kommt es daher zu keiner Änderung innerhalb des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens von landwirtschaftlichen auf forstwirtschaftlichen Betrieb.**
- 2. Die Verpachtung eines landwirtschaftlichen Betriebes bewirkt idR keine Änderung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen gemäß § 32 Abs. 3 Z 2 BewG 1955; daher bleiben die Abschläge bzw. Zuschläge für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen unverändert, sofern nicht eine Aktualisierung auf Grund geänderter tatsächlicher Verhältnisse oder eine Fehlerberichtigung erforderlich ist. Änderungen der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen können insbesondere bei Verkauf oder Zukauf von größeren landwirtschaftlichen Flächen und nach Kommassierungen eintreten.**
- 3. Hinsichtlich der zurückbehaltenen Baufläche mit Gebäuden wäre zu prüfen, inwieweit die Wirtschaftsgebäude weiterhin land- und forstwirtschaftlich genutzt werden (zB durch den Pächter oder zur Bewirtschaftung der Waldflächen). Ist dies der Fall, verbleiben die Wirtschaftsgebäude im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. Dienen die Wirtschaftsgebäude privaten oder gewerblichen Zwecken oder ist § 52 Abs. 2 BewG 1955 anzuwenden, sind diese Gebäude(teile) mit den dazugehörigen Grundflächen im Grundvermögen zu erfassen. Eine Änderung liegt jedoch hinsichtlich des Wohngebäudes vor. Es ist nämlich nicht mehr mit dem übersteigenden Wohnungswert (§ 33 BewG 1955) sondern mit der zugehörigen Grundfläche als Grundvermögen in einem eigenen Einheitswertakt entsprechend der zutreffenden Grundstückshauptgruppe (§ 54 BewG 1955) zu bewerten.**

1.3. §§ 2, 30 BewG 1955 - Landwirtschaftlicher Betrieb, wirtschaftliche Einheit bei teilweiser Verpachtung

Ein Landwirt verpachtet einen Teil seiner landwirtschaftlich genutzten Fläche. Die verbleibende landwirtschaftliche Fläche von 1,8 ha und 8 ha Wald werden vom Grundeigentümer weiter selbst bewirtschaftet. Von der landwirtschaftlichen Fläche sind 1.000 m² Baufläche und 6.000 m² Hausplatz mit Garten.

Frage:

1. Wie viele wirtschaftliche Einheiten liegen nach der Verpachtung vor?
Wie sind sie zu bewerten?
Kommt § 33 BewG 1955 weiterhin zur Anwendung?
2. Wie wirkt sich die Verpachtung auf die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (§ 32 Abs. 3 Z 2 BewG 1955) aus?

Lösung:

1. **Forstwirtschaftliche und (verpachtete) landwirtschaftliche Fläche sind weiterhin als eine wirtschaftliche Einheit zu bewerten. Die Pachtflächen sind grundsätzlich in der wirtschaftlichen Einheit des Eigentümers zu belassen. Im konkreten Fall kommt es daher zu keiner Änderung der Unterart des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens von landwirtschaftlichen auf forstwirtschaftlichen Betrieb.**

Hinsichtlich der zurückbehaltenen Baufläche mit Gebäuden und Hausplatz wäre zu prüfen, inwieweit die Wirtschaftsgebäude und die Hofflächen weiterhin land- und forstwirtschaftlich genutzt werden (zB durch den Pächter oder zur Bewirtschaftung der zurückbehaltenen landwirtschaftlichen Nutzflächen und Waldflächen). Ist dies der Fall, verbleiben die Wirtschaftsgebäude und die Hofflächen im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. Dienen die Wirtschaftsgebäude privaten oder gewerblichen Zwecken oder ist § 52 Abs. 2 BewG 1955 anzuwenden, sind diese Gebäude(teile) mit dem dazugehörigen Grund und Boden im Grundvermögen zu erfassen.

Die Wohnung des Betriebsinhabers ist weiterhin als "Sonstiges bebautes

Grundstück" zu bewerten, solange die zurückbehaltene landwirtschaftliche Nutzfläche vom Betriebsinhaber selbst bewirtschaftet wird.

Bei der Bewertung des Wohngebäudes des Betriebsinhabers als "Sonstiges bebautes Grundstück" tritt keine Änderung ein, sofern die weitere Nutzung den Bestimmungen des § 33 BewG 1955 entspricht und die zurückbehaltene landwirtschaftliche Nutzfläche vom Betriebsinhaber selbst bewirtschaftet wird.

- 2. Die Verpachtung eines landwirtschaftlichen Betriebes bewirkt idR keine Änderung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen gemäß § 32 Abs. 3 Z 2 BewG 1955; daher bleiben die Abschläge bzw. Zuschläge für die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen unverändert, sofern nicht eine Aktualisierung (zB auf Grund einer Kommassierung) oder eine Fehlerberichtigung erforderlich ist.**

1.4. §§ 30, 33 BewG 1955 - Wohnungswert

Sachverhalt:

Ein Landwirt errichtet eine eigene Wohnung für ausländische landwirtschaftliche Arbeitskräfte, die regelmäßig, aber saisonal bedingt, im Betrieb mitarbeiten. Da der Landwirt auch eine Buschenschank betreibt (kein Gewerbebetrieb!), werden in dieser Wohnung, wenn sie gerade frei ist, Buschenschankgäste untergebracht. Fallweise kommt es auch zu einer Vermietung als Ferienwohnung.

Frage:

Ist diese "landwirtschaftliche Arbeiterwohnung" gemäß § 30 iVm § 33 BewG 1955 dem Wohnungswert hinzuzurechnen oder wäre eine gesonderte Bewertung als Grundvermögen (Geschäftsgrundstück) vorzunehmen?

Lösung:

Wenn eine Überlassung an die im Betrieb beschäftigten landwirtschaftlichen Arbeiter als Dienstwohnung stattfindet, und die Unterbringung von Ferien- und Buschenschankgästen nur ausnahmsweise und für kurze Zeit erfolgt, verbleiben diese Arbeiterwohnungen im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. Sie ist im Vergleichswert miterfasst. Anderenfalls ist eine derartige Wohnung als

Grundvermögen zu bewerten, da gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 BewG 1955 Gebäude oder Räume des Gebäudes, die zu Wohnzwecken vermietet sind oder sonstigen betriebsfremden Zwecken dienen, nicht als Teile des landwirtschaftlichen Betriebes bzw. Weinbaubetriebes gelten. Der anteilige Grund und Boden ist ebenfalls aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen auszuscheiden und bei der wirtschaftlichen Einheit des Grundvermögens zu erfassen. Die Einordnung in die Grundstückshauptgruppe erfolgt gemäß § 54 BewG 1955.

Es bestehen jedoch keine Bedenken, aus verwaltungsökonomischen Gründen eine derartige Wohnung, die zeitweise als Wohnung für betriebseigene landwirtschaftliche Arbeiter dient und gelegentlich an Urlaubsgäste oder Buschenschankgäste vermietet wird, im übersteigenden Wohnungswert als "sonstiges bebautes Grundstück" mitzuerfassen, sofern sie im landwirtschaftlichen Wohngebäude liegt.

1.5. § 30 BewG 1955 - Kompostierung im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebes

Frage:

Wie ist die Kompostierung im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bewertungsrechtlich zu behandeln?

Lösung:

Allgemeines

Die Verwertung von in der eigenen Landwirtschaft angefallenen organischen Abfällen, zB die Verwendung als Dünger oder als direkter Nährboden für Topfpflanzen im eigenen Betrieb, der Verkauf von Kompost an Dritte, ist Teil des Hauptbetriebes (vgl. EStR 2000 Rz 4220).

Werden hingegen zusätzlich organische Abfälle von Dritten übernommen, liegt ein Nebenbetrieb vor. Ein eigenständiger Gewerbebetrieb entsteht, wenn überwiegend fremde Abfälle zugekauft werden und daraus Kompost erzeugt wird, der nicht mehr überwiegend im eigenen Betrieb verwendet wird. Aus welchem Grund eine Verwendung im eigenen Betrieb unterbleibt (zB rechtliche Beschränkung, mangelnde Düngungseignung oder Überproduktion), ist unerheblich.

Es können folgende Fälle unterschieden werden:

Fall 1:

Eigene organische Abfälle werden im eigenen Betrieb kompostiert und verwertet:

Lösung: Die Kompostierung (Komposthaufen) ist Teil des Hauptbetriebes und hat keine Auswirkung auf die Bewertung.

Fall 2:

Überwiegend eigene organische Abfälle werden kompostiert und überwiegend im eigenen Betrieb verwertet:

Lösung: wie Fall 1

Fall 3:

Überwiegend eigene organische Abfälle werden überwiegend nicht im eigenen Betrieb verwertet:

Lösung: Teil des Hauptbetriebes (Düngerverkauf); Mehrertrag kann zu einem Zuschlag gemäß § 40 BewG 1955 führen.

Fall 4:

Überwiegend fremde organische Abfälle werden überwiegend im eigenen Betrieb verwertet:

Lösung: Es handelt sich um einen Nebenbetrieb, jedoch keinen Be- und Verarbeitungsbetrieb, daher ist ein Zuschlag gemäß § 40 BewG 1955 zu berechnen.

Fall 5:

Überwiegend fremde organische Abfälle werden nicht überwiegend im eigenen Betrieb verwertet (doppeltes Überwiegen).

Lösung:

Ein Gewerbebetrieb liegt vor, Grundflächen und Gebäude oder Gebäudeteile, die diesem Gewerbebetrieb dienen, sind als Betriebsgrundstück wie Grundvermögen zu bewerten.

1.6. § 30, 52, 60 BewG 1955 - Touristische Nutzung von Almflächen

Eine Familienbesitzgemeinschaft ist Eigentümerin einer als land- und forstwirtschaftliches Vermögen bewerteten Grundfläche von 16,63 ha. Dabei handelt es sich zum größten Teil um Alpflächen, geringe Teile sind Forstflächen. Es ist der Rest eines ehemals über 100 ha großen Almgebietes, das durch Verkäufe auf die Größe von 16,63 ha verringert wurde.

Die Besitzgemeinschaft betreibt keinen landwirtschaftlichen Betrieb; es gibt zu den Almflächen weder eine Hofstelle (Bauernhaus) noch Viehbestand oder land- und forstwirtschaftliche Gerätschaften. Eine alpwirtschaftliche Nutzung durch die Besitzgemeinschaft selbst liegt somit nicht vor.

Teilflächen des Almgebietes im Ausmaß von ca. 2 ha dienen nur mehr als Ausflugsgebiet des ca. 10 km entfernten Hotelbetriebes der Besitzgemeinschaft, die restlichen Flächen werden von Nachbarlandwirten durch Beweidung mittels "Fremdvieh" genutzt. Eine jagdliche Nutzung durch die Besitzgemeinschaft liegt nicht vor (Gemeindejagdgebiet).

2005

Durch Einbringungsvertrag vom 2. August 2005 wurden von den 16,63 ha Alp- und Forstflächen 10,96 ha in eine GmbH eingebracht (nach Art. III Umgründungssteuergesetz); in dieser GmbH sind die Personen der Besitzgemeinschaft ua. als Gesellschafter beteiligt. Bei den eingebrachten Grundstücksflächen von 10,96 ha handelt es sich laut Grundbuch zum Großteil um Alpflächen (Benützungsart: Alpen), - kleine Teilflächen (ca. 6000 m²) weisen die Benützungsart Wald auf.

Die Restflächen von 5,67 ha verbleiben im Eigentum der Besitzgemeinschaft.

Laut Gesellschaftsvertrag der GmbH besteht die Tätigkeit der GmbH im Führen von gastronomischen Betrieben (Hotels), Handel mit Waren aller Art (Souvenirhandel) und dem Erwerb, der Verwaltung und Veräußerung von Liegenschaften (Liegenschaftsverwaltung). Der Betrieb einer Land- u. Forstwirtschaft ist im Gesellschaftsvertrag nicht als Tätigkeitsbereich der GmbH erfasst.

Teile des Almgebietes im Ausmaß von ca. 2 ha und das Almgebäude samt großer Terrasse und Nebengebäuden dienen dem Hotelbetrieb als "Ausflugsalm".

Wie oben dargestellt, wird ein Teil des Almgebietes im Ausmaß von ca. 8 ha alpwirtschaftlich genutzt, indem es von "Fremdvieh" beweidet wird (etwa in Art von Weiderechten). Die jagdliche Nutzung des eingebrachten Almgebietes erfolgt durch eine Gemeindejagd.

Frage:

Wie ist der Grundbesitz- touristisch genutzte Flächen und Gebäude (2 ha) bzw.

alpwirtschaftlich genutzte Flächen (8 ha) - der GmbH zu bewerten?

Welcher Vermögensart ist er zuzuordnen?

Lösung:

Gemäß § 30 Abs. 1 BewG 1955 gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Alpen (Almen) sind gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 lit. a iVm § 38 Abs. 2 BewG 1955 gesondert zu bewerten.

Gemäß § 52 Abs. 1 BewG 1955 gehört Grundbesitz nicht zum Grundvermögen, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Diese Bestimmungen zielen somit nicht auf den Eigentümer eines derartigen Grundbesitzes ab, sondern auf die tatsächliche Nutzung. Auch ein Nichtlandwirt bzw. eine juristische Person (zB AG, GmbH) kann Eigentümer von land- und forstwirtschaftlichem Grundbesitz sein, ohne diesen selbst zu bewirtschaften.

- **Die touristisch genutzten Teilflächen (ca. 2 ha) und Gebäude sind als Grundvermögen zu bewerten.**
- **Die alpwirtschaftlich genutzte Fläche (ca. 8 ha) der GmbH ist grundsätzlich als landwirtschaftliches Vermögen zu bewerten, da sie gegendüblich bewirtschaftet wird (Beweidung mit Vieh). Zu prüfen wäre jedoch, ob Teilflächen gemäß § 52 Abs. 1 oder 2 BewG 1955 als Grundvermögen zu bewerten wären.**

1.7 § 46 BewG 1955 - Forstwirtschaftliches Vermögen, pauschalisierte Hektarsätze

Waldgrundstücke eines forstwirtschaftlichen Betriebes (Kleinstwald) in den Katastralgemeinden A-Dorf (Bezirk A) und B-Dorf (angrenzender Bezirk B) liegen unmittelbar nebeneinander und weisen die gleichen Eigentumsverhältnisse auf. Es handelt sich dabei um eine wirtschaftliche Einheit. Die forstwirtschaftlichen Kleinstwald-Hektarsätze sind allerdings differierend, was dem Grundeigentümer schwer erklärbar ist.

Beispiel:

KG A-Dorf: 221,6521 Euro Hektarsatz

KG B-Dorf: 79,2134 Euro Hektarsatz

Frage:

Können Kleinstwald-Hektarsätze für Liegenschaften in unmittelbarer Nachbarschaft angepasst werden?

Lösung:

Nein, die Kleinstwald-Hektarsätze sind pauschale Hektarsätze, die im Amtsblatt zur Wiener Zeitung vom 25. September 1988 kundgemacht worden sind. Gemäß § 46 Abs. 3 iVm § 20b BewG 1955 ist diese Kundmachung rechtsverbindlich und hat Verordnungscharakter. Diese Kundmachung ist nach Ortsgemeinden und Gerichtsbezirken gegliedert und richtet sich nach den durchschnittlichen forstwirtschaftlichen Ertragsbedingungen in diesen Ortsgemeinden und Gerichtsbezirken. Derartige Bruchlinien sind bei einer Pauschalierung unvermeidbar.

1.8. § 49 BewG 1955 - Überwinterung von Kübelpflanzen

Sachverhalt:

Im Zuge einer Betriebsbesichtigung eines gärtnerischen Betriebes wurde festgestellt, dass die Gewächshäuser nur noch ausschließlich zur Überwinterung und Pflege von fremden Kübelpflanzen verwendet werden. Eine weitere gärtnerische Tätigkeit wird nicht ausgeübt.

Frage:

Ist die ausschließliche Überwinterung von Kübelpflanzen in Gewächshäusern (mit Pflegemaßnahmen wie Gießen, Düngen, Schädlingsbekämpfung) als gärtnerische Tätigkeit zu beurteilen, und sind die Gewächshäuser als land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten?

Lösung:

Die Überwinterung und Pflege von Kübelpflanzen ist eine Dienstleistung und gewerbliche Tätigkeit. Es liegt keine Urproduktion vor. Die Gewächshäuser samt zugehörigem Grund und Boden sind als Betriebsgrundstück wie Grundvermögen zu bewerten.

1.9. § 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955 - Bewertung einer Garage im Eigentum einer gemeinnützigen Wohnbaugenossenschaft, die an die Freiwillige Feuerwehr vermietet ist**Sachverhalt:**

Eine gemeinnützige Wohnbaugesellschaft errichtet eine Garage, die an eine Freiwillige Feuerwehr vermietet wird.

Frage:

Kommt bei der Bewertung der Abschlag gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955 in der Höhe von 60% zum Ansatz?

Lösung:

Nein, die Vermietung einer Garage ist keine Tätigkeit der Wohnungsgemeinnützigkeit und unterliegt daher keiner Mietzinsbeschränkung. Deshalb steht kein Abschlag gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955 zu.

1.10. §§ 53, 53a BewG 1955 - Bewertung von Büro- und Lagercontainern

Sachverhalt:

Die Gemeinde X hat die Aufstellung von Büro- und Lagercontainern genehmigt. Laut Einreichplan stehen diese Container auf einem Streifenfundament; die Fertigstellungsanzeige wird dem Finanzamt vorgelegt. Im Erdgeschoß befinden sich 9 Lagercontainer und 1 Container mit Sanitarräumen (25 m mal 6 m), im Obergeschoß 5 Bürocontainer mit ebenfalls 25 m mal 6 m.

Frage:

1. Handelt es sich hierbei um ein Gebäude im Sinne des Bewertungsgesetzes?
2. Wie sind diese Container zu bewerten?

Lösung:

Ein Gebäude liegt dann vor, wenn ein Bauwerk von einiger Beständigkeit und mit dem Boden fest verbunden ist.

Der Begriff "Gebäude" bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung (VwGH 21.09.2006, 2006/15/0156). Als Gebäude gilt danach jedes Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet (auch wenn es zur dauerhaften Wohnnutzung nicht geeignet oder bestimmt ist), mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (vgl. VwGH 21.12.1956, 1391/54).

Das Bauwerk ist mit dem Boden fest verbunden, wenn es in diesem derart verankert ist, dass die Verbindung nicht durch bloßen Abtransport beseitigt werden kann. Lässt sich die Verbindung des Bauwerkes zum Boden (ohne Zerstörung) lösen, darf der Abtransport nicht mit unverhältnismäßigen Kosten verbunden sein (vgl. VwGH 21.09.2006, 2006/15/0156 betreffend ein Gewächshaus). Gegenstände, die von ihrer Zweckbestimmung zum Einsatz an verschiedenen Orten bestimmt sind (zB Ausstellungspavillons) fallen auch dann nicht unter den Begriff "Gebäude", wenn sie auf einem festen Fundament aufgestellt sind.

Gerade bei Containern ist zu prüfen, ob sie in der Absicht errichtet wurden, dass sie für längere Zeit an diesem Ort verbleiben (Belassungsabsicht). Die Belassungsabsicht ist im gegenständlichen Fall gegeben.

Anders ist dies bei Baucontainern, deren Verbleib auf dem Grundstück nur für die Dauer der Bautätigkeit beabsichtigt ist.

Als Einstufung wird empfohlen: Bauklasse 17 iVm Bauklasse 2.3 (Stahlbeton- oder Stahlfachwerkgebäude mit Plattenverkleidungen), je nach Ausstattung auch 2.5.

1.11. §§ 53 ff BewG 1955, GrStG - Bewertung einer Biogasanlage

Sachverhalt:

Eine Bioenergie-Genossenschaft errichtet eine Biogasanlage auf Eigengrund.

Die Biogasanlage besteht aus einem Fahrsilo, 4 Güllebehälter mit einem Fassungsvermögen von je 2 mal 3.400 m³ und je 2 Behälter mit einem Fassungsvermögen von je 2.490 m³ sowie einem Technikcontainer und einer Zerkleinerungsanlage.

Frage:

1. Wie sind Grund und Boden sowie die Gebäude zu bewerten?
Handelt es sich dabei um ein sonstig bebautes Grundstück?
2. Wie sind die Behälter (Fassungsvermögen: insgesamt 11.780 m³) zu bewerten?
3. Welche Bauklasse/Einstufung ist anzuwenden?
4. Ist dieser Grundbesitz (Biogasanlage), der von einer Genossenschaft betrieben wird, grundsteuerbefreit?

Lösung:

Im konkreten Fall ergibt sich nach den vorliegenden Plänen folgende Würdigung:

- 1. Grund und Boden sind als Grundvermögen, in der Grundstückshauptgruppe Geschäftsgrundstück (gewerblich- industrielle Nutzung) zu bewerten.**

- 2. Bei den Behältern handelt es sich in diesem konkreten Fall um Betriebsvorrichtungen.**
- 3. Sind Gebäude (zB Einhausungen, Technikcontainer) vorhanden, wären diese nach der Bauklasse 17 iVm Bauklasse 2 (Fabriksgebäude Werkstättengebäude, Lagergebäude und Kühlhäuser, die Teile der wirtschaftlichen Einheit eines Fabriksgrundstückes sind) zu bewerten.**
- 4. Der Grundbesitz dient einem gewerblichen Zweck. Eine Grundsteuerbefreiung ist daher ausgeschlossen.**

1.12. §§ 53 ff BewG 1955, GrStG - Bewertung einer Kläranlage

Sachverhalt:

Privatpersonen gründen eine Wassergenossenschaft in einer Katastralgemeinde und errichten eine Kläranlage. Die Wassergenossenschaft untersteht nicht der Gemeinde. Die Kläranlage besteht aus 3 Behältern mit einem Durchmesser von ca. 2,0 m sowie einer Tiefe von je 4,0 m. Ein "Gartenhaus" von 1,5 m x 2,0 m wurde als Gerätelagerraum zusätzlich noch aufgestellt.

Frage:

1. Wie ist der Grund und Boden zu bewerten?
2. Ist die Kläranlage eine Betriebsvorrichtung?
3. Ist dieser Grundbesitz grundsteuerbefreit?

Lösung:

- 1. Ist das Grundstück im Grünland gelegen, kommt der Grünlandpreis zum Ansatz.**
- 2. Die Klärbecken sind Betriebsvorrichtungen; die Überdachung durch ein Blechhaus sowie ein Gerätehaus sind Gebäude iSd BewG 1955.**
- 3. Für eine Grundsteuerbefreiung kommt der Tatbestand des § 2 Z 9 lit. d GrStG in Betracht. Nach dieser Bestimmung sind unter anderem die im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhaltenen**

Einrichtungen der Wassergenossenschaften befreit. Auch die Beseitigung und Klärung von Abwässern fällt unter den Begriff " Verbesserung der Wasserverhältnisse" (vgl. Kühne, Kommentar zum Grundsteuergesetz, Seite 149). Eine Grundsteuerbefreiung ist daher zu bejahen.

1.13. §§ 53, 53a BewG 1955 - Bewertung von Biomasse-Fernheizwerk

Sachverhalt:

Zu beurteilen sind Neubauten von Biomasse-Fernheizwerken, bestehend aus:

Fall 1:

Die Anlage besteht aus einem Gebäude:

Keller: Kesselhaus (Pumpensumpf, Kessel, Brenner), Öllager, Hackgutlager, Technikraum

Erdgeschoß: Hackgutlager, Durchfahrt, Beschickung, Podest, Elektroraum, Teillager.

Fall 2:

Diese Anlage besteht aus mehreren Bauwerken: Transformatorhaus, Steuerraum, Aschecontainer, Räume, in denen sich Heizkondensatoren, Dampfturbine, Kondensatbehälter, Dampfkessel, usw. befinden, Hauptförderer (Holzschnitzelzuführung) befindet sich im Freien.

Frage:

1. Wäre das gesamte Gebäude zu erfassen oder sind Teile davon Betriebsvorrichtung?
2. Welche Bauklasseneinteilung trifft zu?
3. Welche Abgrenzungsfragen sind zu berücksichtigen?

Lösung:

Frage 1:

In den konkreten Fällen ergibt sich nach den vorliegenden Plänen folgende Würdigung:

Fall 1

Kellergeschoß: Gebäude,

Erdgeschoß: Teilelager, Elektroraum und Kesselhaus sind Gebäude, ebenso das Hackgutlager; Durchfahrt - Beschickung ist eine Überdachung.

Fall 2:

Schnitte Erdgeschoß, Mittelgeschoß, Obergeschoß und A - A: Laut vorgelegtem Schnitt Gebäude (Schutzvorrichtung für Maschinen);

Frage 2:

Bauklasse 17 iVm Bauklasse 2 (Fabriksgebäude, Werkstättengebäude, Lagergebäude und Kühlhäuser, die Teile der wirtschaftlichen Einheit eines Fabriksgrundstückes sind).

Frage 3:

Als Gebäude gilt jedes Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet (auch wenn es zur dauerhaften Wohnnutzung nicht geeignet oder bestimmt ist), mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (vgl. VwGH 21.12.1956, 1391/54). Weitere Ausführungen siehe die Antwort zur Frage "Lagercontainer" oben.

1.14. § 56 BewG 1955 - Berechnung der Dauer des Baurechtes

Sachverhalt:

Berechnung der Dauer eines Baurechtes

Frage:

Ist der Tag der Eintragung des Baurechtes ins Grundbuch der für die Berechnung der Dauer maßgebliche Zeitpunkt oder der aus dem Beschluss ersichtliche Tag des Vertragsabschlusses (Baurechtsvertrag vom...)?

Lösung:

Die wirtschaftliche Einheit "Baurecht" entsteht mit der Eintragung im Grundbuch. Das Baurechtsgesetz verlangt die Bestimmtheit der Baurechtsdauer. Der Ablauf des Baurechts muss im Grundbuch bestimmt sein.

Das Datum des Baurechtsvertrages hat keine Auswirkung auf den Bewertungsstichtag. Stichtag ist der 1. Jänner, der auf das Datum der Eintragung in das Grundbuch folgt.

1.15. § 56 BewG 1955 - Baurecht, laut Baurechtsvertrag ist die übernommene Fläche geringer

Sachverhalt:

In EZ 11, KG XY (Eigentümer: A AG) Einverleibung des Baurechtes (Baurechts - EZ 116) bis 12. September 2105; Grundstück 534/12 mit Ausmaß 528.369 m².

Baurechtsnehmer ist B GmbH; laut Angabe dieser Firma beträgt die mittels Baurechtsvertrag übernommene Fläche aber nur 26.327 m².

Auf dem Grundstück 534/12 befinden sich auch Gebäude der A-AG.

Frage:

1. Ist die ganze Fläche der Parzelle 534/12 für die Berechnung des Einheitswertes für den Baurechtsnehmer heranzuziehen, obwohl er nur ca. 20% der Liegenschaft nutzt?
2. Sind die vorhandenen Gebäude der A-AG Gebäude auf fremdem Grund und Boden im Sinne des § 51 Abs. 3 BewG, obwohl sie auf eigenem Grund und Boden stehen, der allerdings mit einem Baurecht zu Gunsten der B-GmbH belastet ist?

Lösung:

Ein Baurecht kann nur an einem gesamten Grundbuchskörper begründet werden, also für die Einlage, die eröffnet worden ist. Es gilt die im Grundbuch eingetragene Fläche. Gebäude gelten als Zubehör des Baurechts.

2. Grundsteuer

§ 2 Grundsteuergesetz 1955 - Grundbesitz von Gemeinden, der in eigene GmbH eingebracht wird

Sachverhalt:

Eine Gemeinde bringt ihre gesamten Liegenschaften (Gemeindeamt, Feuerwehrrhäuser, etc.) in eine KommReal XX GmbH ein.

Im gegenständlichen Fall ist die Gemeinde zu 80%, die YY- Gesellschaft mbH zu 20% Gesellschafter der KommReal XX GmbH.

Frage:

Laut § 2 Grundsteuergesetz 1955 ist für Grundbesitz des Bundes, eines Landes, einer Gemeinde oder eines Gemeindeverbandes dann keine Grundsteuer zu entrichten, wenn der Grundbesitz vom Eigentümer für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird.

1. Kommt die Grundsteuerbefreiung gemäß § 2 Z 1 lit. a Grundsteuergesetz 1955 nach Einbringung der Liegenschaften in die GmbH noch zum Tragen?
2. Wie wäre die Situation, wenn die Gemeinde zu 100% Gesellschafterin der GmbH ist?

Lösung:

Da der Grundbesitz nicht mehr im Eigentum der Gemeinde steht (Eigentümer ist GmbH), ist die Grundsteuerbefreiung nicht mehr zu gewähren. Dies gilt sowohl im Fall der Aufteilung des Eigentums an der GmbH 80:20, als auch dann, wenn die Gemeinde zu 100 % Gesellschafterin ist.

Bundesministerium für Finanzen, 23. April 2009