



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der M.N., gegen den

1.	Feststellungsbescheid gemäß §21 Abs.1 Z2 BewG 1955 (Artfortschreibung) zum 1. Jänner 2003 vom 17. Jänner 2003
2.	Grundsteuermessbescheid gemäß §21 Abs.1 GrStG (FortSchreibungsveranlagung) zum 1. Jänner 2003 vom 17. Jänner 2003 des Finanzamtes A., EW-AZ xxx, entschieden:
1.	Der angefochtene Feststellungsbescheid gemäß §21 Abs.1 Z2 BewG 1955 (Artfortschreibung) zum 1. Jänner 2003 vom 17. Jänner 2003 und die Berufungsvorentscheidung vom 16. Dezember 2004 werden gemäß §289 Abs.1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.
2.	Der Berufung gegen den angefochtenen Grundsteuermessbescheid gemäß §21 Abs.1 GrStG (FortSchreibungsveranlagung) zum 1. Jänner 2003 vom 17. Jänner 2003 wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 24. Jänner 2002 hat die Berufungswerberin (Bw) den gegenständlichen Grundbesitz von der X- KG um den Kaufpreis von Euro 262.734,57 erworben. Das Grundstück war bisher als Geschäftsgrundstück (Betriebsgrundstück gemäß §§ 59 und 60 BewG 1955) bewertet. Der letzte, vor dem Verkauf festgestellte Einheitswert betrug S 496.000,00

(entspricht gerundet 36.000,00 Euro), erhöht S 669.000,00 (entspricht gerundet 48.600,00 Euro).

Mit Bescheid vom 17. Jänner 2003 erfolgte zum 1. Jänner 2003 eine Art- und Zurechnungsfortschreibung. Begründet wurde dies damit, dass die Fortschreibung wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich gewesen sei, und dass der Grundbesitz nicht mehr einer der in §59 Abs.1 BewG bezeichneten inländischen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen gehöre. Weiters findet sich in der Begründung der Satz "Berechnung des Einheitswertes siehe Beilage".

Gleichzeitig wurde der Grundsteuermessbescheid (Fortschreibungsveranlagung) erlassen.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht. Eingewendet wurde, die Begründung des Bescheides sei unvollständig, es fehle die Berechnung. Weiters sei die Parzelle mit 676 m² zu klein, ob ein Abschlag gewährt worden sei. Und schließlich, werde die "Feststellung als Geschäftsgrundstück" angefochten. Die Bw stellte den Antrag auf Bewertung als Einfamilienhaus, da es sich um eine aufgelassene Eisenwarenhandlung handle. Das Gebäude könne durch Herausnahme der Geschäftseinrichtung ohne Änderung der Konstruktion zu einer Wohnung umgestaltet werden.

Gleich lautend wurde Berufung gegen den Grundsteuermessbescheid erhoben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Dezember 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt argumentierte, gemäß §21 Abs.1 Z2 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) sei für die amtswegige Erlassung des angefochtenen Feststellungsbescheides (Artfortschreibung) das Vorliegen einer Abweichung von der zuletzt festgestellten Art des Bewertungsgegenstandes (Grundstücksart oder Vermögensart) erforderlich. Die berufungsgegenständliche Artfortschreibung enthalte als Spruchbestandteil lediglich den Wegfall der bisherigen Qualifikation des Steuergegenstandes (Geschäftsgrundstück) als Betriebsgrundstück im Sinne der §§59 und 60 BewG ab dem 1.1.2003. Zuzufolge §21 Abs.4 BewG seien dieser Artfortschreibung die Verhältnisse im berufungsgegenständlichen Fortschreibungszeitpunkt 1.1.2003 zugrunde zu legen. Da das berufungsgegenständliche Geschäftsgrundstück zu weniger als der Hälfte seines Wertes einem gewerblichen Betrieb der Berufungswerberin (§60 Abs.2 BewG) diene, sei mittels "Neufeststellung" des Einheitswertes zum Fortschreibungszeitpunkt 1.1.2003 auszusprechen gewesen, dass der Grundbesitz nicht mehr zum Betriebsvermögen sondern zum Grundvermögen gehöre. Dabei sei der hier zuletzt zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1973 festgestellte Einheitswert (ATS 496.000,00) in unveränderter Höhe neu festzustellen gewesen (36.000,00 €). Zumal sich durch diese Neufeststellung an der Höhe des zuletzt festgestellten Einheitswertes nichts geändert habe,

sei die Beilage einer erläuternden Berechnung des Einheitswertes nicht erforderlich gewesen. Bei Ansatz dieses Wertes seien sämtliche in Frage kommenden Kürzungen bereits berücksichtigt worden.

Die in der Berufung eingewendeten (künftigen) Umgestaltungsmöglichkeiten der bisherigen Eisenwarenhandlung in eine Wohnung hätten daher schon aus dem Grunde des im Bewertungsrecht maßgeblichen Stichtagsprinzips keine Änderung der bisherigen Grundstückshauptgruppe Geschäftsgrundstück auf Einfamilienhaus herbeiführen können.

Weiters wird in der Berufungsvorentscheidung darauf hingewiesen, dass der im Berufungsverfahren wahrgenommene bauliche Zustand des berufungsgegenständlichen Grundbesitzes in einem gesonderten Verfahren durch Herabsetzung des Einheitswertes berücksichtigt werde.

In der Folge wurde mit Bescheid vom 20. Dezember 2004 das Feststellungsverfahren betreffend die Artfortschreibung wieder aufgenommen und der Einheitswert in Entsprechung des Gebäudezustandes herabgesetzt, sowie mit Grundsteuermessbescheid (Fortschreibungsveranlagung) vom gleichen Tag der Grundsteuermessbetrag angepasst.

Gegen den Feststellungsbescheid und Grundsteuermessbescheid, je vom 17. Jänner 2003, wurde fristgerecht Vorlageantrag eingebracht. Gleichzeitig wurde auch gegen den Wiederaufnahmebescheid und Grundsteuermessbescheid, je vom 20. Dezember 2004, Berufung eingebracht.

Im Vorlageantrag wird eingewendet, im Spruch über die Wiederaufnahme des Verfahrens werde der Feststellungsbescheid vom 17. Jänner 2003 aufgehoben. Damit sei das Berufungsverfahren gegen diesen Bescheid gegenstandslos geworden, weil kein Anfechtungsobjekt mehr gegeben sei. Aus Gründen der präsumtiven Vorsicht werde dennoch der Vorlageantrag gestellt. Begründend werde auf die Begründung in der Berufung gegen den Feststellungsbescheid (Artfortschreibung) vom 20. Dezember 2004 verwiesen. Der angefochtene Bescheid möge dahingehend abgeändert werden, dass der Steuergegenstand zum landwirtschaftlichen Betrieb der Bw gehöre.

Im der Begründung gegen den wieder aufgenommenen Artfortschreibungsbescheid, welche inhaltlich zur Begründung des Vorlageantrages gemacht wird, wird ausgeführt, der anlässlich des Lokalaugenscheines vom 1. März 2004 erhobene Sachverhalt (Niederschrift vom 1. März 2004) sei entscheidungswesentlich für die Bewertung der gegenständlichen Liegenschaft. Es wären daher diesbezügliche Feststellungen zu treffen gewesen.

Die Behörde hätte die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens zu würdigen und anzugeben gehabt, warum der hervorgekommene Sachverhalt (Lagerung und Verkauf von Flaschenwein

aus eigener landwirtschaftlicher Produktion) für die gegenständliche Artfortschreibung nicht entscheidungswesentlich sei. Warum der Steuergegenstand nun zum Grundvermögen und nicht zum landwirtschaftlichen Vermögen gehören sollte, habe die Behörde nicht in gedanklich nachvollziehbarer Weise dargelegt.

Die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, der Steuergegenstand diene keinem gewerblichen Betrieb der Berufungswerberin – auch nicht zu weniger als der Hälfte seines Wertes - seien tatsachen- und aktenwidrig.

Die Unterstellung des gegenständlichen Steuergegenstandes unter die Bauklasse 5.22 sei aus dem erhobenen Sachverhalt (Nutzung zu Zwecken meines landwirtschaftlichen Betriebes, Unmöglichkeit der Nutzung zu Wohnzwecken, kein gewerblicher Betrieb) nicht abzuleiten.

Der Bescheid möge daher dahingehend abgeändert werden, dass der Steuergegenstand zum landwirtschaftlichen Betrieb der Bw gehöre.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zum Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003

(Art- und Zurechnungsfortschreibung) vom 17. Jänner 2003

Die bebauten Grundstücke werden gemäß §54 BewG 1955 (BewG) in 5 Grundstückshauptgruppen eingeteilt:

1. *Mietwohngrundstücke.* Als Mietwohngrundstücke gelten solche Grundstücke, die zu mehr als 80 vom Hundert Wohnzwecken dienen, mit Ausnahme der Einfamilienhäuser (Z. 4).
2. *Geschäftsgrundstücke.* Als Geschäftsgrundstücke gelten solche Grundstücke, die zu mehr als 80 vom Hundert unmittelbar eigenen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienen.
3. *Gemischtgenutzte Grundstücke.* Als gemischt genutzte Grundstücke gelten solche Grundstücke, die teils Wohnzwecken, teils unmittelbar eigenen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und weder nach Z. 1 als Mietwohngrundstücke, noch nach Z. 2 als Geschäftsgrundstücke, noch nach Z. 4 als Einfamilienhäuser anzusehen sind.
4. *Einfamilienhäuser.* Als Einfamilienhäuser gelten solche Wohngrundstücke, die nach ihrer baulichen Gestaltung nicht mehr als eine Wohnung enthalten. Dabei sind Wohnungen, die für Hauspersonal bestimmt sind, nicht mitzurechnen. Die Eigenschaft als Einfamilienhaus wird auch dadurch nicht beeinträchtigt, dass durch Abtrennung von Räumen weitere Wohnungen geschaffen werden, wenn mit ihrem dauernden Bestand nicht gerechnet werden kann. Ein Grundstück gilt auch dann als Einfamilienhaus, wenn es teilweise unmittelbar eigenen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dient und dadurch die Eigenart als Einfamilienhaus nach der Verkehrsauffassung nicht wesentlich beeinträchtigt wird.

5. *Sonstige bebaute Grundstücke*. Die nicht unter Z. 1 bis 4 fallenden bebauten Grundstücke gelten als sonstige bebaute Grundstücke.

Das Finanzamt hat nun in seiner Berufungsvorentscheidung festgestellt, dass die bisherige Qualifikation des Steuergegenstandes (Geschäftsgrundstück) als Betriebsgrundstück im Sinne der §§59 und 60 BewG ab dem 1.1.2003 zu entfallen habe. Da das berufungsgegenständliche Geschäftsgrundstück zu weniger als der Hälfte seines Wertes einem gewerblichen Betrieb der Berufungswerberin (§60 Abs.2 BewG) diene, sei mittels "Neufeststellung" des Einheitswertes zum Fortschreibungszeitpunkt 1.1.2003 auszusprechen gewesen, dass der Grundbesitz nicht mehr zum Betriebsvermögen sondern zum Grundvermögen gehöre,....

Gemäß §60 Abs.1 BewG ist Betriebsgrundstück im Sinne des Bewertungsgesetzes der zu einem gewerblichen Betrieb gehörige Grundbesitz, soweit er, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb,

1. zum Grundvermögen gehören würde oder
2. einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bilden würde.

Dient das Grundstück, das, losgelöst von dem gewerblichen Betrieb, zum Grundvermögen gehören würde, *zu mehr als der Hälfte seines Wertes* dem gewerblichen Betrieb, so gilt das ganze Grundstück als Teil des gewerblichen Betriebes und als Betriebsgrundstück.

Dient das Grundstück nur zur Hälfte seines Wertes oder zu einem geringeren Teil dem gewerblichen Betrieb, so gehört das ganze Grundstück zum Grundvermögen (§60 Abs.2 BewG)

Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs.1 Z1 sind wie Grundvermögen, Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs.1 Z2 wie land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten.

Der Begriff "Geschäftsgrundstück" ist wohl zu unterscheiden von dem Begriff "Betriebsgrundstück". Während die Einteilung eines bebauten Grundstückes in die Grundstückshauptgruppe der Geschäftsgrundstücke für die bei der Bewertung anzuwendende Methode ausschlaggebend ist, wird mit der Bezeichnung eines Grundstückes als Betriebsgrundstück lediglich festgestellt, dass das betreffende Grundstück zum Betriebsvermögen gehört. Dies muss durchaus nicht bei jedem Geschäftsgrundstück der Fall sein, da beim Geschäftsgrundstück nicht wie beim Betriebsgrundstück gemäß §60 BewG Voraussetzung ist, dass es zu mehr als der Hälfte seines *Wertes* gewerblichen Zwecken des Eigentümers dient. Es genügt, wenn das Geschäftsgrundstück allerdings zu mehr als 80 v.H. seiner *Nutzfläche* eigenen gewerblichen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dient.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurden vom Finanzamt weitere Ermittlungen durchgeführt, welche jedoch zu keinem eindeutigen Ergebnis geführt haben.

So wurde zwar ausgesprochen, dass gegenständliche Grundstücke nicht mehr Betriebsgrundstücke sind, weil sie zu weniger als der Hälfte ihres Wertes einem gewerblichen Betrieb (der Berufungswerberin) dienen, jedoch ist nicht erkennbar, ob und warum es sich überhaupt um ein "Geschäftsgrundstück" handelt, zumal auch eine Feststellung darüber fehlt, dass die berufungsgegenständlichen Parzellen nachweislich zu mehr als 80 v.H. ihrer Nutzfläche eigenen gewerblichen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienen.

Feststellungen über eine allfällige Zugehörigkeit zu einem landwirtschaftlichen Betrieb - was erstmalig in der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid vorgebracht wurde - konnten in der Berufungsvorentscheidung betreffend den Feststellungsbescheid vom 17. Jänner 2003 nicht getroffen werden. Ebenso, ob und in welchem Umfang die Bw gewerblichen Weinhandel betreibt.

Hinsichtlich der Feststellung, dass es sich auf Grund des Augenscheines vom 1. März 2004 nicht um ein Einfamilienhaus (§54 Abs.1 Z4) gehandelt habe und allfällige Umbauabsichten bzw. -möglichkeiten auf Grund des dem Bewertungsgesetz innewohnenden Stichtagsprinzips unberücksichtigt bleiben müssten, ist dem Finanzamt Recht zu geben.

Zutreffend ist jedenfalls, dass der Wegfall der Qualifikation als Betriebsgrundstück grundsätzlich zu einer Artänderung führt und dass im Zuge einer Artfortschreibung unabhängig von der neuen Art auch ein neuer Wert festgestellt werden darf (vgl. Ritz, Die Wert- Art- und Zurechnungsfortschreibung, ÖStZ 1983, 287).

Auch die unter §54 Abs.1 Z1 (Mietwohngrundstücke) und Z3 (Gemischt genutzte Grundstücke) BewG genannten Grundstückshauptgruppen scheiden offensichtlich aus, sodass zu klären sein wird, ob gegenständliche Grundstücke unter Z5 (Sonstig bebaute Grundstücke) einzureihen sind oder allenfalls zum Bewertungsstichtag Teil eines landwirtschaftlichen oder gewerblichen Betriebes waren.

Zu berücksichtigen ist jedenfalls in diesem Zusammenhang, dass die Parzellen mitten im verbauten Gebiet gelegen sind.

Gemäß §289 Abs.1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn

Ermittlungen (§115 Abs.1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß §115 Abs.1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (vgl. Ritz, BAO-HB, 228). Auch Einwendungen und Behauptungen zum Sachverhalt, die erstmals im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz gemacht wurden, sind einer entsprechenden Prüfung und Würdigung zu unterziehen und erscheint es durchaus zweckmäßig, diese von der Abgabenbehörde erster Instanz vorweg prüfen bzw. neu würdigen zu lassen.

Bei Durchführung weiterer noch ausständiger Ermittlungen durch den unabhängigen Finanzsenat müssten die Ergebnisse der Berufungswerberin zur Stellungnahme übermittelt werden und umgekehrt Erklärungen und Einwendungen der Berufungswerberin der Amtspartei zur Gegenäußerung zugestellt werden. Deshalb würde die Durchführung der noch ausständigen Ermittlungen durch den unabhängigen Finanzsenat zu weiteren zeitlichen Verzögerungen führen.

Da die fehlenden Sachverhaltsermittlungen einen anders lautenden Bescheid nach sich ziehen können, die Sache somit nicht entscheidungsreif ist, war der angefochtene Artfortschreibungsbescheid (unter Einbeziehung der Berufungsvorentscheidung) gemäß §289 Abs.1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Die steuerliche Zurechnung wurde im Berufungsverfahren nicht bekämpft. Der Feststellungsbescheid betreffend die Zurechnungsfortschreibung war daher von der Aufhebung auszunehmen (vgl. hierzu auch VwGH vom 11. 4. 1988, 87/15/0125, Dr. Christoph Ritz, "Die Wert,- Art- und Zurechnungsfortschreibung", ÖStz 1983, 287).

2. Zum Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2003 *(Fortschreibungsveranlagung) vom 17. Jänner 2003*

Besteuerungsgrundlage für die Grundsteuer ist der für den Veranlagungszeitpunkt maßgebende Einheitswert des Steuergegenstandes, der nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes festgestellt wurde (§12 GrStG).

Gemäß §21 Abs.1 Grundsteuergesetz (GrStG) ist im Falle einer Fortschreibung des Feststellungsbescheides über einen Einheitswert der neuen Veranlagung des

Steuermessbetrages (Fortschreibungsveranlagung) der Einheitswert zugrunde zu legen, der auf den Fortschreibungszeitpunkt (§21 Abs.4 BewG 1955) festgestellt worden ist.

Entsprechendes gilt für die anderen im Fortschreibungsbescheid getroffenen Feststellungen (§21 GrStG).

Da im Zuge der Aufhebung des Feststellungsbescheides die Grundlage für die Durchführung einer Fortschreibungsveranlagung nach §21 Abs.1 GrStG weggefallen ist, war der Berufung statt zu geben und der Grundsteuermessbescheid vom 17. Jänner 2003 aufzuheben.

Wien, am 9. Mai 2007