



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Romuald Kopf und die weiteren Mitglieder Dr. Gerald Daniaux, Mag. Tino Ricker und Mag. Michael Kühne über die Berufung der i, vertreten durch Grant Thornton Unitreu GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Rivergate, Handelskai 92, Gate 2, Top 7A, 1200 Wien, vom 12. Mai 2010 gegen die Feststellungsbescheide (Wertfortschreibungen) vom 29. März 2010 zum 1. Jänner 2007 und vom 9. April 2010 zum 1. Jänner 2008 betreffend Grundbesitz Betriebsgrundstück, bewertet als Geschäftsgrundstück, j, des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch Frau Natalie Blum, nach der am 19. September 2013 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit den angefochtenen Bescheiden im Rahmen von Wertfortschreibungen den Einheitswert des Grundbesitzes Betriebsgrundstück, bewertet als Geschäftsgrundstück, Gemeinde a, ab 1. Jänner 2007 mit einem Einheitswert in Höhe von € 447.200, erhöhter Einheitswert € 603.700, und zum 1. Jänner 2008 mit € 513.900, erhöhter Einheitswert € 693.700, festgestellt.

Begründend wurde von der Behörde betreffend 1.1.2007 ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich gewesen sei, weil durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen

durchzuführen gewesen seien. Betreffend 1.1.2008 sei die Fortschreibung erforderlich gewesen, weil ein Neubau errichtet worden sei und durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen gewesen seien.

Hiergegen wurde von der Berufungswerberin (Bw.) Rechtsmittel erhoben und begründend im Wesentlichen ausgeführt, dass das Finanzamt den Bodenwert pro Quadratmeter zum 1. Jänner 2005 und 1. Jänner 2006 jeweils mit € 36,00 festgesetzt habe. In den berufsgegenständlichen Feststellungsbescheiden zum 1. Jänner 2007 und 1. Jänner 2008 sei dieser erhöht worden. Im Jahre 2006 sei ausschließlich aufgrund von Grundstücksabtretungen die Gesamtfläche der Liegenschaft von 8.159 m² um 276 m² auf 7.883 m² reduziert worden. Diese geringfügige Reduktion der Gesamtfläche habe das Finanzamt zum Anlass genommen, den für die Ermittlung des Bodenwertes maßgeblichen Preis von € 36,00 zum 1. Jänner 2007 auf € 52,00 pro m² zu erhöhen. Im Jahre 2007 sei zu dem bereits bestehenden Gebäude (9.282,80 m²) ein Zubau (2.890,20 m²) errichtet worden, wobei sich die Liegenschaftsfläche infolge unentgeltlicher Abtretung von Grundstücksflächen an die b um 513 m² auf 7.370 m² reduziert habe. Der m² Preis sei im Zuge einer Wertfortschreibung nochmals um € 6,00 auf € 58,00 erhöht worden. Der Zustand des Grundbesitzes, d.h. innere und äußere Verkehrslage, Erschließungszustand, Verbauungsmöglichkeit etc. habe in den Jahren 2006 und 2007 keine Änderungen erfahren, die solche Preiserhöhungen pro m² rechtfertigen würden. Nach Ansicht der Bw. entspreche der Quadratmeterpreis von € 36,00 unter Zugrundelegung der Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt und dem Zustand des Grundbesitzes zu den Fortschreibungszeitpunkten 1. Jänner 2007 und 1. Jänner 2008 Grundstückspreisen in vergleichbaren Lagen bzw. vergleichbaren Zustandes. Es werde daher beantragt, den Preis von 36,00 pro m² der Ermittlung des Bodenwertes zugrunde zu legen. Im Falle, dass das Finanzamt der Berufung im eigenen Wirkungskreis nicht vollinhaltlich stattgeben könne, werde beantragt, die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen und eine mündliche Verhandlung durch den gesamten Berufungssenat durchzuführen.

Das Finanzamt hat die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt.

In der mündlichen Verhandlung wurde vom Vertreter der Bw. auf das bisherige Vorbringen verwiesen und ergänzend bzw. teilweise wiederholend im Wesentlichen vorgebracht:

Der Einheitswert sei bereits am 1. Jänner 2006 auf dem Prüfstand der Berufsbehörde gestanden, wobei der Bodenwert damals mit € 36,00 pro m² angesetzt worden sei. Er gehe davon aus, dass der Bodenwert im Zusammenhang mit dieser Berufung sehr wohl geprüft worden sei, denn der Einheitswertbescheid sei ja schließlich bei der Berufsbehörde

gelandet. Der damalige Ansatz werde bereits als relativ hoch erachtet, da etwa der m² Preis für eine Innsbrucker Filiale lediglich € 29,00 betrage. Für die c Filialen sei ein Bodenwert von € 14,5 bzw. € 10,5 angesetzt. Diese Grundstücke bzw. Filialen seien seines Erachtens vergleichbar mit dem Grundstück in d. Die Wertunterschiede seien nicht erklärbar und nachvollziehbar. Es seien die Wertverhältnisse von 1974 maßgeblich und seien auch keine wesentlichen Veränderungen eingetreten, die sich gegenüber den € 36,00 als erhöhend auswirken dürften.

Die Vertreterin des Finanzamtes brachte hingegen im Wesentlichen vor:

Zu Bodenwerten in e oder f Filialen der Bw. könne sie sich nicht äußern. Es sei amtsbekannt, dass es ein West- Ostgefälle gäbe. Beim Kauf der Liegenschaft durch die Bw. und dem dadurch bewirkten Besitzwechsel im Jahr 2004 sei es zum 1.1.2005 zu einer Zurechnungsfortschreibung gekommen. Hierbei sei der Bodenwert von € 36,00 praktisch ungeprüft übernommen worden. Zum 1.1.2006 sei dann eine Neufestsetzung erfolgt, wobei es auch um den Bodenwert gegangen sei. Nach Meinung der Behördenvertreterin sei damals die Abschlagssituation, die sich durch die Bebauung ergeben habe, nicht richtig berücksichtigt worden. Zum 1.1.2007 sei dann eine neue Beurteilung aufgrund der geänderten Bebauungssituation vorgenommen worden. Zum 1.1.2008 habe sich die Bebauungssituation neuerlich geändert, wodurch man zu dem strittigen Wert gelangt sei. Das streitgegenständliche Grundstück sei bereits 1974 verkehrsgünstig gelegen, die g Preise seien ungewöhnlich hoch. Tatsächlich sei es so, dass in den angefochtenen Bescheiden nur rund ein Zehntel des aktuell geltenden Wertes zum Ansatz gelangt sei.

Im Übrigen wird auf die Verhandlungsniederschrift vom 19. September 2013 verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streitgegenständlich ist die Höhe des Bodenwertes pro m² des verfahrensgegenständlichen Grundbesitzes zum 1. Jänner 2007 und 1. Jänner 02008.

Gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG in der für den verfahrensgegenständlichen gültigen Zeitraum geltenden Gesetzesfassung wird der Einheitswert neu festgestellt, 1. wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, a) bei den wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens sowie bei den Betriebsgrundstücken, die losgelöst von ihrer Zugehörigkeit zu einem Betriebsvermögen einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bilden würden (§ 60 Abs. 1 Z. 2), entweder um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um 200 Euro oder um mehr als 3.650 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).

§ 23 BewG, Wertverhältnisse bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen:

Bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz sind der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder vom Nachfeststellungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

§ 53 BewG, Bewertung von bebauten Grundstücken:

Abs. 1. Bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (Grundstücke, deren Bebauung abgeschlossen ist, und Grundstücke, die sich zum Feststellungszeitpunkt im Zustand der Bebauung befinden), ist vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen.

Abs. 2. Als Bodenwert ist der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß §§ 55 zu bewerten wäre. Dabei sind insbesondere die Lage und die Form des Grundstückes sowie alle anderen den gemeinen Wert von unbebauten Grundstücken beeinflussende Umstände zu berücksichtigen. Der Wert jener Fläche, die das Zehnfache der bebauten Fläche nicht übersteigt, ist um 25. v. H. zu kürzen.

Abs. 7. Zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke ist die gemäß Abs. 1 bis 6 ermittelte Summe aus dem Bodenwert und aus dem Gebäudewert um die in lit. a bis d festgesetzten Hundertsätze zu kürzen. Die Kürzung darf sich jedoch hinsichtlich des Bodenwertes nur auf eine Fläche bis zum Zehnfachen der bebauten Fläche erstrecken; dies gilt nicht für Geschäftsgrundstücke, auf denen sich ein Fabriksbetrieb befindet. Das Ausmaß der Kürzung beträgt.

d) bei allen übrigen bebauten Grundstücken 25. v. H..

Abs. 8, übersteigt die gesamte bebaute Fläche einer wirtschaftlichen

Einheit das Ausmaß von 2000 m², so ist der gemäß Abs. 1 bis 7 ermittelte Wert bei einer bebauten Fläche von

mehr als 2.000 m² bis 5.000 m² um 4 v. H.,

mehr als 5.000 m² bis 10.000 m² um 7 v. H.,

mehr als 10.000 m² bis 20.000 m² um 10 v. H.,

mehr als 20.000 m² bis 30.000 m² um 14 v. H. und

mehr als 30.000 m² 20 v. H.,

zu kürzen.

Die Quadratmeteranzahl der bebauten und unbebauten Flächen, der Gebäudewert, sowie die verschiedenen baulichen Maßnahmen sind unbestritten.

Der Quadratmeterpreis für den gegenständlichen Grundbesitz wurde zum letzten Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 1973, wirksam ab 1. Jänner 1974, mit einem Wert von ATS 800,00 (€ 58,00) festgestellt und ist in Rechtskraft erwachsen. Ermittelt wurde dieser Ansatz auf Grundlage der Bodenwertrichtlinien, BMfF Zl. 261.977-10/72 v. 20.11.1972.

Tatsächlich haben nach dem Kauf des Grundbesitzes durch die Bw. im Jahr 2004 wie aus dem Akteninhalt hervorgeht Auf-, Um- und Zubauten stattgefunden. In weiterer Folge ist es zum 1. Jänner 2005 zu einer Zurechnungsfortschreibung und zum 1. Jänner 2006, 2007 und 2008 jeweils zu Wertfortschreibungen gekommen. Bei den Wertfortschreibungen wurde der Bodenwert zum 1.1.2005 und 2006 mit € 36,00, sowie zum 1. Jänner 2007 mit € 52,00 und zum 1. Jänner 2008 mit € 58,00 angenommen.

Zur Historie:

Das Finanzamt hat mit Einheitswertbescheid vom 8. November 1974 für den Grundbesitz den Bodenwert/m² zum 1. Jänner 1973 mit Wirksamkeit ab 1.1.1974 aufgrund von Abschlägen mit ATS 700,00 (€ 50,00) angesetzt und aufgrund einer Berufung des damaligen Eigentümers mit Berufungsvorentscheidung vom 14. April 1975 den Bodenwert/m² auf ATS 550,00 (€ 40,00) herabgesetzt.

Nach Besitzerwechseln hat die Bw. nunmehr gegen Ende 2004 den gegenständlichen Grundbesitz erworben.

Zum Stichtag 1. Jänner 2005 betrug die Gesamtgröße des Grundbesitzes, aufgeteilt auf mehrere Einlagenzahlen und bewertet als Betriebsgrundstück 8.159 m², wobei die bebaute Fläche 1.160 m² umfasste. Es wurde hierbei ein Bodenwert/m² von € 36,00 zugrunde gelegt. Der Bodenwertansatz, bei welchem wegen Übergröße ein interner Abschlag von ca. 40 % des zum Hauptfeststellungszeitpunkt festgesetzten vorgenommen wurde, beruhte darauf, dass zum 1. Jänner 2005 Bauarbeiten für eine neue Filiale der Bw. im Gange waren, weshalb das Finanzamt die Berechnung zu einem früheren Stichtag beibehalten hat und demzufolge lediglich eine Zurechnungsfortschreibung erfolgte.

Mit 1. Jänner 2006 war dann der Neubau der Filiale abgeschlossen. Es wurde in weiterer Folge ein Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2006 auf Grund einer Wertfortschreibung

erlassen. Die Gesamtgröße des Grundbesitzes betrug weiterhin 8.159 m², wobei die bebaute Fläche nunmehr 2.150 m² umfasste. Die Restfläche von 6.009 m² wurde als Parkfläche und Zufahrt benutzt, weshalb ab diesem Zeitpunkt die gesamte Grundfläche als wirtschaftliche Einheit angesehen und als Geschäftsgrundstück genutzt wurde. Trotz des Abschlusses der Neuerrichtung der Filiale wurde vom Finanzamt der Bodenwert/m² in Höhe von € 36,00 beibehalten.

In diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass betreffend den Einheitswert zum 1.1.2006 ein Berufungsverfahren beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war, wobei hier der Bodenwert als Teil des Einheitswertes nicht streitgegenständlich war, weshalb der Bodenwert von der Abgabenbehörde zweiter Instanz auch nicht überprüft bzw. dessen Höhe in Zweifel gezogen wurde. Tatsächlich ist es bei der damaligen Berufung ausschließlich darum gegangen, ob es sich bei dem auf dem Dach der Filiale errichteten Parkdeck um ein Gebäude oder um eine Betriebsvorrichtung handelte.

Mit Kaufvertrag vom 5. September 2006 wurde eine Teilfläche der I verkauft, wodurch die Gesamtgröße des Grundbesitzes 7.883 m² mit einer bebauten Fläche nunmehr 2.150 m² betrug. Anlässlich dieses Vorgangs wurde die wirtschaftliche Einheit zum Stichtag 1. Jänner 2007 in Form einer Wertfortschreibung mit einem Bodenwert/m² von € 52,00 neu bewertet und ein entsprechender Feststellungsbescheid erlassen. Hierbei hat das Finanzamt einen Abschlag von 10 % für „große Fläche“ bzw. „ungünstige Form“ als ausreichend angesehen, da mehr als ein Zehntel (27 %) der Grundfläche bereits bebaut war und für die gesamte Restfläche die Abschläge gemäß § 53 Abs. 2 BewG, § 53 Abs. 7 lit d sowie Abs. 8 BewG vorgenommen wurden.

Zum Stichtag 1. Jänner 2008 wurde neuerlich eine Wertfortschreibung durchgeführt bzw. ein Feststellungsbescheid erlassen, da gemäß Übergabevertrag vom 13. Juli 2007 die Grundfläche der wirtschaftlichen Einheit in k subsummiert und im Jahr 2007 ein Neubau, d.h. ein zweites Verkaufslokal der Bw., welches an eine andere Firma vermietet wurde, fertiggestellt wurde. Die Gesamtgröße des Grundbesitzes betrug nunmehr 7.370 m², die bebaute Fläche 2.841 m². Aufgrund der Verbauung von mehr als ein Drittel (38,5 %) der Gesamtfläche, wobei die Restfläche in Form von Parkflächen für die Kunden sowie der Zufahrt so gestaltet ist, dass sie ebenfalls dem geschäftlichen Hauptzweck dient, hat das Finanzamt keinen Abschlag mehr für „Größe“ oder „ungünstige Form“ gewährt bzw. hat nur noch die gesetzlichen Abschläge gemäß § 53 Abs. 2 BewG und § 53 Abs. 7 lit d sowie Abs. 8 BewG vorgenommen.

Das Verhältnis unbebaute zu bebaute Fläche stellt sich daher wie folgt dar:

1.1.2005: 8.159 m² (bebaute Fläche: 1.160 m²)

1.1.2006: 8.159 m² (bebaute Fläche: 2.150 m²)

1.1.2007: 7.883 m² (bebaute Fläche: 2.150 m²)

1.1.2008: 7.370 m² (bebaute Fläche: 2.841 m²)

Der Unabhängige Finanzsenat kann in der Vorgangsweise des Finanzamtes keine Rechtswidrigkeit bzw. Fehler zum Nachteil der Bw. erkennen und schließt sich demzufolge dieser vollinhaltlich an. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates wäre allerdings auf Grund der vorgenommenen Bauten bzw. Verbauungen bereits zum 1. Jänner 2006 der volle Wertansatz von € 58,00/m² durchaus gerechtfertigt gewesen, da bereits ab diesem Zeitpunkt der gesamte Grundbesitz als Geschäftsgrundstück in Form einer abgeschlossenen wirtschaftlichen Einheit bestehend aus Filiale, Parkfläche und Zufahrt diene.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt weiters fest, dass die vergleichsweise vom Vertreter der Bw. herangezogenen Bodenwerte von anderen Filialen der Bw. keine Auswirkungen auf den strittigen Bodenwert haben können, da der Bodenwert bei der Hauptfeststellung zum 1. Jänner 1973, geltend ab 1. Jänner 1974, für den gegenständlichen Grundbesitz rechtskräftig festgelegt wurde. Dieser Wert kann demzufolge auch nicht Jahrzehnte später im Wege eines Rechtsmittelverfahrens – auch nicht unter der Annahme, dass nach heutiger Sicht bei vergleichbaren Grundstücken der Bodenwert tatsächlich wesentlich geringer bewertet wurde bzw. folgerichtig auch geringer bewertet ist – in Zweifel gezogen oder gar als falsch angenommen abgeändert werden, da dieser Wert auf den Hauptfeststellungszeitpunkt und die damaligen Verhältnisse zurückzuführen ist. Die Behörde kann auch nur in der damals festgestellten Bandbreite betreffend dieses Wertes agieren bzw. selbst bei – wie sich aus dem Verhandlungsprotokoll ergibt – Annahme, dass dieser Wert aktuell nur einen Bruchteil des tatsächlichen ausmacht, nicht über den damals angenommenen Bodenwert bei der Ermittlung des Einheitswertes hinausgehen.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht demzufolge aus den o.a. Gründen bzw. der vollständigen Bebauung und Nutzung des Grundbesitzes als Geschäftsgrundstück keinen Grund für einen Abschlag des seit der Hauptfeststellung 1973 bestimmten und seitdem eingefrorenen Bodenbasiswertes in Höhe von € 58,00 betreffend des Feststellungsbescheides zum 1. Jänner 2008 mehr. Betreffend 1. Jänner 2007 wird im Hinblick auf den 2007 fertiggestellten Zubau keine Verböserung vorgenommen und der Bodenwert bei € 52,00 belassen. Es kommen daher nur noch die ohnehin insgesamt sehr hohen gesetzlichen Abschläge gemäß § 53 Abs. 2 BewG von 25 %, § 53 Abs. 7 lit d von 25 % sowie Abs. 8 BewG von 4 % zur Anwendung.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 23. September 2013

Beilage: Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung