



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, vertreten durch Y, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 24. Februar 2005, Steuernummer, betreffend Nachfeststellung gemäß §22 Abs.1 BewG 1955 zum 1.1.2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 5. Oktober 2004 hat der Berufungswerber (damals X.) die Liegenschaft xxx um einen Kaufpreis von EUR 197,- pro m², sohin für 22.961 m² um EUR 4,523.317,00 von MK, JK und M.K erworben.

In Punkt V des Vertrages wird festgestellt, dass der Käufer das Kaufobjekt unter anderem zum Zwecke der Errichtung eines unterkellerten Bauwerkes unter Ausnutzung der maximalen Bebauungsdichte erwirbt.

Am 30. November 2004 schloss der Käufer mit Herrn JW ein Prekaristisches Benützungsübereinkommen über die Nutzung der Gesamtfläche auf unbestimmte Zeit gegen jederzeitigen Widerruf ab.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2004 hat der Berufungswerber (Bw) bekannt gegeben, dass er die berufsgegenständliche Liegenschaft erworben habe, dass die Übergabe dieser Liegenschaft laut Übernahmeprotokoll mit Stichtag 15. Oktober 2004 erfolgt sei und dass Herr

JW die Liegenschaft prekarisch nutze. Er ersuche daher um Zurechnungsfortschreibung ab 1. Jänner 2005 und Bewertung als "wirtschaftlicher Betrieb".

Das Finanzamt hat im Februar 2005 im Zuge eines Ortsaugenscheines erhoben, dass die berufungsgegenständlichen Parzellen yyy nahe dem Zentrum der KG z- liegen und eine zusammenhängende Liegenschaft bilden, die im Norden von der z- straße und im Süden von der c- Straße begrenzt wird. Die Grundstücke waren von ihrer Größe und Anordnung her als typische Bauparzellen zu bezeichnen. Die umgebenden Grundstücke wurden teilweise landwirtschaftlich, sowie gartenbaulich genutzt, wobei durch die rege Bautätigkeit in den vergangenen Jahren die Landwirtschaft stark zurückgedrängt wurde. In der näheren Umgebung entstanden großflächige Siedlungen, die zum größten Teil aus Einfamilienhäusern bestehen.

Sämtliche Parzellen der EZ y unterlagen der Widmung Landwirtschaft. Diese Flächen waren für die land- und forstwirtschaftliche Nutzung bestimmt und es durften auf ihnen nur Gebäude und Anlagen errichtet werden, die landwirtschaftlichen, forstwirtschaftlichen oder berufsgärtnerischen Zwecken dienten, also Betriebsgebäude, Glashäuser und Wohnhäuser der Landwirte. Die gesamte Liegenschaft, sowie die Nachbarparzellen waren landwirtschaftlich genutzt.

Das Finanzamt stellte fest, dass unter Berücksichtigung des Kaufpreises von 197 Euro je m², Lage und Form der Parzellen und der regen Bautätigkeit in der näheren Umgebung der Liegenschaft anzunehmen sei, dass die Parzellen trotz der momentan noch landwirtschaftlichen Widmung in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen würden. Die Liegenschaft sei daher gemäß §52 Abs.2 BewG im Grundvermögen zu bewerten.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid nahm das Finanzamt A zum Stichtag 1. Jänner 2005 eine Nachfeststellung ins Grundvermögen (Steuergegenstand Betriebsgrundstück, bewertet als unbebautes Grundstück) vor.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht. Der Berufungswerber bringt vor, er habe schon mit Schreiben vom 20.12.2004 bekannt gegeben, mit Herrn JW ein prekaristisches Benützungsübereinkommen abgeschlossen zu haben aus dem hervorgehe, dass die Liegenschaft landwirtschaftlich genutzt werde. Weiters sei die Liegenschaft laut Plandokument Nr. d mit "L" bewertet. Der X- beantrage daher, die Liegenschaft EZ y, KG z-, als landwirtschaftlichen Betrieb zu bewerten.

Das Finanzamt A führte ein umfangreiches Ermittlungsverfahren durch. Die P teilte im Juni 2006 mit, dass die berufungsgegenständliche Liegenschaft Teil des großräumigen, vorwiegend berufsgärtnerisch genutzten Gebietes zwischen der c- Straße und der z-straße sei.

Seitens der W sei im Jahr 2000 für das Gebiet ein Gutachterverfahren abgehalten worden. Das daraus hervorgegangene Siegerprojekt der Architekten sei für eine weitere Bearbeitung ausgewählt worden. Daran anschließend sei noch im selben Jahr die Ausarbeitung eines Leitprojektes zur Erstellung eines Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes beauftragt worden. Neben der Schaffung von neuem Wohnraum sollte auch eine umfassende Verbesserung des Infrastrukturangebotes und der zentralen Einrichtungen erzielt werden.

Die Umsetzungswahrscheinlichkeit des im Jahr 2000 beauftragten Leitbildes und die damit erforderliche Umwidmung zur Schaffung von Bauland sei demnach bereits vor dem 1. Jänner 2005 sehr hoch gewesen.

Für den überwiegenden Teil des gegenständlichen Areals sei ein nahezu verkehrsfreies, durchgrüntes Wohnbauquartier vorgesehen. An der c- Straße und abschnittsweise entlang der L-straße und z-straße würden nicht zuletzt aus Lärmschutzgründen Geschosßbauten mit geschlossener Front vorgeschlagen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Oktober 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Das Finanzamt führte aus, der angefochtene Feststellungsbescheid stütze sich auf die Vorschrift des §52 Abs.2 Bewertungsgesetz. Die in der Berufung angeführte landwirtschaftliche Nutzung durch einen Prekaristen werde gar nicht bestritten. Vielmehr sei gerade eine solche Nutzung Tatbestandsvoraussetzung für die Anwendung der zitierten Gesetzesstelle. Nach den Erhebungen des Finanzamtes sei bereits im Jahr 2000 die Ausarbeitung eines Leitprojektes zur Erstellung eines Flächenwidmungs- und Bebauungsplanes zum Zwecke der Errichtung von Wohnbauten auf dem berufungsgegenständlichen Areal beauftragt worden. Der entsprechende Planentwurf sei noch im Juni 2006 zur Vorlage an den Fachbeirat für Stadtplanung und Stadtgestaltung vorgesehen gewesen. Zuzufolge der schriftlichen Anfragebeantwortung der P. sei die Umsetzungswahrscheinlichkeit der angestrebten Umwidmung auf Bauland-Wohngebiet bereits zum Bewertungsstichtag 1.1.2005 sehr hoch gewesen. Wenngleich die Rechtswirksamkeit der angeführten Umwidmung der in Rede stehenden Grundfläche in Bauland (Wohngebiet) erst mit Kundmachung des Plandokumentes xy am 11. Jänner 2007 eingetreten sei, sei für Zwecke der seitens der Abgabenbehörde zu treffenden Prognose einer in absehbarer Zeit anzunehmenden Änderung der Nutzung und der sich damit ergebenden

Verwertungsmöglichkeit der gesetzliche Tatbestand der Zurechnung zum Grundvermögen bereits zum berufsgegenständlichen Nachfeststellungszeitpunkt hinreichend erfüllt gewesen. Der beantragten Bewertung des Grundbesitzes als landwirtschaftliches Vermögen bzw. landwirtschaftlicher Betrieb sei daher die Abgrenzungsbestimmung des §52 Abs.2 BewG entgegengestanden.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag führt der Bw aus, die Flächenwidmungs- und Bebauungspläne der Stadt Z würden durch Verordnung des Gemeinderates in Form von Plandokumenten beschlossen. In diesen Plandokumenten würden alle künftigen Nutzungen und die Art der Bebauung eines Gebietes verbindlich festgestellt. Die Bebauungsart "L" bedeute ländliches Gebiet. Ländliche Gebiete seien für land- und forstwirtschaftliche oder berufsgärtnerische Nutzung bestimmt. Die gegenständliche Liegenschaft sei im Plandokument Nr. d mit "L" ausgewiesen gewesen. Zum Bewertungsstichtag sei hinsichtlich der berufsgegenständlichen Liegenschaft keine Widmung der Kategorie Bauland vorgelegen. Darüber hinaus sei das Grundstück nicht erschlossen und seien Anschlüsse für Strom, Wasser, Gas oder Kanal nicht vorliegend.

Die Bw habe mit Herrn JW am 30. November 2004 ein notariell beglaubigtes prekaristisches Benützungsbereinkommen geschlossen. Der Prekarist habe die berufsgegenständliche Liegenschaft im Einverständnis mit der Bw landwirtschaftlich genutzt. Die prekaristische Benützung sei mit Juli 2007 beendet worden.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sei bei Anwendung des §52 BewG das Vorliegen objektiver Umstände für die Umreihung von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen in Grundvermögen erforderlich. Im gegenständlichen Fall würden entscheidende, oben angeführte Umstände, welche von der Behörde nicht erhoben worden seien, gegen die Zurechnung zum Grundvermögen sprechen. Die Behörde sei verpflichtet gewesen, den Sachverhalt in all jenen Punkten zu klären, auf die sie bei ihrer Prognoseentscheidung Bedacht zu nehmen habe und habe die Behörde den Sachverhalt nicht ausreichend ermittelt um eine sachliche und somit rechtsrichtige Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens zu ermöglichen.

Rechtlich führte die Bw aus, gemäß §52 Abs1 BewG zähle jener Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehöre, nicht zum Grundvermögen. §52 Abs2 BewG normiere, dass land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dann dem Grundvermögen zuzurechnen seien, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen sei, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden.

Nach herrschender Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertige eine Widmung der Liegenschaft als Bauland im Rahmen der örtlichen Raumplanung für sich allein nicht, ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Grundvermögen zuzuordnen. Wenn selbst Grundstücke, die als Bauland gewidmet seien, nicht dem Grundvermögen zuordenbar seien, müsse dies umso mehr für Grundstücke gelten, die zum Bewertungsstichtag keine entsprechende Baulandwidmung aufweisen würden. Dass gerade die prekaristische Nutzung "Tatbestandvoraussetzung" für die Anwendung des §52 Abs2 BewG sein sollte, könne der zitierten Gesetzesstelle nicht entnommen werden.

Bei einer Umreihung von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücksflächen gemäß §52 Abs2 BewG hätten die objektiven Gegebenheiten (die Verwendungsmöglichkeit) Vorrang vor den subjektiven Intentionen (Verwendungsabsicht). Mangels entsprechender Umwidmung des Grundstückes zum Bewertungsstichtag entfalle die Möglichkeit, dass die Liegenschaft anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen würde und sei diese daher insbesondere weder als Bauland, Industrieland noch als Land für Verkehrszwecke anzusehen.

Auch das von der Erstbehörde herangezogene Argument, wonach mit Kundmachung des Plandokumentes xy am 11. Jänner 2007 eine Umwidmung der Grundfläche in Bauland (Wohngebiet und gemischtes Baugebiet) eingetreten sei, widerspreche der auf den Stichtag 1. Jänner 2005 bezogenen Bewertung. Zum einen sei ein Zeitraum von zwei Jahren nicht als "absehbare" Zeit im Sinne des §52 Abs2 BewG zu beurteilen, zum anderen komme es nicht auf die Verwendungsabsicht an, zumal allfällige baubehördliche Verfahren durchzuführen sein würden.

Die belangte Behörde habe das ihr eingeräumte Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes ausgeübt.

Es werde daher dem in der Berufung vom 07. März 2005 gestellten Antrag, den Bescheid des Finanzamtes A vorn 24.02.2005, Steuernummer , dahingehend abzuändern, dass die Liegenschaft EZ y KG zzz z- BG D als ländliches Gebiet / landwirtschaftliches Vermögen / landwirtschaftlicher Betrieb bewertet werde, stattzugeben sein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Anwendbarkeit des §52 Abs.2 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) zum Stichtag 1. Jänner 2005.

§52 Bewertungsgesetz (BewG) normiert die Abgrenzung des Grundvermögens von anderen Vermögensarten. Demnach gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und

forstwirtschaftlichen Vermögen gehört (Abs.1). Land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen sind hingegen 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 hie nach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind (Abs. 2).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 15. 2. 1985, 82/17/0079, dargetan hat, setzt die Anwendung des §52 Abs.2 BewG die landwirtschaftliche Nutzung des betreffenden Grundstückes geradezu voraus.

Allerdings ist für die Entscheidung der Frage, ob ein Grundstück als Bauland anzusehen ist, neben seiner Lage und den besonderen Verhältnissen besonderes Gewicht auf die *bestehenden Verwertungsmöglichkeiten* zu legen (VwGH vom 28. 1. 1993, 92/16/0120).

Die Widmung eines Gebietes als Bauland im Rahmen der örtlichen Raumplanung rechtfertigt es für sich allein noch nicht, ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück ohne weiteres dem Grundvermögen zuzuordnen (VwGH 30. 6. 1994, 91/15/0089). Ist jedoch auf Grund von *zur Baulandwidmung hinzutretenden* objektiven Umständen - insbesondere 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 landwirtschaftlich und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, so rechtfertigt dies - ohne dass es auf die Absicht des jeweiligen Grundeigentümers ankommt - die Zuordnung der Liegenschaft zum Grundvermögen (VwGH 18. 2. 1985, 84/15/0081 und vom 26. 4. 1993, 91/15/0025).

Bei Prüfung der Frage der Zurechnung zum Grundvermögen darf sich diese Prüfung nicht auf ein bestimmtes, von Straßen schon umschlossenes Gebiet (in dem die zu bewertende Liegenschaft gelegen ist) beschränken, sondern hat auch die Entwicklung in angrenzenden Ortsteilen mit einzubeziehen (VwGH 14. 5. 1979, 2841/77).

Wenn der Verwaltungsgerichtshof ausführt, dass die zum Stichtag objektiv vorliegenden sonstigen Verhältnisse ausschlaggebend sind, so ist dazu folgendes zu sagen:

Zum Stichtag 1.1.2005 war die gegenständliche Liegenschaft auf Grund rechtskräftiger Flächenwidmung im Plandokument Nr.d mit "L" als ländliches Gebiet ausgewiesen. Diese Flächen waren – wie das Finanzamt selbst festgestellt hat – für die land- und forstwirtschaftliche Nutzung bestimmt und es durften sohin nur der Land- und Forstwirtschaft

dienende Gebäude und Anlagen errichtet werden. Die Fläche wurde auf Grund des o. a. prekaristischen Nutzungsübereinkommens landwirtschaftlich genutzt.

Laut Erläuterungsbericht 2 zur Festsetzung des Flächenwidmungsplanes und des Bebauungsplanes vom 17. Juli 2006 war das Plangebiet durch seine berufsgärtnerische Nutzung geprägt. Die vorhandenen berufsgärtnerischen Anlagen (Glashäuser) und die zu bewirtschaftenden Felder waren abseits der Straße gelegen und erstreckten sich in den Norden des Plangebietes. Das Erscheinungsbild der Freiflächen war auf Grund der vorwiegend berufsgärtnerischen Nutzung von Nord nach Süd durch Anbauflächen geprägt. Eine Versorgung mit Einrichtungen der sozialen Infrastruktur war auf Grund der vorhandenen Nutzung im Plangebiet nicht gegeben.

Mit Kundmachung des Plandokumentes Nr.xy vom 11. Jänner 2007 erfolgte schließlich eine Umwidmung der Grundfläche in Bauland (Wohngebiet und gemischtes Baugebiet). Das Nutzungsübereinkommen wurde mit Juli 2007 beendet.

Wenn der Verwaltungsgerichtshof u.a. in seinem Erkenntnis vom 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 – abgesehen von den o. a. Ausnahmen – 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.

Hinsichtlich des Argumentes das Grundstück sei nicht erschlossen gewesen ist zu sagen, dass eine Zuordnung zum Grundvermögen nicht voraussetzt, dass das Grundstück zum betreffenden Stichtag vollkommen aufgeschlossen ist. Entscheidend ist vielmehr, ob in naher Zukunft eine Verwendungsänderung als wahrscheinlich anzusehen ist (VwGH 18. 10. 1984, 84/15/0050).

Selbst wenn das Gebiet als Teil des jüngsten Stadterweiterungsgebietes auch durch die in den letzten Jahren neu entstandenen Wohngebiete begrenzt wird, war eine Verwendungsänderung auf Grund des Fehlens einer entsprechenden Flächenwidmung zum streitgegenständlichen Stichtag nicht mit Bestimmtheit absehbar. Im Hinblick auf die durchgeführten Ermittlungen sprachen zwar einige Punkte für eine mögliche spätere Verwendung als Bauland, jedoch war bezogen auf den 1. Jänner 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.

Eine Zuordnung zum Grundvermögen erscheint daher nach dem oben gesagten zum 1. Jänner 2005 verfrüht.

Dem Berufungsbegehren war daher zu entsprechen.

Wien, am 20. Jänner 2010