



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau BW, ADR, vertreten durch ***** , gegen den Bescheid des Finanzamtes ***** vom 21. April 2006 zu EWAZ**-2-***** betreffend Einheitswert zum 1. Jänner 2005 (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs 1 BewG) für den Grundbesitz: Grundstück Nr.1 KG****, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 17. September 2004 hat Frau BW (die Berufungswerberin, kurz Bw) ua. das Grundstück Nr.1 inneliegend in der EZ* KG**** erworben.

Mit Bescheid vom 21. April 2006 führte das Finanzamt ***** für dieses Grundstück eine Nachfeststellung gemäß §22 Abs.1 BewG 1955 zum 1. Jänner 2005 durch und stellte zu EWAZ**-2-***** die Art des Steuergegenstandes mit "unbebautes Grundstück" und den Einheitswert mit € 22.800,00 bzw. den gemäß AbgÄG um 35 % erhöhten Einheitswert mit € 30.700,00 fest. Die Nachfeststellung wurde vom Finanzamt damit begründet, dass dieses erforderlich gewesen sei, weil eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) gegründet wurde.

In der dagegen eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass sie auf Grund des Schenkungsvertrages mit NN vom 17. September 2004 Eigentümerin der Liegenschaft EZ* KG**** mit den Grundstücken ***** , 1 und **** geworden sei. Diese Liegenschaften würden allesamt aus dem landwirtschaftlichen Betrieb des NN stammen. Die Bw. betreibe mit ihrem Ehemann AB gemeinsam eine Landwirtschaft, diese stelle einen einheitlichen

wirtschaftlichen Betrieb dar. Für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb betreffend die EZ* sei unter der EWAZ**-1-**** ein Einheitswert von € 6.500,00 festgesetzt worden, dieser sei anhand des Hektarsatzes gemäß BGBl. Nr. 649/1987 errechnet worden. Teil dieses landwirtschaftlichen Betriebes der Ehegatten B sei auch die Liegenschaft EZ*, KG**** mit sämtlichen Liegenschaften. Das Grundstück Nr.1 sei Teil der wirtschaftlichen Einheit.

§ 30 Abs. 1 BewG normiere, dass zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile gehören (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) die eine dauernde wirtschaftliche Einheit bilden. In § 31 BewG sei die Abgrenzung des landwirtschaftlichen Betriebes normiert, darin ist festgehalten, dass auch solche Grundstücksflächen in den landwirtschaftlichen Betrieb einzubeziehen sind, die anderen als landwirtschaftlichen Zwecken dienen, wenn die Zugehörigkeit dieser Flächen zu dem landwirtschaftlichen Betrieb den landwirtschaftlichen Hauptzweck des Betriebes nicht wesentlich beeinflusst. Dies habe nicht für Flächen zu gelten, die als selbständige Betriebe oder als teile davon anzusehen sind. Die gegenständliche Fläche Nr.1 sei seit Beginn der Tätigkeit von NN Teil der Landwirtschaft. Die gegenständliche Fläche sei lediglich zur Durchführung eines Teilungsplanes flächenmäßig abgeändert, eine Nutzungsänderung des Grundstückes sei nicht eingetreten. Auf dem Grundstück befänden sich Obstbäume, diese dienten der Landwirtschaft und werde das Grundstück derzeit landwirtschaftlich genutzt. Die Finanzbehörde 1. Instanz hätte daher die Fläche gemäß dem Prinzip der wirtschaftlichen Einheit nach § 30 Abs. 1 BewG dem landwirtschaftlichen Vermögen zurechnen müssen. Hilfsweise stelle sich die Bw. auf den Standpunkt, dass, so die Fläche nicht dem landwirtschaftlichen Vermögen zurechenbar wäre, diese als gärtnerisches Vermögen nach § 49 BewG zu bewerten wäre. Solange eine tatsächliche Nutzungsänderung nicht eingetreten sei – das heißt, so lange das Grundstück nicht bebaut werde oder einer tatsächlichen anderen Nutzung zugeführt werde, sei dieses jedenfalls der Landwirtschaft zuzurechnen. Es werde daher nachstehender Berufungsantrag gestellt:

“1.) Die Berufungsbehörde möge in Stattgebung der Berufung den Einheitswertbescheid vom 21.04.2006 ersatzlos beheben und der Finanzbehörde 1. Instanz auftragen hinsichtlich der Grundstücks Nr.1 nach Durchführung eines weiteren Ermittlungsverfahrens dem landwirtschaftlichen Vermögen von AB und BW zuzurechnen, in eventu

*2.) den Einheitswertbescheid zu EWAZ**-1-**** dahingehend abzuändern, dass dem Einheitswert eine Bemessungsgrundlage des Hektarsatzes unter Anwendung von § 30f BewG zugrunde gelegt wird.“*

Mit Vorhalt vom 18. Dezember 2006 forderte das Finanzamt die Berufungswerberin auf, zu nachstehenden Ausführungen binnen einer Frist von einem Monat Stellung zu nehmen:

“Bei der Parz. 1 handelt es sich um eine Wiesenfläche auf der auch Obstbäume vorhanden sind. Da es sich bei der Art der Nutzung um landwirtschaftliche Nutzung handelt, hat die

Vorschreibung der Bodenwertabgabe zu entfallen. Der Berufung gegen diesen Bescheid wird daher stattgegeben werden.

Die Zurechnung der Parz. 1 zum GRUNDVERMÖGEN und nicht wie in der Berufung ausgeführt zum landwirtschaftlichen oder gärtnerischen Vermögen soll jedoch weiterhin bestehen bleiben.

Gemäß § 52 Abs. 2 BewG sind 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, zB, wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Bei der Entscheidung der Frage, ob ein Grundstück nach § 52 Abs 2 BewG dem Grundvermögen zuzurechnen ist, hat es nach der ständigen Rechtsprechung in erster Linie auf objektive Merkmale anzukommen, denen gegenüber subjektive, insbesondere in der Person des Grundeigentümers gelegene Momente zurückzutreten haben. Durch die Bewertung soll die potentielle Kraft der Grundeigentümer erfasst werden und somit eine objektive Werterhöhung nicht deshalb außer Betracht bleiben, weil keine Absicht besteht, sie auszunützen.

Die Parz. 1 wurde im Jahr 2004 bevor der Schenkungsvertrag abgeschlossen wurde durch den Teilungsplan des ***** vom 23. Juli 2004 ***** geschaffen. Die Parzelle ist im Flächenwidmungsplan als Bauland-Wohngebiet ausgewiesen. Damit die Parzelle und auch die benachbarte Parz. xxxx optimal bebaut werden können, wurde auch ein gegenseitiges Geh- und Fahrrecht als Servitut vereinbart. Außerdem ist noch ein Geh-, Fahrt- und Leitungsrecht als Belastung (Servitut) der Parz. 1 und xxxx zugunsten der Baufläche xxxxxx vereinbart worden. Diese Umstände und die Tatsache, dass es sich bei der Parz. 1 um eine Fahnenparzelle handelt, wurden bei der Festsetzung des Bodenwertes berücksichtigt.

Ihre Berufung gegen den Feststellungsbescheid (Nachfeststellung) wird daher abgewiesen werden.“

In der Stellungnahme der Bw. vom 17. Jänner 2007 wurde dazu erwidert, dass die gegenständliche Fläche derzeit objektiv als Gartenfläche verwendet werde, eine objektive Nutzung als Baugrund sei zum derzeitigen Zeitpunkt nicht vorhanden. Eine tatsächliche Nutzung als Bauland sei zum derzeitigen Zeitpunkt nicht absehbar und könne der Eigentümerin daher nicht unterstellt werden. Die Bw. werde sich daher einer abweisenden Entscheidung mit weiteren Rechtsmitteln durch Vorlageantrag bzw. Verwaltungsgerichtshofbeschwerde zur Wehr setzen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 22. Jänner 2007 führte das Finanzamt zur Begründung Folgendes aus:

“Gemäß § 52 Abs. 2 Bewertungsgesetz sind 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, zB, wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind. Bei der Entscheidung der Frage, ob ein Grundstück nach § 52 Abs 2 BewG dem Grundvermögen zuzurechnen ist, hat es nach der

ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes in erster Linie auf objektive Merkmale anzukommen, denen gegenüber subjektive, insbesondere in der Person des Grundeigentümers gelegene Momente zurückzutreten haben. Durch die Bewertung soll die potentielle Kraft der Grundeigentümer erfasst werden und somit eine objektive Werterhöhung nicht deshalb außer Betracht bleiben, weil keine Absicht besteht, sie auszunützen.

*Die Parz. 1 wurde im Jahr 2004, bevor der Schenkungsvertrag abgeschlossen wurde, durch den Teilungsplan des ***** vom 23. Juli 2004 ***** geschaffen. Die Parzelle ist im Flächenwidmungsplan als Bauland-Wohngebiet ausgewiesen. Damit die Parzelle und auch die benachbarte Parz. xxxx optimal bebaut werden können, wurde auch ein gegenseitiges Geh- und Fahrrecht als Servitut vereinbart. Außerdem ist noch ein Geh-, Fahrt- und Leitungsrecht als Belastung (Servitut) der Parz. 1 und xxxx zugunsten der Baufläche xxxxxx vereinbart worden. Diese Umstände und die Tatsache, dass es sich bei der Parz. 1 um eine Fahnenparzelle handelt, wurden bei der Festsetzung des Bodenwertes berücksichtigt. Sie sprechen einer Zurechnung der Parz 1 zum Grundvermögen jedoch nicht entgegen. Die Parz 1 ist von der X-Straße her erschlossen. Es sind daher die objektiven Merkmale für eine Zurechnung zum Grundvermögen gegeben, sodass die Berufung abzuweisen ist.“*

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erstatte die Bw. kein weiteres Vorbringen.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde noch Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Bewertungsakten EWAZ**-2-****, EWAZ**-1-**** und EWAZxx-1-xxxx (insbesondere in die dort inliegenden Auszüge aus der digitalen Katastermappe, in den Teilungsplan vom 23. Juli 2004 sowie in den Schenkungsvertrag vom 17. September 2004).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 52 Abs. 2 BewG sind 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, zB, wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

§ 52 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 hienach 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. Dabei legt die Bestimmung des § 52 Abs. 2 BewG den Abgabenbehörden die Verpflichtung auf, eine Tendenz ("in absehbarer Zeit") und eine Annahme ("wenn anzunehmen ist") zu erforschen. Hierbei ist nicht die Absicht des jeweiligen Eigentümers, von der Möglichkeit der Verwendung für Bauzwecke keinen Gebrauch zu machen und die Grundflächen weiter landwirtschaftlich zu nutzen, entscheidend, maßgebend sind vielmehr die zum Stichtag objektiv vorliegenden sonstigen Verhältnisse, insbesondere daher die gegebene und in Zukunft zu erwartende Marktlage (vgl. VwGH 2. 12. 1985, 84/15/0054, sowie die darin zitierte Vorjudikatur).

Für die Entscheidung der Frage, ob ein Grundstück als Bauland anzusehen ist, ist neben seiner Lage und den besonderen Verhältnissen besonderes Gewicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten zu legen (VwGH 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, 26. 4. 1993, 91/15/0025). Eine Zuordnung zum Grundvermögen setzt auch nicht voraus, 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).

Auf die subjektive Absicht des Grundeigentümers kommt es nicht an. Bei der Auslegung des § 52 Abs. 2 BAO sind in erster Linie objektive Merkmale heranzuziehen. Dass der Eigentümer den Grund nicht als Bauland nutzen will, ist unmaßgeblich (VwGH 27. 4. 1979, 1712/77). Ist die Baulandeigenschaft eines noch landwirtschaftlich und forstwirtschaftlich genutzten Grundstückes nach objektiven Merkmalen feststellbar, dann kann die bloße Absicht, das Grundstück nicht durch Verkauf verwerten zu wollen, an der Zurechnung zum Grundvermögen nichts ändern (VwGH 8. 1. 1979, 1844/76).

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).

Der Bedarf nach Baugrundstücken kann auch aus der baulichen Entwicklung in dem die Grundfläche umfassenden Ortsgebiet erschlossen werden. Stellt das zu bewertende Grundstück eine Baulücke in einem sonst besiedelten Gebiet dar, so handelt es sich überhaupt um den typischen Anwendungsfall der Vorschrift des § 52 Abs. 2 BewG (vgl. ua. VwGH 26.4.1993, 91/15/0025).

Selbst bloßes Rohbauland - somit mangels Parzellierung und mangels einzelner Strom-, Wasser- und Kanalanschlüsse nicht sofort verwertbare Grundstücke - sind schon dann als Bau- oder Industrieland im Sinn des § 52 Abs. 2 BewG anzusehen, 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).

Es ist daher nicht entscheidend, dass die Bw. das gegenständliche Grundstück derzeit landwirtschaftlich nutzt und auch in Zukunft eine landwirtschaftliche Nutzung beabsichtigt. Das Wesen des § 52 Abs 2 BewG besteht u.a. auch darin, die potentielle wirtschaftliche Kraft des Grundstückseigentümers zu erfassen, weshalb eine objektive Werterhöhung des Grundstückes nicht deshalb unberücksichtigt bleiben darf, weil der Grundeigentümer gerade nicht beabsichtigt, sie auch auszunützen (vgl. ua. RV/1486-W/05 vom 08.07.2009).

Die Bw. ist den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, der insofern Vorhaltecharakter zukommt, im Vorlageantrag nicht entgegengetreten. Die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen stehen auch im Einklang mit den vom Unabhängigen Finanzsenat eingesehen Unterlagen. Selbst im Schenkungsvertrag vom 17. September 2004 (an dem die Bw. als Geschenknehmerin beteiligt war) wurde von den Vertragsparteien zwischen dem gegenständlichen Grundstück Nr.1 und den übrigen von der Bw. von ihrem Bruder aus der EZ* erworbenen Grundstücken differenziert. Nur für das gegenständliche Grundstück setzten die Vertragsparteien - im Gegensatz zu den übrigen Grundstücken für die eine Bewertung mit dem Hektarsatz vorgenommen wurde - einen "Bodenwert" von S 150,00 pro Quadratmeter an. Wie vom Finanzamt zutreffend festgehalten wurde, sprechen der Ausweis des berufsgegenständlichen Grundstückes im Flächenwidmungsplan als Bauland-Wohngebiet, die im Jahr 2004 erfolgte Teilung sowie die für eine optimale Bebauung erfolgten Servitutseinräumungen und die Erschließung des Grundstückes von der X-Straße her dafür,

dass zum Stichtag 1. Jänner 2005 objektiv gesehen alle Merkmale für eine Zurechnung des gegenständlichen Grundstückes zum Grundvermögen gegeben sind.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. März 2010