

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende B und die weiteren Senatsmitglieder C, D und E als fachkundige Laienrichter, im Beisein der Schriftführerin F, in den Beschwerdesachen K, Adresse, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 23. bzw. 24. Oktober 2013, Steuernummer u. a. (siehe Anhang), betreffend Anträge auf Fortschreibung der Einheitswerte auf Null gemäß § 193 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO und § 21 Abs. 3 BewG am 01. September 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

1. Anträge

Die Beschwerdeführerin hat mit Schriftsatz vom 6. Dezember 2012 in allen anhängigen Verfahren jeweils den

„Antrag auf Fortschreibung der Einheitswerte auf Null gem. § 193 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO bzw. § 21 Abs. 3 BewG“

jedoch ohne Angabe eines Stichtages gestellt und zwar hinsichtlich der unter Punkt 3. des Antrages angeführten wirtschaftlichen Einheiten, nämlich der Baurechte, welche dem K von der Stadt X eingeräumt worden sind, samt den darauf befindlichen Pensionisten-Wohnhäusern.

Mit Nachtrag vom 27. Dezember 2012 zu vorgenanntem Schreiben regte die Bf ergänzend die *amtswegige Fortschreibung der Einheitswerte auf Null auch für die Vorjahre 2007-2011* hinsichtlich der vorgenannten wirtschaftlichen Einheiten an.

In allen Fällen waren bescheidmäßig Einheitswerte festgestellt worden. Die Feststellungsbescheide sind rechtskräftig.

Begründet wurden diese Anträge zusammenfassend mit der Tatsache, dass das K ein mit Rechtspersönlichkeit ausgestatteter - XXX - gemeinnütziger Fonds sei, dessen Zweck der Erwerb, die Errichtung, die Ausgestaltung und Führung von Pensionisten-Wohnhäusern und zugehörigen Betreuungsstationen sei (Hinweis: Satzung des Fonds idF vom 5. Juni 2012, Beilage 1).

Das K sei mit seinen "Häusern zum Leben" Teil des sozialen Netzes der Stadt X und leiste als größter Anbieter im Bereich der Altenbetreuung in engster Zusammenarbeit mit dem S (s) einen wesentlichen Beitrag zur flächendeckenden, leistbaren Versorgung alter Menschen (Projekt "Betreutes Wohnen") in X. An 31 Standorten in X würden durch das K rd. 7.700 Bewohner und Bewohnerinnen, davon rd. 1.700 in stationärer Pflege betreut.

Die Einrichtungen des Fonds dienen gem. Satzung allen alten Menschen mit österr. Staatsbürgerschaft und diesen gem. § 7 a Abs. 2 x Sozialhilfegesetz gleichgestellten Personen.

Es gelten hier für bestimmte Aufnahmebedingungen, wobei bei der Aufnahme der Bedarf des einzelnen Bewohners/der einzelnen Bewohnerin festgestellt und danach die Betreuungsleistungen des K. definiert (vgl. Beilage 3 S. 22-23, Ablaufprozess Case & Care Management für betreutes Wohnen) bzw. bei späterer Änderung des Bedarfs der Betreuungskatalog entsprechend angepasst werde. Mit dem S würden bei Aufnahme bzw. im Falle einer Änderung des Bedarfs die notwendigen Betreuungsleistungen abgestimmt um eine (befristete oder unbefristete) individuelle Förderzusage für die benötigte Betreuungsleistung zu erhalten.

Mit den 31 "Häusern zum Leben" (vgl. Beilage 3 S. 85 ff. bzw. Beilage 2 S. 98 ff.) sei das K in fast allen x ybezirken vertreten. Zur Errichtung dieser Häuser seien dem K durch die Stadt X Baurechte auf den jeweiligen Grundstücken eingeräumt worden.

Diese in der Tabelle unter 3. Einzelweise angeführten Baurechte mit den darauf errichteten Gebäuden würden als Grundstücke (vgl. § 51 Abs. 2 BewG) gelten, welche vom K, als der Bauberechtigten für ihre Zwecke dh zur Errichtung von Pensionisten-Wohnhäusern benutzt würden.

2. Rechtsgrundlagen des Antrags

Das K sei eine Vermögensmasse, die nach ihrer Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken diene, wobei die vom K seitens der Stadt X eingeräumten Baurechtseinlagen und die darauf errichteten Gebäude wie der Sachverhaltsdarstellung und den Beilagen zu entnehmen sei, für mildtätige Zwecke im Sinne des § 37 BAO (vgl. auch RZ 28 und 29 Vereinsrichtlinien 2010 bzw. RZ 85, 86, 88, 89 und 93 Vereinsrichtlinien) benutzt würden.

Damit liege eine Benutzung des Grundbesitzes des Eigentümers im Sinne des § 2 Z 3 lit. b GrStG vor (vgl. VwGH 29.9.2000, 99/16/0033):

Gemäß § 2 Z 3 lit b GrStG sei keine Grundsteuer zu entrichten für Grundbesitz einer inländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen oder mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken diene, wenn der Grundbesitz vom Eigentümer für mildtätige Zwecke benutzt werde.

Gemäß § 21 Abs. 3 BewG sei der Einheitswert einer Bewertungseinheit ua dann auf den Wert Null fortzuschreiben, wenn für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung eintrete. Gem. § 23 Abs. 1 GrStG falle die Steuerpflicht für den ganzen Gegenstand weg, wenn für ihn ein Befreiungsgrund eintrete.

Gemäß § 193 Abs. 1 iVm Abs 2 BAO werde demnach für die unter 3. "Tabellarische Aufstellung der Bewertungseinheiten" angeführten Bewertungseinheiten ein Antrag auf Fortschreibung des Einheitswertes auf Null eingebracht.

I. 2. Verfahren vor dem Finanzamt

Mit Bescheiden, vom 23. und 24. Oktober 2013, alle zugestellt am 29. Oktober 2013, wies das Finanzamt den

„Antrag vom K vom 06.12.2012, eingebracht am 07.12.2012“

im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass § 2 Z 3 lit. b GrStG iVm § 37 BAO nicht anwendbar sei, wenn neben der Betätigung, die als mildtätig anzusehen sei, eine andere wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt werde, weil dadurch das Erfordernis der Ausschließlichkeit nicht erfüllt sei, sodass die materiell rechtlichen Befreiungsvorschriften nicht anwendbar wären.

Dass satzungsgemäß der Zweck des Fonds nicht darin bestehe, nur hilfsbedürftige Personen zu unterstützen, gehe auch aus § 2 der Satzung hervor, in dem unter lit. c) ausdrücklich festgehalten werde, dass die Mittel des Fonds auch durch - in der Höhe nicht begrenzte - Eigenleistungen der Personen, denen die Maßnahmen des Fonds zu Gute kämen, aufgebracht würden. Auch hinsichtlich der Benützung sei Mildtätigkeit nicht gegeben, da die Bewohner der Pensionistenheime je nach ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit Eigenleistungen zu erbringen hätten.

Solche Heime würden daher nicht nur von hilfsbedürftigen, notleidenden Personen in Anspruch genommen; es könne vielmehr angenommen werden, dass der überwiegende Teil der Bewohner dieser Pensionistenheime nicht zum Kreis hilfsbedürftiger Personen im Sinne der Abgabenvorschriften zähle (siehe Beilage 3 zum Antrag - Geschäftsbericht 2012).

I. 3. Berufung (Beschwerde)

Gegen vorgenannte Bescheide wurden fristgerecht in allen Fällen Berufungen eingebracht, welche nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO iVm Art. 130 Abs. 1 B-VG als Beschwerden zu behandeln sind.

Die Beschwerdeführerin hat zusammenfassend in Ergänzung des Antrages vorgebracht, dass das begünstigte Förderziel in der Linderung bzw. Beseitigung der persönlichen Notlage bestehe. Es seien daher auch die Mittel zur Verwirklichung des begünstigten Zwecks weniger in Sach- oder Geldzuwendungen, als vielmehr in speziellen sozialen Dienstleistungen zu erblicken.

Eine Förderung mildtätiger Zwecke setze im Unterschied zur Förderung gemeinnütziger Zwecke im engeren Sinn (§ 35 BAO) keine Förderung der "Allgemeinheit" (§ 36 BAO) voraus. Entscheidend sei, dass sich die Förderung an hilfsbedürftige Personen richte. Es bedürfe daher einer besonderen Qualifikation des geförderten Personenkreises, die Person müsse nach einhelliger Auffassung in Literatur und Rechtsprechung persönlich oder materiell hilfsbedürftig sein.

Persönliche Hilfsbedürftigkeit liege vor, wenn Personen auf Grund ihrer körperlichen, geistigen oder seelischen Verfassung bzw. Krankheit auf fremde Hilfe angewiesen seien, mit anderen Worten, wenn deren Lage aus besonderen Gründen, etwa krankheits-, alters- oder gebrechlichkeitsbedingt, zur Notlage geworden sei.

In der Hilfeleistung bei körperlicher bzw. seelischer Unterstützungsbedürftigkeit müsse nicht auch eine wirtschaftliche Hilfeleistung gelegen sein. Es komme daher beim Vorliegen persönlicher Hilfsbedürftigkeit - entgegen der Ansicht der do. Abgabenbehörde nicht auch darauf an, ob wirtschaftlich ein Unterstützungsbedürfnis vorliege.

Die Verfolgung der mildtätigen Zwecke müsse selbstlos, d. h. uneigennützig, erfolgen. Dies bedeute nicht, dass die Leistungen unentgeltlich erfolgen müssten. Kostenbeiträge dürften verlangt werden und seien unschädlich, wenn durch dieses Element der Tätigkeit die Grenzen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes nicht überschritten würden. Zur Beantwortung dieser Frage müsse nach dem Erkenntnis des VwGH vom 19. 9. 2001, 99/16/0091 eine Relation zwischen den Leistungen der Körperschaft, also dem tatsächlichen Aufwand, und den Leistungen der Hilfsbedürftigen hergestellt werden. Solange sich die Tätigkeit der die Begünstigung in Anspruch nehmenden Körperschaft im Rahmen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebs bewege - und dies liege im Falle des K- wohl unstrittig vor - könne entsprechend der Ausführungen im angesprochenen Erkenntnis auch bei Hingabe des gesamten Einkommens einer hilfsbedürftigen Person eine Tätigkeit noch immer als mildtätig einzustufen sein.

Die Bf wiederholt den Antrag,

„die Einheitswerte hinsichtlich der angeführten wirtschaftlichen Einheiten gem. § 193 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO bzw. iVm § 21 Abs. 3 BewG mit NULL fortzuschreiben“.

Die Bf hat eine Entscheidung über die Berufungen (nunmehr Beschwerden) durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem. § 282 Z. 1 BAO (§ 272 BAO ab 1.1.2014) bzw. gem. § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO (§ 274 BAO ab 1.1.2014) beantragt.

II. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG

Da die gegenständlichen Berufungen am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig waren, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und sind die Rechtssachen als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

III. Verfahren vor dem BFG

III. 1. Beweisaufnahme

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die Einheitswertakten (Steuernummer u.a., siehe Anhang), das Ergebnis des Vorhalteverfahrens sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

III. 2. Vorhalteverfahren

Mit Vorhalt vom 13. Juni 2014 wurden der Bf der Sachverhalt und die vorläufige rechtliche Würdigung zur Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt. In der Vorhaltsbeantwortung vom 21. Juli 2014 verweist die Bf auf die Entscheidung des UFS Linz vom 30. August 2004, RV/1718-L/02, welcher in einem ähnlichen Fall bei Vorliegen der Voraussetzungen für eine Grundsteuerbefreiung die Fortschreibung des Einheitswertes auf Null bejahe.

Ergänzend zu dem Vorbringen im Antrag vom 6. Dezember 2012 bzw. zu den Ausführungen in der Berufung vom 6. November 2013 wurde der zwischenzeitig für die Bf unter der GZ xy am 2. Juni 2014 ergangene Spendenbegünstigungsbescheid gem. § 4 a Abs. 2 Z 3 lit a bis c EStG für mildtätige, Entwicklungs- und Katastrophenhilfe-Einrichtungen überreicht. Der Spruch des Bescheides lautet:

"Dem Antrag des Fonds K vom 26. 5. 2014 hier eingelangt am 27. 5. 2014 auf Feststellung der Erfüllung der Voraussetzungen des § 4a Abs. 2 Z. 3 lit. a bis c EStG wird stattgegeben und festgehalten, dass die Voraussetzungen des § 4a Abs. 2 Z. 3 lit. a bis c EStG vorliegen und der Antragsteller mit Wirksamkeit ab 2. 6. 2014 zum begünstigten Empfängerkreis der mildtätigen, Entwicklungs- und Katastrophenhilfe-Einrichtungen gemäß § 4a Abs. 2 Z. 3 lit. a bis c EStG gehört.

Die Registrierungsnummer lautet: Zahl.

Dieser Bescheid ergeht unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs gemäß § 294 BAO.

Der Widerruf des Bescheides erfolgt, wenn die schriftliche Rechtsgrundlage und/oder die tatsächliche Geschäftsführung, deren Überprüfung sich die Fachabteilung Spendenbegünstigungen am Finanzamt c vorbehält, nicht im Sinne des § 4a Abs. 2 Z. 3 lit. a bis c EStG iVm §§ 34 ff BAO auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung des begünstigten Zweckes ausgerichtet sind."

Weiters wurde die aktuelle Satzung des Fonds K vom 26. Februar 2014 vorgelegt, aus welcher hervorgehe, dass der Fonds ausschließlich und unmittelbar mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken diene.

Die Bf führt aus, festgehalten werde - unter Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 19. 9. 2001, 99/16/0091 - dass die Frage der Aufbringung der erforderlichen Mittel auch durch Eigenleistungen der Personen, denen die Maßnahmen des Fonds zugutekäme, keinesfalls dem Zweck des Fonds, ausschließlich hilfsbedürftige Personen zu unterstützen widerspreche bzw. keineswegs dazu führe, dass die Tätigkeit des Fonds nicht als mildtätig zu qualifizieren sei.

Für das Vorliegen einer mildtätigen Zuwendung sei es nicht erforderlich, dass diese unentgeltlich gewährt werde. Kostenbeiträge seien dann unschädlich, wenn durch dieses hinzutretende wirtschaftliche Element der Tätigkeit der Körperschaft die Grenzen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 2 BAO nicht überschritten würden.

Es wurden nochmals Ausführungen zum System der Subjektförderung getroffen, wonach Geriatrie im Gegensatz zum Bereich der Krankenanstalten die einzelne hilfsbedürftige Person direkt im Wege der Subjektförderung durch die öffentliche Hand gemäß Sozialhilfegesetz unterstütze.

Der Vorhalt sowie die vorzitierte Stellungnahme samt Beilagen (Satzung vom 26. Februar 2014, Spendenbegünstigungsbescheid vom 2. Juni 2014) wurden auch der Amtspartei zur Kenntnis gebracht.

III. 3. Mündliche Verhandlung vor dem Senat

Am 1. September 2014 wurde die mündliche Senatsverhandlung abgehalten, welche folgendes Ergebnis gebracht hat:

Auf die Frage der Vorsitzenden, ob es zum Sachverhalt noch Ergänzungen gebe, erklärte die Vertreterin der Beschwerdeführerin (kurz PV), dass die Bf. bei der Festlegung der Tarife begrenzt sei. Die Bf. erstelle Kostenkalkulationen. Diese würden durch den S (s) überprüft und dann würden die Tarife für die einzelnen Leistungsangebote festgestellt. Die Tarife unterschieden sich je nach Pflegestufe bzw. nach Bedarf. Der Bedarf werde vom s festgelegt.

Die Aufnahmebedingungen seien seit 1. Jänner 2012 folgende: Es müsse entweder eine Pflegegeldstufe vorhanden sein oder eine soziale Indikation. Die Dringlichkeit werde vom s festgestellt.

Über Frage erklärte die PV, dass die Satzungsänderung vom 5. Juni 2012 die Auflösungsbestimmungen (§ 11 der Satzung) betroffen habe. Vorher stellte die Auflösungsklausel auf §§ 34 ff der Bundesabgabenordnung (gemeinnützig, mildtätig, kirchlich/die weite Fassung wie in den Vereinsrichtlinien genannt) ab. Die Änderung sei im Hinblick auf die Spendenbegünstigung erfolgt.

Zur rechtlichen Beurteilung verwies die PV auf die in den Schriftsätzen getätigten Ausführungen und ergänzte, dass nach § 21 Abs. 2 GrStG eine Fortschreibungsveranlagung nur vorgesehen sei, wenn eine Befreiung eintrete oder weg falle. Der Antrag sei darauf gerichtet gewesen den Einheitswert mit „Null“ festzustellen, weil eine Grundsteuerbefreiung zustehe.

Dazu erwiderte das Finanzamt, dass die Voraussetzungen für die Grundsteuerbefreiung im Verfahren betreffend Grundsteuermessbetrag zu klären seien.

Festgehalten wurde, dass keine Beweisanträge mehr offen sind.

Das Finanzamt ersuchte abschließend, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Die PV ersuchte abschließend, den Beschwerden Folge zu geben und die Einheitswerte der gegenständlichen wirtschaftlichen Einheiten mit „€ Null“ festzustellen (unter Verweis auf die Linzer Entscheidung RV/1718-L/02 vom 30. August 2004), weil die Voraussetzungen für eine Grundsteuerbefreiung vorliegen würden.

IV. rechtliche Erwägungen

Die Bf hat mit Schriftsatz vom 6. Dezember 2012 in allen anhängigen Verfahren jeweils den „Antrag auf Fortschreibung der Einheitswerte auf Null gem. § 193 Abs. 1 iVm Abs. 2 bzw. iVm § 21 Abs. 3 BewG“ jedoch ohne Angabe eines Stichtages gestellt.

Gemäß § 193 Abs. 2 BAO wird ein Fortschreibungsbescheid 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.

Die Einheitswertbescheide sind in allen Fällen in Rechtskraft erwachsen.

Im Sinne des § 193 BAO kann der erste - ohne Angabe eines Stichtages gestellte - Antrag vom 6. Dezember 2012 daher nur als Antrag auf Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2012 verstanden werden, was sich letztlich auch aus der Formulierung im Folgeantrag vom 27. 12. 2012 ergibt ("auch für die Vorjahre 2007-2011").

Da das Finanzamt mit dem beschwerdegegenständlichen Bescheid ausdrücklich über den "Antrag vom K vom 06.12.2012, eingebracht am 07.12.2012" abgesprochen hat, ist auch nur dieser Fortschreibungsantrag zum 1. Jänner 2012 verfahrensgegenständlich ("Sache"); vgl. hie zu VwGH 22. 3. 2010, 2010/15/0004, UFS 25. 11. 2009, RV/0605-G/07.

Dieser Antrag wurde damit begründet, dass die Voraussetzungen für eine Grundsteuerbefreiung nach § 2 Z 3 lit. b Grundsteuergesetz gegeben seien, da das K eine Vermögensmasse sei, die nach ihrer Satzung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar mildtätigen und gemeinnützigen Zwecken diene, wobei die vom K seitens der Stadt X eingeräumten Baurechtseinlagen und die darauf errichteten Gebäude wie der obigen Sachverhaltsdarstellung und den Beilagen zu entnehmen sei, für mildtätige Zwecke im Sinne des § 37 BAO (vgl. auch RZ 28 und 29 Vereinsrichtlinien 2010 bzw. RZ 85, 86, 88, 89 und 93 Vereinsrichtlinien) benutzt würden.

Gemäß § 18 GrStG ist bei der Berechnung der Grundsteuer von einem Steuermessbetrag auszugehen, der durch Anwendung der Steuermesszahl (§ 19) auf den Einheitswert zu ermitteln ist.

Gemäß § 194 Abs. 1 BAO hat das Finanzamt, wenn die Abgabenvorschriften die Festsetzung einer Abgabe auf Grund von Steuermessbeträgen anordnen, durch Messbescheid den Steuermessbetrag festzusetzen. Die Festsetzung des Steuermessbetrages ist, auch wenn sie mit der Abgabefestsetzung in einem Bescheid vereinigt ist, selbständig anfechtbar.

Gemäß § 194 Abs. 2 BAO finden auf die Festsetzung der Steuermessbeträge die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung.

Nach § 194 Abs. 3 BAO liegt in der Festsetzung des Steuermessbetrages auch die *Feststellung der sachlichen und persönlichen Abgabepflicht*.

Gemäß § 21 Abs. 2 Grundsteuergesetz ist der Steuermessbetrag auch dann neu zu veranlagern (Fortschreibungsveranlagung), wenn der Grund für eine Befreiung von der Grundsteuer für den ganzen Steuergegenstand eintritt oder für einen Teil des Steuergegenstandes eintritt oder wegfällt, *eine Fortschreibung des Einheitswertes aber nicht zu erfolgen hat*. Dies gilt auch, wenn dem Finanzamt bekannt wird, dass die letzte Veranlagung fehlerhaft ist. Die Fortschreibungsveranlagung gilt gemäß Abs. 3 leg. cit. von dem Kalenderjahr an, das dem Eintritt oder Wegfall des Steuerbefreiungsgrundes folgt. Die bisherige Veranlagung gilt bis zu diesem Zeitpunkt.

Gemäß § 186 Abs. 1 BAO *sind unbeschadet anderer gesetzlicher Anordnungen Einheitswerte* für wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten im Sinn des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, gesondert *festzustellen*, wenn und soweit diese Feststellung für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist.

Ein derartiger Einheitswertbescheid ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen, der als Feststellungsbescheid gemäß § 192 BAO für Abgabenbescheide *bindend* ist (VwGH 24. 5. 1991, 90/16/0197, 0229; VwGH 22. 10. 1992, 91/16/0044). Die abzuleitenden Bescheide haben demnach nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von der Feststellung über die Art des Gegenstandes und über die Zurechnungsträger auszugehen (UFS 13. 8. 2004, RV/0078-K/03, sowie VwGH 8. 11. 1977, 1155/76).

Nach § 1 Abs. 2 BewG 1955 gelten die Bestimmungen des zweiten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 18 bis 79) für die Vermögensteuer und für die Stempel- und Rechtsgebühren. Der erste Abschnitt des zweiten Teiles (§§ 19 bis 68) gilt nach näherer Regelung durch die in Betracht kommenden Gesetze auch für die Grundsteuer, die Gewerbesteuer, die Erbschafts- und Schenkungssteuer, die Grunderwerbsteuer und für die Beiträge nach dem Wohnhaus-Wiederaufbaugesetz.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis VfGH 26. 11. 1971, B 94/71, zu § 21 Abs. 3 BewG ausgeführt:

„...Es ist also nicht denkunmöglich, wenn die belangte Behörde den Satzteil in § 21 Abs. 3 BewG 1955 *„oder tritt für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung ein“*

dahin versteht, dass damit eine gänzliche, auf sämtliche in Betracht kommenden Steuern bezogene Steuerbefreiung gemeint ist.“

Der VfGH weist im genannten Erkenntnis darauf hin, dass eine „Wertfortschreibung auf Null“ zur Folge hätte, dass das betreffende Grundstück *bei der Festsetzung sämtlicher in § 1 Abs. 2 BewG genannten Abgaben unberücksichtigt bliebe*.

Die Berücksichtigung einer Grundsteuerbefreiung im Bescheid über die Feststellung des Einheitswertes wäre somit lediglich bei ausschließlich für besondere, nur für die Grundsteuer geltende Einheitswertbescheide denkbar.

Der Verwaltungsgerichtshof hat diverse Verfahren hinsichtlich Befreiung von der Grundsteuer im Verfahren betreffend die Feststellung des Grundsteuermessbetrages entschieden (vgl. zB VwGH 29. 9. 2000, 99/16/0033; 21. 10. 1993, 91/15/0132, 30. 4. 1993, 92/17/0005; 16. 12. 2010, 2008/16/0128).

In dem, dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 20. 6. 1988, 86/15/0122 zu Grunde liegenden Sachverhalt bekämpfte die Bf. die Feststellung des Einheitswertes an sich und damit abgeleitet auch die Erhöhung des festgestellten Einheitswertes mit der Begründung, die streitgegenständlichen Liegenschaften wären ex lege grundsteuerbefreit. Der VwGH hat hie zu ausgeführt, dass die Bf. Grundsteuer-Befreiungsgründe geltend mache bewirke nicht schlechthin, dass die Feststellung des Einheitswertes zu unterbleiben habe. Ob die geltend gemachten Befreiungsgründe von der Grundsteuer vorliegen würden oder nicht, sei nämlich erst bei der Festsetzung des Grundsteuer-Messbetrages oder der Veranlagung zur Grundsteuer zu entscheiden. Die belangte Behörde habe daher dem Grunde nach zu Recht den Einheitswert der Grundstücke festgestellt.

Hinsichtlich der verwiesenen Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates UFS 30. 8. 2004, RV/1718-L/02, ist zu sagen, dass dieses durch ein jüngeres Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes überholt erscheint.

Im Erkenntnis VwGH 14.10.2010, 2008/15/0268, hat der Verwaltungsgerichtshof festgestellt, dass der Beschwerdeführer in seinem Recht nicht grundsteuerpflichtig zu sein nicht durch einen Einheitswertbescheid verletzt sein kann.

In vorliegendem Fall kommt eine Wertfortschreibung mit "Null" daher nicht in Betracht, weil die Beschwerdeführerin *nicht von allen Abgaben, für die die Einheitswertbescheide Grundlagebescheide darstellen* (zB Grunderwerbsteuer), befreit ist. Dementsprechend wäre eine Grundsteuerbefreiung (§ 2 Grundsteuergesetz) im Grundsteuermessbescheid zu berücksichtigen und auch in diesem Verfahren zu beantragen (Fortschreibungsveranlagung).

Lediglich als obiter dicta wird bemerkt:

Der im Veranlagungsverfahren erlassene Spendenbegünstigungsbescheid (§ 4a Abs. 2 Z. 3 lit. a bis c EStG) ist wohl ein Kriterium für die Beurteilung der Tätigkeit des K., entfaltet jedoch im Grundsteuer(mess)verfahren keine Bindungswirkung.

Grundsätzlich ist die Rechtslage im Feststellungszeitpunkt zu beurteilen. Eine darauf folgende Änderung der Satzung kann keine Berücksichtigung finden, vielmehr ist die Letztfassung vor dem jeweiligen Stichtag (Feststellungszeitpunkt) als Grundlage für die Zuerkennung der Grundsteuerbefreiung heranzuziehen.

Dies gilt auch für die geänderte Satzung in der Fassung des Vorstandsbeschlusses vom 5. Juni 2012 und vom 26. Februar 2014 (sowie den Spendenbegünstigungsbescheid gemäß § 4a Abs. 2 Z 3 lit. a bis c EStG vom 2. Juni 2014) hinsichtlich der Beurteilung der Grundsteuerbefreiung zu vorangegangenen Stichtagen.

Die Beschwerden waren daher als unbegründet abzuweisen.

V. Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da die getroffene Entscheidung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entspricht (vgl. ua. VwGH 20.6.1988, 86/15/0122, VwGH 14.10.2010 2008/15/0268).

VI. Anhang

Miterledigte Beschwerden siehe Beiblatt!

Wien, am 3. September 2014