

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 08.02.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Graz-Stadt vom 15.01.2013, Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2012, Zurechnungsfortschreibung (§ 21 Abs. 4 BewG) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Terminologie wird im Folgenden der neuen Rechtslage angepasst (z.B. Beschwerde statt Berufung, Beschwerdeführer statt Berufungswerber).

Zum Verfahrensgang und in sachverhaltsmäßiger Hinsicht wird ergänzend auf das Erkenntnis des BFG vom 19.06.2017 zu RV/2100931/2015 verwiesen.

Die Beschwerdeführerin (in der Folge: BF) wurde mit Schenkungsvertrag vom 13.10.2011 Eigentümerin der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft, die zuvor ihrer Mutter gehört hatte.

Dieser Grundbesitz war als Mietwohngrundstück mit einem Einheitswert von Euro 32.600 bewertet und wurde mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2012 der BF zur Gänze zugerechnet.

Diese Zurechnung war aufgrund der Änderung der Eigentumsverhältnisse vorzunehmen und wurde im Bescheid begründend ausgeführt, dass bei einer Zurechnungsfortschreibung nur die festgestellten Eigentumsverhältnisse angefochten werden könnten, nicht jedoch die Art des Grundbesitzes und die Höhe des Einheitswertes. Der zuletzt festgestellte und gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert betrug unverändert Euro 32.600, der zugrundeliegende Einheitswert Euro 24.200.

Mit Berufung (nunmehr: Beschwerde) vom 08.02.2013 wandte sich die BF, vertreten durch ihre Mutter, gegen die Bewertung des Grundstückes als Mietwohngrundstück, da es sich um ein privates Familiengrundstück handle.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14.02.2013 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und noch einmal darauf verwiesen, dass bei einer Zurechnungsfortschreibung

nur die Eigentumsverhältnisse angefochten werden könnten, nicht jedoch die Art des Grundbesitzes und die Höhe des Einheitswertes.

Mit 10.03.2013 brachte die BF, wiederum vertreten durch die Mutter, einen Vorlageantrag ein unter Wiederholung des bisherigen Vorbringens und wandte sich gegen die Erhöhung des Einheitswertes von Euro 24.200 auf Euro 32.600.

Rechtslage

Die anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen in der entscheidungswesentlichen Fassung lauten:

§ 2 (1) BewG 1955: Jede wirtschaftliche Einheit ist für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

(2) Mehrere Wirtschaftsgüter kommen als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.

(3) Die Vorschriften der Abs. 1 und 2 gelten nicht, soweit eine Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter vorgeschrieben ist.

§ 53 (1) BewG 1955: Bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (...) ist vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen.

§ 54 BewG 1955 Grundstückshauptgruppen.

(1) Die bebauten Grundstücke werden eingeteilt in:

1. Mietwohngrundstücke. Als Mietwohngrundstücke gelten solche Grundstücke, die zu mehr als 80 vom Hundert Wohnzwecken dienen, mit Ausnahme der Einfamilienhäuser (Z. 4).

2. Geschäftsgrundstücke. Als Geschäftsgrundstücke gelten solche Grundstücke, die zu mehr als 80 vom Hundert unmittelbar eigenen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienen.

3. Gemischtgenutzte Grundstücke. Als gemischtgenutzte Grundstücke gelten solche Grundstücke, die teils Wohnzwecken, teils unmittelbar eigenen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und weder nach Z 1 als Mietwohngrundstücke, noch nach Z 2 als Geschäftsgrundstücke, noch nach Z 4 als Einfamilienhäuser anzusehen sind.

4. Einfamilienhäuser. Als **Einfamilienhäuser** gelten solche Wohngrundstücke, **die nach ihrer baulichen Gestaltung nicht mehr als eine Wohnung enthalten**. Dabei sind Wohnungen, die für Hauspersonal bestimmt sind, nicht mitzurechnen. Die Eigenschaft als Einfamilienhaus wird auch dadurch nicht beeinträchtigt, dass durch Abtrennung von Räumen weitere Wohnungen geschaffen werden, wenn mit ihrem dauernden Bestand nicht gerechnet werden kann. Ein Grundstück gilt auch dann als Einfamilienhaus, wenn es teilweise unmittelbar eigenen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken

dient und dadurch die Eigenart als Einfamilienhaus nach der Verkehrsauffassung nicht wesentlich beeinträchtigt wird.

5. Sonstige bebaute Grundstücke. Die nicht unter Z 1 bis 4 fallenden bebauten Grundstücke gelten als sonstige bebaute Grundstücke.

(2) Die Frage, ob die im Abs. 1 Z 1 bis 3 bezeichneten Grenzen erreicht sind, ist nach dem Verhältnis der nutzbaren Fläche zu beurteilen.

§ 21 BewG 1955. Fortschreibung.

(1) Der Einheitswert wird 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) oder

c) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. Nr. 818/1993)

2. wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht (Artfortschreibung).

(2) Die im Abs. 1 Z 1 festgesetzten Wertgrenzen sind nicht zu beachten, wenn für einen Teil des Bewertungsgegenstandes ein Grund für eine Abgabenbefreiung eintritt oder wegfällt.

(3) Fällt eine wirtschaftliche Einheit oder Untereinheit, für die ein Einheitswert bereits festgestellt ist, weg oder ist gemäß § 25 ein Einheitswert nicht mehr festzustellen oder tritt für den ganzen Steuergegenstand eine Steuerbefreiung ein, so ist der Einheitswert auf den Wert Null fortzuschreiben.

(4) Allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) sind die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

§ 23 BewG 1955. 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 Nachfeststellungszeitpunkte und die **Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt** zugrunde zu legen.

AbgÄG 1982 (BGBl 570/1982) Abschnitt XII:

Verschiebung des Hauptfeststellungszeitpunktes sowie Erhöhung der Einheitswerte des Grundvermögens

Artikel II

Die nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 in der Fassung des Art. I des Bundesgesetzes vom 24. November 1972, BGBl. Nr. 447, ermittelten Einheitswerte des Grundvermögens sowie der Betriebsgrundstücke im Sinne des § 60 Abs. 1 Z 1 des Bewertungsgesetzes 1955 **sind ab 1. Jänner 1983 um 35 vH zu erhöhen**, wobei die Bestimmungen des § 25 des Bewertungsgesetzes 1955 anzuwenden sind. Von den geänderten Einheitswertbescheiden abgeleitete Bescheide sind unter sinngemäßer Anwendung des § 295 der Bundesabgabenordnung durch neue Bescheide zu ersetzen.

§ 193 BAO

(1) Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist in den Fällen einer beantragten Fortschreibung auf den sich aus der Anwendung des Abs. 2 ergebenden Zeitpunkt, in den Fällen einer amtsweigigen 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.

(2) Ein Fortschreibungsbescheid wird 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 Monates, seitdem der bisherige Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist, gestellt werden. Eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes (§ 80 Bewertungsgesetz 1955, BGBl. Nr. 148) gilt als Antrag auf Erlassung eines Fortschreibungsbescheides. § 134 Abs. 2 gilt sinngemäß.

Erwägungen

Eine Zurechnungsfortschreibung ist durchzuführen, wenn sich die Eigentumsverhältnisse bei einem Grundbesitz ändern. Dies war bei der BF der Fall, nachdem diese das Grundstück von ihrer Mutter mit 13.10.2011 geschenkt bekam. Daher musste mit Stichtag 1. Jänner 2012 der Grundbesitz der neuen Eigentümerin gemäß § 21 Abs. 4 BewG 1955 zugerechnet werden.

Gemäß § 193 Abs. 1 zweiter Satz BAO (idF BGBl 1980/151) tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrunde liegende Bescheid über den Einheitswert einer

wirtschaftlichen Einheit mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt nur insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrundeliegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht.

Daraus ergibt sich eine eingeschränkte Anfechtungsmöglichkeit ("Teilrechtskraft") des Fortschreibungsbescheides; so ist ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid nur hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber hinsichtlich der Art und des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar (vgl. Ritz, BAO⁵, § 193 Tz 8, unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 18.11.1985, 84/15/0030; UFS vom 10.07.2008, RV/0315-I/08; UFS vom 11.11.2013, RV/0553-W/13; BFG vom 28.04.2016, RV/6100199/2013).

Der Spruch des Zurechnungsfortschreibungsbescheides erschöpft sich wesensmäßig in einer Änderung der Zurechnung des Bewertungsgegenstandes an einen anderen Eigentümer als nach dem früher maßgeblichen Einheitswertbescheid (vgl. VwGH vom 18.11.1985, 84/15/0030).

Der Spruch des Bescheides bezieht sich somit auf die (anteilmäßige) Zurechnung und nicht auf die Höhe des Einheitswertes. Dementsprechend kann nach dem Erkenntnis des VwGH vom 04.04.1963, 958/1960, im Zurechnungsfortschreibungsbescheid nur das Novum, nämlich die Feststellung über die steuerliche Zurechnung, nicht aber die aus dem bisherigen Bescheid übernommene Feststellung über den Wert und über die Art des neu zugerechneten Bewertungsgegenstandes, bekämpft werden (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Anm. 6 zu § 21 Abs. 1).

Informativ wird darauf hingewiesen, dass das Rechtsmittel betreffend Art und Höhe des Einheitswertes mit Erkenntnis des BFG vom 19.06.2017, zu RV/2100931/2015, abschließend erledigt wurde.

Auf die weiterführenden Ausführungen im Erkenntnis betreffend Art und Höhe, vor allem die zwingend vorzunehmende Erhöhung um 35% nach Artikel II AbgÄG 1982 (BGBI 570/1982) Abschnitt XII wird verwiesen.

Da die Zurechnungsfortschreibung zurecht und richtig erfolgte, war die als Beschwerde zu erledigende Berufung abzuweisen und spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der

Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zB Erkenntnis vom 18.11.1985, 84/15/0030) gefolgt ist.

Graz, am 20. Juni 2017