

Befestigte Waldwege als Bestandteil der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage

Nach § 8 Absatz 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) bemisst sich die Steuer nach dem Wert der Gegenleistung. Als Gegenleistung im grunderwerbsteuerlichen Sinne gilt jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstücks gewährt oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstücks empfängt.

Bemessungsgrundlage ist gemäß § 9 Absatz 1 Nummer 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Dabei gehört zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung nur, was gewährt wird für den Erwerb des Grundstücks im Sinne des § 2 Absatz 1 und 2 GrEStG. Betriebsvorrichtungen werden grunderwerbsteuerrechtlich nicht zu den Grundstücken gerechnet nach § 2 Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 GrEStG.

Befestigte Waldwege, deren Nutzungsmöglichkeit durch die Allgemeinheit nicht grundsätzlich ausgeschlossen werden kann, stellen keine Betriebsvorrichtungen, sondern sonstige Grundstücksbestandteile dar. Die Aufwendungen hierfür sind folglich nicht von der grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage abzuziehen sind.

Diese Rechtsauffassung ist bundeseinheitlich abgestimmt.

Erläuterungen

Bestandteile eines Grundstückes im Außenbereich, die keine Gebäude sind, können Außenanlagen oder Betriebsvorrichtungen darstellen. Die Abgrenzung wird, ebenso wie bei Bestandteilen eines Gebäudes nach dem Zweck des Bestandteils vorgenommen. Außenanlagen dienen der „reinen“ Grundstücksnutzung, unabhängig von einem aus dem Grundstück ausgeübten Betrieb.

Der Begriff der Betriebsvorrichtung setzt Gegenstände voraus, durch die das Gewerbe unmittelbar betrieben wird. Zwischen der Vorrichtung und dem Betriebsablauf muss ein ähnlich enger Zusammenhang bestehen, wie er üblicherweise bei Maschinen gegeben ist. Für die Annahme einer Betriebsvorrichtung genügt nicht, wenn eine Vorrichtung für einen Betrieb lediglich nützlich, notwendig oder behördlich vorgeschrieben ist. Ein enger Nutzungs- und Funktionszusammenhang allein ist nicht ausreichend. Entscheidend ist vielmehr, ob der Betrieb unmittelbar durch die Vorrichtung ausgeübt wird. Die Zugehörigkeit einer Vorrichtung zu einer Betriebsanlage hat der BFH dann angenommen, wenn diese in jeglicher Weise wie eine Maschine einem bestimmten Gewerbebetrieb zu dienen bestimmt ist, mithin ein Gegenstand ist, durch den das Gewerbe betrieben wird. Das setzt voraus, dass die Vorrichtung in einer besonderen Beziehung zu dem auf dem Grundstück ausgeübten Gewerbebetrieb steht (BFH, Urteil vom 14.08.1958 – III 382/57 U –, BFHE 67, 325).

Befestigungen des Grund und Bodens, die lediglich der Befahrung des Grundstücks und dem darauf stattfindenden allgemeinen Verkehr dienen, erfüllen diese Voraussetzung nicht. Sie dienen lediglich der Erschließung des Grundstücks. Eine besondere enge Beziehung zu dem auf dem Grundstück ausgeübten Betrieb besteht aber dann, wenn kein allgemeiner Verkehr auf dem Grundstück stattfindet und die Befestigung allein dazu dient, eine betriebliche Anlage zu errichten, zu warten und zu reparieren. Dies hat der BFH für die Befestigung eines Umspannwerks angenommen, die nur zur Befahrung für den Aufbau und den Austausch von

Umspannvorrichtungen dienen sollte (BFH-Urteil vom 02.06.1971 – III R 18/70 BStBl II 1971, 673).

Eine Verstärkung der Bodenbefestigung, um das Grundstück für schwere Fahrzeuge als Rangiergelände befahrbar zu machen, weist für sich genommen nicht die erforderliche enge Verbindung zu dem mit dem Fahrzeug ausgeübten Gewerbebetrieb auf (BFH-Urteil vom 19.02.1974 VIII R 20/73, BStBl II 1975, 20). Die Befestigung muss so speziell auf den Betrieb ausgerichtet sein, dass sie ohne den konkreten Betrieb keinen Wert für den Grundstückseigentümer hätte.

Befestigte Waldwege sind multifunktionale Grundstücksbestandteile, die nicht ausschließlich der Waldbewirtschaftung (Holzproduktion, Holzlagerung und -transport sowie dem Transport notwendiger Maschinen und Arbeitskräfte) dienen. Sie dienen auch dem öffentlichen Verkehr, wobei öffentlicher Verkehr weit mehr als der motorisierte Verkehr ist.

Sie nützen gemäß Bundeswaldgesetz (§ 14) und Thüringer Waldgesetz (§ 6) i.S. der Schutz- und Erholungsfunktion ebenso zur Erholung der Bevölkerung durch Betreten des Waldes, dem Radfahren, Fahren mit Krankenfahrstühlen, Reiten und dem Transport von Rettungskräften (Rettungsdienst, Feuerwehr, Polizei, etc.). In besonderen Fällen fungieren befestigte Waldwege auch zur Austragung von Sportveranstaltungen, dem Befahren durch Kutschen und können im Winter als Loipe genutzt werden.

In Thüringen sind in der Ersten Durchführungsverordnung zum Thüringer Waldgesetz (1. DVÖThürWaldG) Beschränkungen für das Betreten und die Benutzungen des Waldes geregelt. Insbesondere bei den Waldwegen betreffen diese aber üblicherweise nur bestimmte Nutzungen (z.B. kein Radfahren oder Reiten) oder zeitlich begrenzte Betretungsverbote (z.B. aus Gründen des Naturschutzes oder Brandschutzes). Die Beschränkungen sind durch die untere Forstbehörde zu genehmigen / festzulegen. Ein ggf. bestehendes generelles und dauerhaftes Verbot für das Betreten und Benutzen der Waldwege (ausgenommen forstwirtschaftliche Zwecke des Grundstückseigentümers /-pächters) müsste mit einer dementsprechenden Festlegung von der unteren Forstbehörde durch den Steuerpflichtigen nachgewiesen werden.