



Berufungsentscheidung

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

1.	Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß §303 Abs.4 BAO vom 20. Dezember 2004 unter Einbeziehung des Feststellungsbescheides gemäß §21 Abs.1 Z2 BewG 1955 (Artfortschreibung) zum 1. Jänner 2003 vom 20. Dezember 2004
2.	Grundsteuermessbescheid gemäß §21 Abs.1 GrStG (Fortschreibungsveranlagung) zum 1. Jänner 2003 vom 20. Dezember 2004
	des Finanzamtes A., EW-AZ xxx, entschieden:
1.	Den Berufungen gegen den angefochtenen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß §303 Abs.4 BAO vom 20. Dezember 2004 und gegen den Feststellungsbescheid gemäß §21 Abs.1 Z2 BewG 1955 (Artfortschreibung) zum 1. Jänner 2003 vom 20. Dezember 2004 wird Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
2.	Der Berufung gegen den angefochtenen Grundsteuermessbescheid gemäß §21 Abs.1 GrStG (Fortschreibungsveranlagung) zum 1. Jänner 2003 vom 20. Dezember 2004 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 eingebbracht. 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.

Gleichlautend 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. Zufolge §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 Wiederaufnahmbescheid gemäß §303 Abs.4 BAO

vom 20. Dezember 2004

Mit Bescheid vom 20. Dezember 2004 wurde das Verfahren betreffend den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003 hinsichtlich der Artfortschreibung (§21 Abs.1 Z2 BewG) wieder aufgenommen und der Feststellungsbescheid aufgehoben.

In der - gegen den Wiederaufnahmbescheid eingebrochenen - Berufung rügt die Bw die fehlende Ermessensbegründung und bringt vor, es wäre darzulegen gewesen, aus welchen Gründen die im Berufungsverfahren neu hervorgekommenen Tatsachen (Niederschrift vom 1. März 2004 einschließlich der darauf gegründeten Berechnungen) nicht Gegenstand der Berufungsvorentscheidung vom 16. Dezember 2004 sein konnten. Der Bescheid leide daher an Begründungsmangel.

Im Hinblick auf das Verhältnis des §303 (4) BAO zur Berufungsvorentscheidung sei davon auszugehen, dass zwingend vorzunehmende Maßnahmen vor den im Ermessen liegenden Maßnahmen den Vorzug genießen würden.

Wenn daher, wie in vorliegendem Fall, im Rechtsmittelverfahren taugliche Wiederaufnahmegründe hervorkämen, so sei hierüber meritorisch abzusprechen und keine Wiederaufnahme zu verfügen. Wegen fehlerhafter Ermessensübung sei der bekämpfte Bescheid daher auch mit einem Inhaltsmangel behaftet.

§303 Abs. 4 BAO bestimmt, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig ist, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135, Ritz, Kommentar zur BAO, §303 Tz 10).

In gegenständlichem Fall wurden anlässlich der Erledigung der Berufung vom Finanzamt Ermittlungen durchgeführt, welche den baulichen Zustand des berufungsgegenständlichen Grundbesitzes betreffen und wurde in der Berufungsvorentscheidung darauf hingewiesen, dass der im Berufungsverfahren wahrgenommene bauliche Zustand des Grundbesitzes in einem gesonderten Verfahren durch Herabsetzung des Einheitswertes Berücksichtigung finden werde.

Somit war aber der bauliche Zustand des Gebäudes und damit die Tatsache, die zur Wiederaufnahme des Verfahrens führte, im offenen Berufungsverfahren bereits bekannt.

Die Begründung im Wiederaufnahmebescheid vom 20. Dezember 2004, "Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß §303 Abs.4 BAO, weil Tatsachen bzw. Beweismittel hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren noch nicht bekannt gewesen sind", ist daher unzutreffend.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens liegt im Ermessen der Behörde. Die Ermessensübung ist entsprechend zu begründen (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, §303 Tz 37, §303 BAO, Ermessen). Eine Begründung für die Ermessensübung enthält der bekämpfte Bescheid nicht.

Wie die Bw selbst einwendet, wird der Vorrang von zwingend vorzunehmenden Maßnahmen vor im Ermessen liegenden in der Regel auch dann, wenn im Rechtsmittelverfahren taugliche Wiederaufnahmsgründe hervorkommen, für die meritorische Berufungserledigung, somit für die Erlassung einer Berufungs-(vor-)entscheidung sprechen (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, §303 Tz 59, das Verhältnis des §303 Abs.4 zu anderen Verfahrenstiteln).

Dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit hätte also bereits im Berufungsverfahren folge geleistet werden können.

Der Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid war daher statt zu geben.

2. Zum Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2003

(Fortschreibungsveranlagung) vom 20. Dezember 2004

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 Wiederaufnahmebescheides unter Einbeziehung 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 20. Dezember 2004 aufzuheben.

Wien, am 9. Mai 2007