



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw-AG, Adresse, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 4020 Linz, Kudlichstraße 41-43, vom 12. Februar 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 9. und 11. Jänner 2007 betreffend

1. Einheitswert des Grundbesitzes (unbebautes Grundstück) in Adresse2, EZ 000, KG G, Grundbuch L, zum 1. Jänner 2003 (Wertfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG)
2. Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2003 (Fortschreibungsveranlagung)
3. Bodenwertabgabe für die Jahre 2003 bis 2007

entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerberin (Bw) wurde aufgrund des Einbringungs- und Sacheinlagevertrages vom 24.6. 2002 das Eigentumsrecht u.a an der EZ 000, bestehend aus dem Grundstück 1/1, KG G, Grundbuch L, einverleibt.

Mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003 vom 5. September 2003 nahm das Finanzamt Linz für die berufungsgegenständliche Liegenschaft (bewertet als unbebautes Grundstück) eine Zurechnungsfortschreibung nach § 21 Abs. 4 BewG vor. Der Einheitswert für die gegenständliche Liegenschaft betrug weiterhin Euro 0.

In einem Aktenvermerk vom 23.5.2006 hielt das Finanzamt fest, dass es sich bei dem Grundstück 1/1 um einen Parkplatz bei der Einfahrt zum W Krankenhaus handle. Dieser sei eingezäunt, mit Schranken versehen und gebührenpflichtig (laut eigener Erkenntnis). Eigentümer sei ab 1.1.2002 die S (Bw). Der Grundbesitz werde daher nicht unmittelbar für Zwecke einer gemeinnützigen Krankenanstalt benutzt und sei daher nicht mehr von der Grundsteuer befreit.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 9. Jänner 2007 nahm das Finanzamt zum 1. Jänner 2003 eine Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG vor und stellte den Einheitswert in Höhe von 45.000 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 65.700 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung zur Berichtigung der im vorangegangenen Feststellungsbescheid enthaltenen Unrichtigkeiten erforderlich war. Die Fortschreibung war erforderlich, weil für einen Teil des Bewertungsgegenstandes ein Grund für eine Steuerbefreiung eingetreten bzw. weggefallen ist.

Mit **Grundsteuermessbescheid** vom 9. Jänner 2007 nahm das Finanzamt zum 1. Jänner 2003 eine Fortschreibungsveranlagung vor und setzte den Grundsteuermessbetrag in Höhe von 117,75 fest.

Mit Bescheid vom 11. Jänner 2007 setzte das Finanzamt Linz für die berufungsgegenständliche Liegenschaft die **Bodenwertabgabe** für die Jahre 2003 bis 2007 jeweils in Höhe von 461 Euro fest.

Die Bw erhab durch ihre Vertreterin fristgerecht **Berufung** gegen den Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2003 vom 9. Jänner 2007, gegen den Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2003 vom 9. Jänner 2007 und gegen den Bescheid über die Bodenwertabgabe 2003 bis 2007 vom 11. Jänner 2007. Sie beantragte, die angefochtenen Bescheide neu zu erlassen bzw. ersatzlos aufzuheben.

In der Begründung führte sie aus, dass das berufungsgegenständliche Grundstück, welches einen befestigten Parkplatz darstelle, unter die Grundsteuerbefreiung des § 2 Z 8 GrStG falle. Daher hätte es nicht zu einer Änderung des Status der Grundsteuerbefreiung kommen dürfen und ein neuer Einheitswert, ein neuer Grundsteuermessbetrag sowie eine Bodenwertabgabe hätten nicht festgesetzt werden dürfen.

§ 2 Z. 8 GrStG befreie Grundbesitz, der für Zwecke einer Krankenanstalt gemäß §§ 1 und 2 des KAG, BGBl. Nr. 1/1957, benutzt werde, von der Grundsteuer, wenn die Krankenanstalt gemäß §§ 34 bis 36 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, als gemeinnützig anzusehen sei. Die Bw AG in die 15 Krankenanstalten des Landes eingebracht worden seien, sei als gemeinnützige Krankenanstalt im Sinne §§ 1 und 2 des KAG zu qualifizieren.

Der VwGH habe bereits in seinem Erkenntnis 92/17/0020 vom 30.4.1993 betreffend Parkflächen, die zum Betrieb eines Flughafens gehörend anzusehen seien, ausgeführt, dass man nicht von vornherein davon ausgehen könne, dass gesetzlich nicht zwingend vorgeschriebene Parkplätze nicht auch dem Betrieb eines Flughafens dienten. Der Betrieb des Flughafens sei als umfassende Verkehrseinrichtung mit seinen Aufgaben in den Bereichen des nationalen und internationalen Verkehrs zu sehen. Bei den nach luftfahrtrechtlichen Vorschriften nicht vorgesehenen Einrichtungen und Anlagen müsse nach der allgemeinen Verkehrsauffassung geprüft werden, ob diese Einrichtungen objektiv geeignet seien, dem Betrieb des Flughafens unmittelbar zu dienen, und auch tatsächlich dienten. Dabei sei darauf zu achten, welche Einrichtungen für den Betrieb eines derartigen Unternehmens nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als erforderlich angesehen werden müssten.

Diesen Grundsätzen folgend seien nach der allgemeinen Verkehrsauffassung Parkflächen sowohl für Mitarbeiter als auch Patienten und Besucher für den Betrieb eines Krankenhauses erforderlich, da im städtischen Gebiet das Platzangebot idR beschränkt sei. Für die Mitarbeiter sei es einerseits nötig, für die Gewährleistung eines pünktlichen Dienstbeginnes sowie die Erfüllung der Rufbereitschaft, eine geeignete Parkmöglichkeit einzurichten (VwGH 18.9.2003, [2003/16/0068](#)), andererseits wäre es für die Mitarbeiter unmöglich, für ihre Fahrzeuge in den umliegenden Straßenzügen Platz zu finden bzw. in Kurzparkzonen zu parken und nach Ablauf der Parkzeit umzuparken. Dasselbe gelte für Patienten, die für Operationen ins Krankenhaus kämen. Weiters sei es nach der allgemeinen Verkehrsauffassung üblich, dass Krankenhäuser für die Besucher ihrer Patienten Parkmöglichkeiten bereit stellten. Da die Besuche nach der allgemeinen Verkehrsauffassung typisch und üblich für Krankenanstalten seien und die Besuche auch zur Genesung der Patienten beitragen, sei es aus Rücksicht auf die Park- und Ruhebedürfnisse der Anrainer sowie das beschränkte Platzangebot im städtischen Gebiet geboten, dass Krankenanstalten für ihre Besucher Parkmöglichkeiten bereit stellten. Die Parkflächen würden somit gem. § 2 Z. 8 GrStG für Zwecke der Krankenanstalt genutzt. In dem erwähnten Urteil werde ebenfalls ausgeführt, dass es keinen Unterschied für die Subsumption unter § 2 Z. 8 GrStG machen könne, wenn diese Parkflächen gebührenpflichtig zur Verfügung gestellt würden. Aufgrund der weiterhin bestehenden Grundsteuerbefreiung für das gegenständliche Grundstück hätte eine Einheitswertfortschreibung nicht vorgenommen werden dürfen. Der daraus resultierende Grundsteuermessbetrag sei wegen der Grundsteuerbefreiung ebenfalls nicht anzusetzen. Aufgrund der Befreiung sei gem. § 3 BodenwertabgabeG auch keine Bodenwertabgabe für dieses Grundstück festzusetzen.

Auf den **Ergänzungsvorhalt** des Finanzamtes vom 26. Februar 2007 gab die Bw bekannt, dass Betreiberin des gebührenpflichtigen Parkplatzes die Klinik W (Rechtsträgerin die Bw) sei. Ihr würden auch die eingehobenen Parkgebühren zufließen. Ein Pachtvertrag sei nicht

abgeschlossen worden. Der Benutzerkreis des berufungsgegenständlichen Parkplatzes teile sich auf die Benutzergruppen Personal zu Besucher im Verhältnis 13 (30,23%) zu 30 (69,77%) auf. Grundsätzlich gebe es keine abgegrenzten Parkbereiche, die nur dem Personal vorbehalten seien.

Mit Vorlagebericht vom 12. Juli 2007 legte das Finanzamt Linz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

In einem Aktenvermerk wurde vom Finanzamt zur gegenständlichen Berufung folgendes festgehalten:

„Gemäß § 2 Abs. 8 Grundsteuergesetz ist keine Grundsteuer zu entrichten für Grundbesitz, der für Zwecke einer Krankenanstalt gemäß §§ 1 und 2 des Krankenanstaltengesetzes, BGBl. Nr. 1/1957, benutzt wird, wenn die Krankenanstalt gemäß §§ 34 bis 36 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, als gemeinnützig anzusehen ist. Z 7 lit. a zweiter Satz gilt entsprechend. Grundsätzliche Voraussetzung für eine Grundsteuerbefreiung im Sinne der §§ 2 ist es, dass der Grundbesitz im Eigentum eines der o.a. Rechtsgebilde steht und von diesem für die bezeichneten Zwecke **unmittelbar** benutzt wird. Bei der gegenständlichen Liegenschaft handelt es sich um einen gebührenpflichtigen Parkplatz bei der Zufahrt zum Spital. Die Parkplätze werden auch von den Bediensteten des Spitals genutzt (laut eigener Kenntnis aus diversen Krankenhausbesuchen kein abgegrenzter Teil – siehe auch Fotos der Garageneinfahrten). Nun ist das Zurverfügungstellen von Parkplätzen keine unmittelbare Benützung für Zwecke einer Krankenanstalt. Das Abstellen von PKW's findet auch an vielen anderen Orten statt, wo sich nicht einmal ein Krankenhaus in Reichweite befindet. Dass Parkflächen für den Betrieb eines Krankenhauses nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als erforderlich angesehen werden müssen, wie in der Berufung unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 30.4.1993, Zl. 92/17/0020, angeführt wird, ist nicht zutreffend, da ein Großteil der I Krankenhäuser, bei denen im städtischen Bereich das Platzangebot noch viel knapper ist (BS, BB, Krankenhaus der E, D etc.) keine Parkmöglichkeiten für die Patienten bzw. deren Besucher bereitstellen. Dass Patienten, die zur Operation kommen, eine derartige Parkmöglichkeit nutzen, entspricht bei den nicht gerade niedrigen Tarifen (€ 2 pro Stunde) nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, zumal das Krankenhaus durch die Autobuslinien 1 und 2 der L AG verkehrsmäßig gut erschlossen ist.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Berufung gegen den Einheitswertbescheid und den Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2003

Nach [§ 2 Z. 8 Grundsteuergesetz 1955](#) (GrStG 1955) ist keine Grundsteuer zu entrichten für Grundbesitz, der für Zwecke einer Krankenanstalt gemäß §§ 1 und 2 des Kranken-

anstaltengesetzes, BGBl. Nr. 1/1957, benutzt wird, wenn die Krankenanstalt gemäß §§ 34 bis 36 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961, als gemeinnützig anzusehen ist.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrStG 1955 tritt die Befreiung nur ein, wenn der Steuergegenstand für die in den §§ 2 und 3 bezeichneten Zwecke unmittelbar benutzt wird.

Bei der berufungsgegenständlichen Liegenschaft handelt es sich um ein unbebautes Grundstück, welches eine eigene wirtschaftliche Einheit darstellt und als Parkplatz sowohl für die Bediensteten des Krankenhauses als auch für Besucher benutzt wird.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob die Benützung als gebührenpflichtiger Parkplatz für Besucher und Bedienstete des Krankenhauses in unmittelbaren Zusammenhang mit den Zwecken der Krankenanstalt steht.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dient eine für die Dienstnehmer einer Krankenanstalt errichtete Garage unmittelbar den Zwecken der Krankenanstalt (s. VwGH vom 18.9.2003, Zl. [2003/16/0068](#)). Im einzelnen führte der Gerichtshof dazu aus, dass es sich bei der Bereitstellung von Garagenplätzen für das Personal einer Krankenanstalt um eine zeitgemäße Einrichtung handelt, die schon deshalb, weil sie den jeweils pünktlichen Dienstbeginn erleichtert, nicht allein den Interessen der Dienstnehmer dient, sondern auch unmittelbar den Zwecken der Krankenanstalt, und zwar wegen der Wichtigkeit des pünktlichen Dienstbeginnes insbesondere auch außerhalb der Erfüllung der sog. Rufbereitschaft.

Damit ist hinsichtlich der Benützung des Grundstückes als Parkplatz für die Bediensteten des Krankenhauses klargestellt, dass der unmittelbare Zusammenhang zwischen Grundstück und den Zwecken der Krankenanstalt jedenfalls anzunehmen ist.

Aber auch hinsichtlich der Benützung des Grundstückes als Parkplatz für Besucher kann nicht von vornherein gesagt werden, dass das Zurfügungstellen eines (gebührenpflichtigen) Parkplatzes nur den Interessen der Besucher, nicht aber auch den Zwecken der Krankenanstalt dient. Auch eine gute Anbindung an öffentliche Verkehrsmittel ändert nichts an der Tatsache, dass viele Krankenhausbesucher mit dem Auto kommen. Der Einzugsbereich des Krankenhauses geht weit über das Liniennetz der städtischen Verkehrslinien hinaus, sodass die Anreise mit dem Auto nicht nur in der Bequemlichkeit und in der Zeitersparnis begründet ist. In vielen Fällen ist das Auto das einzige Verkehrsmittel ist, mit welchem ein Krankenhaus in angemessener Zeit erreicht werden kann. Dies gilt insbesondere für kranke Menschen, für die eine Anreise mit öffentlichen Verkehrsmitteln oft unzumutbar ist. Es ist zwar richtig, dass kaum ein Patient selbst ins Krankenhaus zu einer Operation fahren wird und dafür 2 Euro Parkgebühr pro Stunde entrichten wird. Es ist aber ebenso eine Tatsache, dass viele Patienten von ihren Angehörigen mit dem Auto ins Krankenhaus gebracht werden oder von dort abgeholt werden. Für diese Menschen ist ein Parkplatz in der unmittelbaren Nähe des

Krankenhauses ebenso wichtig wie für die Dienstnehmer des Krankenhauses, welche rechtzeitig zum Dienstbeginn erscheinen müssen. In diesem Sinne dient die Erreichbarkeit mit dem Auto (und dazu gehören auch Parkplätze in zumutbarer Nähe) auch den Zwecken der Krankenanstalt. Der unmittelbare (nicht nur mittelbare) Zusammenhang mit den Zwecken der Krankenanstalt lässt sich dabei nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aus dem VwGH-Erkenntnis vom 18.9.2003, Zl. 2003/16/0068, ableiten.

Aus den angeführten Gründen ist für das berufungsgegenständliche Grundstück keine Grundsteuer zu entrichten und der Berufung war Folge zu geben. Der Grund für die Wertfortschreibung nach § 21 Abs. 1 Z 1 BewG ist damit weggefallen und der angefochtene Einheitswertbescheid war aufzuheben.

Der Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003 vom 5. September 2003 (Zurechnungsfortschreibung nach § 21 Abs. 4 BewG) gehört damit wiederum dem Rechtsbestand an.

Da der angefochtene Einheitswertbescheid aufzuheben war, entfällt auch die Grundlage für die Fortschreibungsveranlagung des Grundsteuermessbetrages. Es war daher auch dieser Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Berufung gegen den Bescheid betreffend Bodenwertabgabe für die Jahre 2003 bis 2007

Nach § 3 Abs. 1 Bodenwertabgabegesetz 1960, BGBl. 1960/285, entfällt die Entrichtung der Bodenwertabgabe, soweit für unbebaute Grundstücke keine Grundsteuer zu entrichten ist.

Da nach der zitierten Gesetzesbestimmung die Entrichtung der Bodenwertabgabe entfällt, war auch der angefochtene Bescheid betreffend die Bodenwertabgabe für die Jahre 2003 bis 2007 ersatzlos aufzuheben.

Linz, am 19. August 2011