

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. Mai 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 4. Mai 2023 betreffend Einheitswert des Grundvermögens (gemischt genutztes Grundstück) zum 01.01.2022 (Art- und Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 und Abs. 4 BewG 1955) zu ***EWAZ*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Hinweis: Dieses Erkenntnis hat Wirkung gegenüber allen Beteiligten, die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind (§ 191 Abs. 1 lit. a BAO in Verbindung mit § 191 Abs. 3 Satz 1 BAO). Mit der Zustellung einer Ausfertigung dieses Erkenntnisses an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang und relevanter Sachverhalt

Mit auf dem Kaufvertrag von 22.02.2021 basierenden Beschluss des zuständigen Bezirksgerichts [...] vom 17.03.2021 wurde betreffend die [...] (Lageadresse: [...]) auf den Anteil B-LNR 1 für [...], geb. [...] und [...], geb. [...], das Eigentumsrecht, jeweils zu einem Hälfteanteil, einverleibt. Voreigentümer war die [...].

Mit dem im Spruch angeführten **Einheitswertbescheid** (Art- und Zurechnungsfortschreibung) vom 04.05.2023 erfolgte eine Zurechnung der zu [...] entsprechend erfassten wirtschaftlichen Einheit an die beschwerdeführende Partei (bestehend aus: [...], geb. [...] und [...], geb. [...]; jeweils Hälfteanteil) zum Stichtag 01.01.2022. Durch den Erwerbsvorgang vom 22.02.2021 bzw. 17.03.2021 war das Gebäude nicht mehr dem Betriebsvermögen (einer Bank), sondern dem

Vermögen der beiden genannten natürlichen Personen als Miteigentumsgemeinschaft zuzuordnen.

In der **Beschreibbegründung** wurde zunächst die Berechnung des Einheitswertes näher erläutert. Weiters wurde danach ausgeführt:

„Die Feststellung war wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich.

Die Fortschreibung war erforderlich, weil durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren.“

Dagegen brachte die beschwerdeführende Partei (in der Folge: „Bf.“) die **Beschwerde vom 20.05.2023**, eingelangt am 23.05.2023, ein und begründete diese im Wesentlichen damit, dass der Denkmalschutz des Gebäudes nicht (ausreichend) bei der Berechnung der Höhe des Einheitswertes berücksichtigt worden sei. Beantragt wurde die „Neufestsetzung des Einheitswertes“.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 29.06.2023** wies dies belangte Behörde die Beschwerde gemäß § 260 BAO als unzulässig zurück ab und führte dazu als Begründung an:

„Aufgrund Kauf des Gebäudes mit Kaufvertrag vom 22.02.2021 wurde zum 01.01.2022 ein Artfortschreibungs- und Zurechnungsfortschreibungsbescheid erlassen. Eine Beschwerde aufgrund der Höhe des Einheitswertes ist in diesem Fall nicht möglich und die Beschwerde ist daher zurückzuweisen.

Laut den übermittelten Unterlagen vom 09.06.2023 sind im Jahr 2022 die Einnahmen höher als die Ausgaben. Damit der Abschlag gemäß §28 Bewertungsgesetz geltend gemacht werden kann, müssen neben Vorliegen eines Bescheides des Bundesdenkmalamtes, auch die Erhaltungskosten höher als die erzielten Einnahmen sein. Dies ist für den Stichtag 01.01.2022 nicht der Fall.

Sofern in den Folgejahren die Erhaltungskosten die erzielten Einnahmen übersteigen, können Sie einen Antrag auf Wertfortschreibung stellen, um den Abschlag gern. §28 Bewertungsgesetz zu berücksichtigen.“

Dagegen brachte die Bf. den **Vorlageantrag vom 09.06.2023 am 13.07.2023** ein, mit welchem wiederum eine fehlerhafte Berechnung des Einheitswertes aufgrund einer mangelnden Berücksichtigung des Denkmalschutzstatus des Gebäudes ins Treffen geführt wurde.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde mit **Vorlagebericht vom 16.11.2023** dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Die **Stellungnahme** dazu lautete:

„§ 21 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) lautet:

(1) Der Einheitswert wird neu festgestellt,

1. wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt,

a) bei wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 300 Euro, oder um mehr als 1 000 Euro,

b) bei den übrigen wirtschaftlichen Einheiten und Untereinheiten des Grundbesitzes entweder um mehr als ein Zehntel, mindestens aber um 400 Euro oder um mehr als 7 300 Euro von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht (Wertfortschreibung) oder

(Anm.: lit. c aufgehoben durch BGBl. Nr 818/1993)

2. wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht (Artfortschreibung). Der Wechsel von einer Unterart in eine andere Unterart des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens führt nur dann zu einer Fortschreibung, wenn die Wertgrenzen der Z 1 lit. a überschritten werden.

(2) Die im Abs 1 Z 1 festgesetzten Wertgrenzen sind nicht zu beachten, wenn für einen Teil des Bewertungsgegenstandes ein Grund für eine Abgabenbefreiung eintritt oder wegfällt, sowie, wenn der Mindestwert gemäß § 25 über- oder unterschritten wird.

(3) Fällt eine wirtschaftliche Einheit oder Untereinheit, für die ein Einheitswert bereits festgestellt ist, weg oder ist gemäß § 25 ein Einheitswert nicht mehr festzustellen oder tritt für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung ein, so ist der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben.

(4) Allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

§ 193 BAO lautet:

(1) Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist in den Fällen der beantragten

Fortschreibung auf den sich aus der Anwendung des Abs 2 ergebenden Zeitpunkt, in den Fällen einer amtswegigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen. Dadurch tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrundeliegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrundeliegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

(2) Ein Fortschreibungsbescheid wird auf Antrag, erforderlichenfalls auch von Amts wegen erlassen. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die neue Feststellung beantragt wird, oder bis zum Ablauf eines Monats, seitdem der bisherige Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist, gestellt werden. Eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes (§ 80 Bewertungsgesetz 1955, BGBl Nr 148) gilt als Antrag auf Erlassung eines Fortschreibungsbescheides.

Eine Artfortschreibung setzt eine Änderung der Art oder der Grundstückshauptgruppe des Bewertungsgegenstandes voraus (VwGH 5.10.1987, 87/15/0016); sie kann auch lediglich zur Fehlerberichtigung erfolgen (VwGH 25.2.1983, 81/17/0040).

Artfortschreibungen sind ungeachtet der Wertgrenzen des § 21 Abs 2 BewG vorzunehmen. Somit ist eine Artfortschreibung auch dann vorzunehmen, wenn sich trotz Änderung der Art ein gleich hoher Einheitswert ergeben sollte (Wittmann, ÖStZ 1987,11).

Durch den Erwerbsvorgang vom 22.02.2021 war das Gebäude nicht mehr dem Betriebsvermögen zuzuordnen. Die amtswegige Artfortschreibung des Bewertungsgegenstandes zum Stichtag 01.01.2022 hatte ungeachtet des in der Höhe unveränderten Einheitswertes, zu erfolgen. Zudem war eine Zurechnung an ***Miteigentümer 1*** und Miteigentümer vorzunehmen.

Nach § 251 Bundesabgabenordnung (BAO) sind Bescheide, die an die Stelle eines früheren Bescheides treten, in vollem Umfang anfechtbar.

Eine Ausnahme stellt § 193 Abs 1 zweiter Satz BAO (i.d.F. seit dem BGBl. 1980/151) dar. Nach dieser Gesetzesstelle tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrundeliegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrundeliegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

Daraus ergibt sich eine eingeschränkte Anfechtungsmöglichkeit ("Teilrechtskraft") des Fortschreibungsbescheides. Entsprechend ist ein Artfortschreibungsbescheid nur hinsichtlich der Art, ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber auch hinsichtlich des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar (VwGH

18.11.1985, 84/15/0030; Ritz/Koran, Kommentar zur Bundesabgabenordnung 7.Aufl. zu § 193, Rz 8).

Da der Artfortschreibungsbescheid/Zurechnungsfortschreibungsbescheid nicht in der Höhe des Einheitswertes abweichen, die Art des Bewertungsgegenstandes und die Zurechnung nicht angefochten wurde, ist die Beschwerde unzulässig und war zurückzuweisen.

Ergänzung zum Beschwerdevorbringen betreffend § 28 BewG:

(...)

„Gemäß § 193 Abs 2 BAO kann ein Antrag auf Fortschreibung eingebracht werden. Der Antrag kann nur bis zum Ablauf des Kalenderjahres, auf dessen Beginn die Fortschreibung beantragt wird, gestellt werden. Eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes (§ 80 BewG) gilt als Antrag auf Erlassung eines Fortschreibungsbescheides.“

(...)

„Es wird beantragt, die Beschwerde als nicht zulässig, zurückzuweisen.“

Eingaben der Parteien beim Bundesfinanzgericht in dieser Beschwerdesache erfolgten bis dato nicht.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist – soweit entscheidungsrelevant und soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – unstrittig und ergibt sich aus dem Akteninhalt sowie dem Parteienvorbringen.

Wie sich aus dem Akt, insbesondere dem Formular BG 30 vom 12.02.1974, ergibt, hat sich der Einheitswert zum 01.01.1973 bis zum nunmehr gegenständlichen Stichtag 01.01.2022 nicht verändert, abgesehen von der Euro-Umstellung und der 35%igen Erhöhung auf Grund des Artikels II des Abgabenänderungsgesetzes 1982. Es kam daher mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid zu keiner Änderung der Höhe des Einheitswertes. Vielmehr wurde die bisherige Berechnung abermals rechnerisch dargestellt, wobei die diesbezüglichen Angaben im angefochtenen Bescheid daher lediglich informativ erfolgten.

Rechtslage

§ 193 Abs. 1 BAO lautet:

„Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist in den Fällen der beantragten

Fortschreibung auf den sich aus der Anwendung des Abs 2 ergebenden Zeitpunkt, in den Fällen einer amtswegigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen. Dadurch tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrundeliegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrundeliegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.“

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO in Verbindung mit § 278 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde vom Bundesfinanzgericht mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Nach § 279 Abs. 1 BAO hat außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Erwägungen

Gemäß § 193 Abs 1 zweiter Satz BAO (i.d.F. seit dem BGBl. 1980/151) tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrundeliegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrundeliegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

Daraus ergibt sich, wie die belangte Behörde bereits inhaltlich in der Beschwerdevorentscheidung und in der Folge ausformuliert auch im Vorlagebericht insoweit zutreffend ausgeführt hat, eine eingeschränkte Anfechtungsmöglichkeit ("Teilrechtskraft") des hier nun beschwerdegegenständlichen Fortschreibungsbescheides. Ein Artfortschreibungsbescheid ist daher nur hinsichtlich der Art, ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid lediglich hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber auch hinsichtlich des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar (VwGH 18.11.1985, 84/15/0030; Ritz/Koran, BAO⁸ § 193 Rz 8 mit Verweis auf VwGH 31.10.2000, 98/15/0168; BFG 20.6.2017, RV/2100932/2015). Da der angefochtene Art- und Zurechnungsfortschreibungsbescheid nicht betreffend die Höhe des Einheitswertes vom zuletzt ergangenen Einheitswertbescheid abweicht (keine neuen Feststellungen getroffen wurden) und die Art des Bewertungsgegenstandes sowie die vorgenommene Zurechnung nicht angefochten wurde (und auch in keiner Weise strittig ist), besteht hinsichtlich der Höhe des Einheitswertes (nach wie vor) (Teil-)Rechtskraft des zuletzt ergangenen Einheitswertbescheides. Aufgrund dieser gegebenen Teilrechtskraft des Anfechtungsgegenstandes gehen alle bislang

vorgebrachten Beschwerdepunkte gegen die im angefochtenen Bescheid angeführte Höhe des Einheitswerts ins Leere. Aus der oben dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass eben nur das Novum, nämlich die Feststellung über die steuerliche Zurechnung und die Art des Bewertungsgegenstandes, nicht aber die aus dem zuletzt ergangenen Einheitswertbescheid übernommene Feststellung über den Wert des dem Bf. neu zugerechneten Grundstücks, (mit Erfolg) bekämpft werden kann. Die gegenständliche Beschwerde konnte keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen und war daher als unbegründet abzuweisen.

Eine Berufung bzw. Beschwerde ist vor allem bei mangelnder Aktivlegitimation des Einschreiters, mangelnder Bescheidqualität bzw. bei Beseitigung des angefochtenen Bescheides aus dem Rechtsbestand vor Erledigung der Berufung, bei einem Rechtsmittelausschluss oder einem Rechtsmittelverzicht unzulässig. Auch ist eine Beschwerde wegen einer Sache, die nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war, zurückzuweisen (siehe Stoll BAO-Kommentar, 2684). So ist die Beschwerde gegen einen Bescheid, der den von der Beschwerde vorausgesetzten Abspruch nicht enthält, als unzulässig zurückzuweisen. Ebenso ist ein Rechtsmittel, das nur gegen die Begründung des Bescheides gerichtet ist, zurückzuweisen (siehe *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ E 25 bis 27). Die zurückgewiesene Beschwerde ist gegen den gesamten Feststellungsbescheid gerichtet. Lediglich die Begründung der Beschwerde ist untauglich. Eine unzutreffende Begründung alleine stellt aber keinen Zurückweisungsgrund dar und rechtfertigt daher nicht die Zurückweisung des Rechtsmittels (bereits UFS 28.12.2009, RV/0515-W/05).

Die Beschwerde war damit nicht, wie von der belangten Behörde zunächst vorgenommen, als unzulässig zurückzuweisen. Im Falle von bekämpften Einheitswerthöhen, beispielsweise im Zusammenhang mit einer vorgenommenen bloßen Zurechnungsfortschreibung, ist nach der ständigen Rechtsprechung eine Abweisung und keine Zurückweisung des Rechtsmittels vorzunehmen, da eine inhaltliche Entscheidung über das Beschwerdebegehren erfolgt und nicht das Rechtsmittel per se unzulässig ist (VwGH 31.10.2000, 98/15/0168; UFS 15.04.2004, RV/1340-W/02; 15.04.2004, RV/0560-W/04; 14.11.2005, RV/0317-K/05; 10.07.2008, RV/0315-I/08; 13.01.2009, RV/0186-K/05; 28.12.2009, RV/0515-W/05; 12.04.2012, RV/0362-F/10; BFG 06.12.2019, RV/5101258/2012; 28.04.2016, RV/6100199/2013; 20.06.2017, RV/2100932/2015; 13.07.2017, RV/5100652/2012; 28.07.2017, RV/7100667/2010).

Die Beschwerde war daher im Ergebnis als unbegründet abzuweisen. Auf die der Bf. offenstehende Möglichkeit der Stellung eines Fortschreibungsantrages gemäß § 193 Abs. 2 BAO in Verbindung mit § 28 BewG 1955 wurde von der belangten Behörde bereits hingewiesen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Weiters ergibt sich die Rechtsfolge der Unzulässigkeit einer derartigen Beschwerde bereits ohnehin ohne Interpretationsspielraum aus dem Gesetz (§ 193 Abs. 1 Satz 2 in Verbindung mit § 260 Abs. 1 lit. a und § 278 Abs. 1 lit. a BAO). Einzelfallbezogene Sachverhaltsfeststellungen sind einer Revision nicht zugänglich. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 3. Juni 2026