



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 7. August 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 12. Juli 2002 betreffend Feststellung des Einheitswertes gemäß § 186 BAO zum 1.1.2002, Wertberichtigung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG, EWAZ 93/014-2-1154/9, im Beisein der Schriftführerin Ulrike Kranzinger nach der am 20. Dezember 2006 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeföhrten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 12. Juli 2002, betreffend Feststellung des Einheitswertes gemäß § 186 BAO zum 1.1.2002, Wertberichtigung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG, EWAZ 93/014-2-1154/9, hat die Abgabenbehörde I. Instanz den vorangegangenen Einheitswertbescheid abgeändert. In der Begründung ist ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, zur Berichtigung der im vorangegangenen Feststellungsbescheid enthaltenen Unrichtigkeiten.

Mit Bescheid vom 20.7.2002 wurde dieser Bescheid gemäß § 293 BAO berichtigt. Die Berichtigung war auf Grund eines Fehlers beim Einsatz der automationsunterstützten Datenverarbeitung durchzuführen und der Betreff „Baurechtseinlagezahl“ zu korrigieren.

Der Bw bringt in der Berufung vom 7.8.2002 vor, dass sich die Verhältnisse nicht geändert hätten, weshalb kein Anlass für eine Wertfortschreibung nach § 21 abs. 1 Z. 1 BewG bestehe.

Zudem seien auch andere Liegenschaften mit € 15,99 bewertet, sodass dieser Quadratmeterpreis der richtige sei und kein Fehler vorliege, der zu korrigieren sei.

In der Berfungsvorentscheidung vom 23.10.2002 wies die Abgabenbehörde I. instanz die Befürfung als unbegründet ab und führte aus, dass Voraussetzung für eine Wertfortschreibung eine Wertabweichung sei, diese könne durch Bestandsänderungen, tatsächliche Wertänderungen, andere Tatsachenwürdigung oder geänderte rechtliche Beurteilung begründet sein. Im gegenständlichen Falle sei die Wertabweichung mit der Anpassung des Bodenwertes an den tatsächlichen, ortsüblichen Bodenwert (HF 1.1.1973) begründet, um § 114 BAO (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) Rechnung zu tragen.

Im Vorlageantrag vom 25.11.2002 beantragte der Bw die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In der Begründung ist ausgeführt, dass der nunmehr herangezogene Wert sich offensichtlich aus Vergleichen mit anderen Grundstücken in der Umgebung ergeben habe. Für die Bewertung seien verschiedenste Kriterien zu berücksichtigen, wie Lage, Größe, Form, Bodenbeschaffenheit, Erschließungszustand, Verbauungsmöglichkeiten und sonstige Kriterien. Der bisher herangezogene Bodenwert habe offensichtlich den damaligen Verhältnissen entsprochen. Es sei somit schon grundsätzlich nicht zu erwarten, dass alle Liegenschaften in derselben Umgebung mit dem gleichen Quadratmeterpreis zu bewerten seien.

Da die Bewertung offensichtlich dreißig Jahre hindurch für richtig befunden wurde und seither keine Änderung eingetreten sei, könne keine Wertfortschreibung vorgenommen werden.

Eine Gleichbewertung sämtlicher Liegenschaften in einem Gebiet sei aufgrund der Vielzahl der anzuwendenden Maßstäbe nicht zu erwarten und somit eine Wertänderung aufgrund der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht durchzuführen.

Im Zuge der Aktenvorlage führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus, dass im Zuge von Aktenbearbeitungen festgestellt worden sei, dass bei der Hauptfeststellung 1973/74 unterschiedliche Bodenwerte angesetzt worden seien. Um § 114 BAO (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) Rechnung zu tragen, seien zur Berichtigung dieser unterschiedlichen Wertansätze Wertfortschreibungen – dort wo die Wertfortschreibungsgrenzen erreicht worden seien – zum Stichtag 1.1.2002 durchgeführt worden und der Ansatz einheitlich mit dem gemeinen Wert in Höhe von ATS 300,00 (€ 21,8019) pro m² vorgenommen worden.

In der am 20. Dezember 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde von den Vertretern der Abgabenbehörde I. Instanz ergänzend ausgeführt:

Bei der Hauptfeststellung 1973/74 wurde in der Gemeinde A. aufgrund der Kriterien des § 10 Abs. 2 BewG eine Zoneneinteilung durchgeführt. Für jede Zone wurde anhand der in zeitlicher

Nähe erfolgten Verkaufspreise ein Durchschnittswert für den Bodenwert ermittelt. Eine Zone stellt ein zusammengehöriges Gebiet dar, in dem die Grundstücke nach den Kriterien des § 10 Abs. 2 BewG als vergleichbar bzw. gleichwertig angesehen werden können.

Konkret wurden in der Gemeinde A. folgende Zonen gebildet:

Zone	Bodenwert in S
Kernzone (Zone A)	400,-
Randzonen:	
(Zone B)	300,-
(Zone C)	250,-
(Zone D)	180,-

Die Zoneneinteilung und die Wertermittlung wurde mit den jeweiligen Gemeinden besprochen und einvernehmlich festgelegt. Dabei können ungewöhnliche Kaufpreise auf deren Ursachen überprüft werden und durch Zu- und Abschläge Mittelwerte ermittelt werden.

Der im ursprünglichen Einheitswertbescheid angesetzte Bodenwert ist für keine Zone der Gemeinde A. festgelegt worden. Wie der Fehler zustande kam, kann nicht mehr nachvollzogen werden. Im Zuge der Bearbeitung von Akten dieser Zone B trat zutage, dass verschiedene Werte angesetzt worden waren, zwischen S 220,- und S 350,-. Daraufhin sind die Akten der Zone B überprüft worden und der ursprünglich festgelegte Zonenbodenwert bei der Fortschreibung angesetzt worden.

Der Vertreter des Bw konnte in die von Abgabenbehörde I. Instanz ermittelten Liste der Vergleichskaufpreise und in die erfolgte Zoneneinteilungspläne Einsicht nehmen.

In der Zone B werden mittlerweile Kaufpreise von rund € 500,- erzielt. Im Rahmen der Einheitsbewertung gelten jedoch die Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1973 mit Wirksamkeit ab 1.1.1974.

Über die Berufung wurde erwogen:

A.) Sachverhalt:

Die Abgabenbehörde II. Instanz sieht folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Bei der Erlassung des Einheitswertbescheides zum 1.1.1973 mit Wirksamkeit ab 1.1.1974 ist dem Finanzamt insoferne ein Fehler unterlaufen, als bei der Ermittlung des Bodenwertes ein Wert von S 220,- angesetzt worden ist.

Dieser Wert von S 220,- stellt keinen Wert dar, der bei der letzten Hauptfeststellung für irgendeine Zone im Gemeidegebiet von A. herangezogen worden ist.

Die verfahrensgegenständliche Liegenschaft liegt im Gemeindegebiet von A.. Sie ist zweifelsfrei im Bereich der Zone B gelegen. Diese Zone ist aufgrund der vor dem Stichtag liegenden tatsächlichen Verkaufspreise gleichwertiger Grundstücke im Einvernehmen mit der Gemeinde festgelegt worden, wobei der Bodenwert für diese 1. Randzone, Zone B, mit S 300,- ermittelt worden ist.

Die Abgabenbehörde I. Instanz ist im Zuge von Aktenbearbeitungen auf den Umstand aufmerksam geworden, dass in der Zone B der Gemeinde A. unterschiedliche Bodenwerte angesetzt worden sind. In der Folge hat sie diese Einheitswertbescheide mit Wertfortschreibungen gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG zum Stichtag 1.1.2002 korrigiert und unter Zugrundelegung des im Zuge der Hauptfeststellung ermittelten Zonenwertes von S 300,- den Bodenwert angesetzt.

B.) Beweiswürdigung:

In der mündlichen Verhandlung vom 20.12.2006 wurden seitens der Abgabenbehörde I. Instanz die Unterlagen über die Hauptfeststellung zum 1.1.1973 mit Wirkung ab 1.1.1974 vorgelegt und die Vorgangsweise im Zuge der Hauptfeststellung erläutert.

Diese Unterlagen betrafen die Vergleichspreise aus der Kaufpreissammlung, die festgelegten Zonen im Gemeindegebiet von A., und die für die einzelnen Zonen ermittelten Bodenwerte.

Dabei stellte sich heraus, dass die verfahrensgegenständliche Liegenschaft zweifelsfrei der 1. Randzone, Zone B, zuzuordnen ist. Der für diese Zone ermittelte Bodenwert war anhand der in dieser Zone tatsächlich erzielten Kaufpreise ein angemessener Mittelwert.

Die Abgabenbehörde II. Instanz konnte anhand der vorgelegten Unterlagen über die Hauptfeststellung die durchgeführte Wertermittlung der für die einzelnen Zonen festgesetzten Bodenwerte nachvollziehen. Die angesetzten Zonenwerte stellen – verglichen mit den tatsächlich erzielten Kaufpreisen - keine Höchstpreise dar, sondern bewegen sich am unteren Spektrum der durchschnittlich erzielten Kaufpreise.

Auch die Zurechnung der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft zur Zone B ist aufgrund ihrer zentralen Lage, Beschaffenheit, Größe und der Form des Grundstückes nachvollziehbar. Unter Berücksichtigung der konkreten Beschaffenheit des verfahrensgegenständlichen Grundstückes ist der Zonenwert in der Zone B keineswegs als überhöht zu beurteilen.

C.) Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG wird der Einheitswert neu festgestellt, wenn der gemäß § 25 BewG abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, bei den übrigen (nicht in lit.a angeführten) 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).

Bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz sind gemäß § 23 BewG der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder vom Nachfeststellungszeitpunkte und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

Gemäß § 53 Abs. 1 BewG ist bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (Grundstücke, deren Bebauung abgeschlossen ist, und Grundstücke, die sich zum Feststellungszeitpunkt im Zustand der Bebauung befinden) vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen.

Gemäß § 53 Abs. 2 BewG ist als Bodenwert der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß § 55 BewG 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.

Gemäß § 55 Abs. 1 BewG sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

Gemäß § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Alle, aber nur die gewöhnlichen Umstände, die den Preis beeinflussen, sind bei der Bestimmung des gemeinen Wertes zu berücksichtigen. Der gemeine Wert muß ein gewogener Durchschnittspreis und darf kein Höchstpreis sein; maßgebend ist dabei der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielbare Preis (VwGH 28.1.1993, 92/16/0120).

Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen, nicht aber ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse. Darunter sind Verhältnisse zu verstehen, die geeignet sind, den Preis für ein Wirtschaftsgut abweichend von den allgemeinen Marktverhältnissen zu beeinflussen, zB persönliche Notlage, persönliche Vorliebe oder besondere mit den gewöhnlichen Verhältnissen nicht vergleichbare Verwertungsmöglichkeiten.

Der gemeine Wert einer Liegenschaft ergibt sich im Wesentlichen aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr und wird durch viele Umstände beeinflusst, wozu auch die Lage, Beschaffenheit und die Größe des Grundstückes zählen (VwGH 15.9.1993, 91/13/0125).

Beim gemeinen Wert handelt es sich um einen fiktiven Größe, die mit Hilfe der Preisschätzung zu ermitteln ist. Die brauchbarste Methode für die Feststellung des gemeinen Wertes eines

Grundstückes ist der Vergleich mit tatsächlich in zeitlicher Nähe zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld erfolgten Kaufgeschäften (VwGH 22.3.1995, 92/13/0187).

Zutreffende Vergleichspreise gemäß § 10 Abs 2 BewG liegen dann vor, wenn die Wertfaktoren des zu bewertenden Grundstückes und des Vergleichsgrundstückes in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen übereinstimmen, wozu insbesondere Größe, Form, Lage und Beschaffenheit eines Grundstückes gehören (VwGH 8.1.1970, 1246/68, 6.3.1989, 86/15/0109).

Zulässige Vergleichspreise gemäß § 10 Abs 2 BewG liegen auch dann vor, wenn, obwohl eine Übereinstimmung zwischen dem zu bewertenden Grundstück und dem Vergleichsgrundstück nicht hinsichtlich aller wesentlichen preisbestimmenden Merkmale (es sind dies insbesondere Größe, Form, Lage und Beschaffenheit der Grundstücke) besteht, immerhin noch eine zuverlässige Wertableitung aus den Vergleichspreisen möglich ist (VwGH 7.10.1985, 84/15/0015).

Unter Bedachtnahme auf die preisbildenden Faktoren (es sind dies insbesondere Größe, Form, Lage und Beschaffenheit der Grundstücke) kann der gemeine Wert gegebenenfalls durch Vornahme von Abschlägen und Zuschlägen zu einem Vergleichspreis ermittelt werden (VwGH 21.10.1983, 82/17/0057). Zur Ableitung des gemeinen Wertes kommen in erster Linie solche Verkäufe in Betracht, die in unmittelbarer zeitlicher Nähe des Feststellungszeitpunktes stattgefunden haben (17.2.1992, 90/15/0155).

Hinsichtlich der Höhe der festgestellten Einheitswerte ist zu bemerken, dass die Abgabenbehörden sich bei der Feststellung des Bodenwertes auch auf Kaufpreise für verschiedene Liegenschaften in der weiteren Umgebung eines Verwertungsobjektes stützen können (vgl. VwGH 17.12.1970, 520/69).

Im Sinne der vorgenannten Rechtsprechung ist die Vorgangsweise der Abgabenbehörde I. Instanz bei der Ermittlung der Bodenwerte für die festgelegten Zonen im Zuge der Hauptfeststellung 1973/74 – auf diesen Zeitpunkt hat sich die Wertermittlung zu beziehen – nicht zu beanstanden; sie entspricht den gesetzlichen Vorschriften.

Aus welchen Gründen bei der Hauptfeststellung dennoch ein Fehler unterlaufen ist und der Bodenwert von S 220,- angesetzt wurde, ist für die Frage, ob dieser Fehler korrigiert werden darf, nicht relevant.

Es kommt grundsätzlich auf die Ursache und den Zeitpunkt der Entstehung der Wertänderung nicht an. Erforderlich ist, dass im Fortschreibungszeitpunkt eine gemäß § 21 Abs. 1 Z. 1 lit. b BewG relevante Wertabweichung vorliegt. Wertabweichungen können sich nicht nur aus Änderungen tatsächlicher Umstände, sondern auch aus geänderter Beurteilung des Sachver-

haltes oder geänderter rechtlicher Beurteilung ergeben (vgl. VwGH Ritz, Die Wert-, Art- und Zurechnungsfortschreibung, ÖStZ 1983, 287 ff).

Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist gemäß § 193 Abs. 1 BAO in den Fällen einer beantragten Fortschreibung auf den sich aus der Anwendung des Abs. 2 ergebenden Zeitpunkt, in den Fällen einer amtswegigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen. Dadurch tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrunde liegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrunde liegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können Fortschreibungen iSd § 21 BewG auch zur Beseitigung von Unrichtigkeiten, Fehlbeurteilungen, unzutreffenden Tatsachen- und Werturteilen vorgenommen werden und sind die Gründe für die Wertabweichung prinzipiell unbeachtlich. Einer Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung des Einheitwertes zu einem vorangegangenen Stichtag bedarf es dabei selbst dann nicht, wenn die Fortschreibung der Fehlerberichtigung dient (VwGH 25.2.2003, 99/14/0101, 22.4.1999, 97/15/0169, 26.6.1989, 88/15/0118, 15.2.1991, 89/15/0011).

Fortschreibungsbescheide gem § 21 BewG und § 193 BAO dienen nicht nur der Berücksichtigung von Änderungen in den tatsächlichen Verhältnissen, die während der Dauer des jeweiligen Hauptfeststellungszeitraumes eintreten; auch Unrichtigkeiten, Fehlbeurteilungen, unzutreffende Tatsachenurteile und Werturteile, die in frühere in Rechtskraft erwachsene Feststellungsbescheide eingeflossen sind, können mit Hilfe von Fortschreibungen der fehlerhaften Feststellungsbescheide auf spätere Stichtage eine Berichtigung erfahren (VwGH 14.4.1986, 84/15/0123, 25.1.1988, 86/15/0141, 25.2.1991, 89/15/0064, siehe auch Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, Orac, Wien, TZ 1 zu § 193).

Fortschreibungen im Sinn des § 21 BewG können auch zur Beseitigung von Unrichtigkeiten, Fehlbeurteilungen und unrichtigen Tatsachen- und Werturteilen vorgenommen werden, allerdings gegenüber früheren rechtskräftigen Feststellungsbescheiden nur auf spätere Stichtage (VwGH 25. 2. 2003, 99/14/0101).

Mit der angefochtenen Wertfortschreibung konnten daher der im Zuge der Hauptfeststellung irrtümlich zugrunde gelegte Bodenwert durch den damals als zutreffend ermittelten Wert für die Zone B ersetzt werden.

Salzburg, am 27. Dezember 2006