

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache X, vertreten durch Y, über die Beschwerde gegen den 1. Feststellungsbescheid der belangten Behörde A vom 01. Jänner 2012, Steuernummer, betreffend Wertfortschreibung (§ 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955) zum 1. Jänner 2012 und 2. Grundsteuermessbescheid (Fortschreibungsveranlagung, § 21 Abs. 1 GrStG 1955), zum 1. Jänner 2012 nach der am 9. November 2017 und 16. Oktober 2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 (1) BAO teilweise Folge gegeben:

1. Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2012 (Wertfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 BewG 1955) vom 1. Jänner 2012:

Für den Grundbesitz Betriebsgrundstück (bewertet als Geschäftsgrundstück) Adresse, wird der Einheitswert zum 1. Jänner 2012 mit 79.600,00 Euro und der gemäß AbgabenänderungsG 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit 107.400,00 Euro festgestellt.

2. Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2012 (Fortschreibungsveranlagung gem. § 21 Abs. 1 GrStG 1955) vom 1. Jänner 2012:

Für den unter 1. angeführten Grundbesitz wird der Grundsteuermessbetrag festgesetzt mit 211,15 Euro.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Am 1. Jänner 2012 erließ das Finanzamt einen Wertfortschreibungsbescheid gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG und setzte den Einheitswert zum 1. Jänner 2012 mit 144.000 Euro und den gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35% erhöhten Einheitswert mit 194.400 Euro fest. Das Finanzamt begründete, die Fortschreibung sei wegen Realteilung erforderlich gewesen. Gleichzeitig erging ein Grundsteuermessbescheid

(Fortschreibungsveranlagung) womit der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2012 mit 385,15 Euro festgesetzt wurde.

Am 9. Februar 2012 wurde Berufung, nun mehr Beschwerde, eingebracht. Die Bf. bringt vor, sie beantrage neue Bescheide zu erlassen, denen der richtige Umrechnungskurs österreichische Schilling – Euro zugrunde gelegt werde und sowohl Gebäudewert wie Bodenwert und somit der gesamte Einheitswert gesetzeskonform ermittelt werde. In vorliegendem Bescheid sei nämlich der Einheitswert höher als im alten Bescheid, obwohl etwa das halbe Grundstück verkauft, die Halle überschwemmt, falsche Gerüchte gestreut, konsenslos errichtete Deponien aufgetaucht und rechtswidrige behördliche Maßnahmen knapp abgewehrt worden seien, sodass die Halle inzwischen unverkäuflich geworden sei. Noch dazu seien falsche Auskünfte erteilt worden, die wasserrechtliche Genehmigung einer Betriebsanlage könne wegen der Lage im "Überschwemmungsgebiet" nicht erteilt werden. Weitere Auskünfte dazu erteile der Geschäftsführer gerne.

Mit Schreiben vom 10. Februar 2012 ergänzte die Bf. die Berufung (nun mehr Beschwerde) dahingehend, dass – obwohl aus dieser ohnedies ersichtlich – auch der Grundsteuermessbescheid zu berichtigen sei. Weiters werde beeinsprucht, dass dem Feststellungsbescheid nicht zu entnehmen sei, wie der Gebäudewert ermittelt worden sei.

Am 7. August 2012 erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung, womit der Berufung vom 9. Februar 2012 gegen den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2012, Wertfortschreibung (§ 21 (1) Z 1 BewG), stattgegeben wurde.

Der Einheitswert wurde mit 84.600,00 Euro und erhöht gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 mit 114.200,00 Euro festgesetzt.

Die Berechnung des Einheitswertes wurde als Beilage angeschlossen.

Ebenso wurde der Grundsteuermessbetrag neu berechnet und mit 224,75 Euro festgesetzt.

Mit Schreiben vom 10. September 2012 brachte die Bf. Vorlageantrag ein.

Die Bf. begründete, entgegen ihrem Berufungsantrag sei der Bodenwert mit Euro 1,8168/m² (ATS 25,00/m²) anstatt richtig mit Euro 0,7267/m² (ATS 10,00/m²) berechnet worden. Der Gebäudewert sei bei der Halle mit Euro 6,9766/m³, beim Sozialgebäude und beim Bürogebäude mit Euro 14,5346/m³ zu ermitteln, da die Zentralheizung bei der Überschwemmung 2002 zerstört worden sei. Das Gebäude verfüge weder über Wasser noch elektrische Energie, dafür gäbe es konsenslos errichtete Deponien in der Nachbarschaft, was zu Gerüchten wie "alles verseucht" geführt habe. Das Gebäude sei überhaupt durch die Überschwemmung in Mitleidenschaft gezogen worden. Das "x) habe sie "gesperrt", die "y) habe versucht, der Bf. "Verseuchung" anzuhängen, habe ein Betretungsverbot erteilt und werde keine wasserrechtliche Bewilligung für eine Betriebsanlage erteilen. Diese Umstände sollten sich auf den Einheitswert auswirken, immerhin hätten sie das Gebäude mit Grundstück unverkäuflich gemacht. Das Gebäude diene weder gewerblichen noch öffentlichen Zwecken und sei daher weder Geschäfts-

noch Betriebsgrundstück. Wegen der komplizierten Materie beantrage die Bf. eine mündliche Verhandlung.

Im Zuge des Vorlageantrages hat das Finanzamt den Akt an den amtlichen Bodenschätzer weitergeleitet, welcher hie zu folgende fachliche Stellungnahme abgegeben hat:

["1974 wurde das Grst.Nr. a im Ausmaß von xxx m² von der Gemeinde xy zu einem Kaufpreis von ATS 122.670.- (d.s. umgerechnet € 8.914,-) erworben. Der Kaufpreis pro m² betrug demnach ATS 10,- (d.s. umgerechnet € 0,73,-). Für das unbebaute Grundstück wurde der Einheitswert zum 1.1.1975 mit ATS 122.000.- (d.s. umgerechnet € 8.866,-) festgestellt.

Nach der Errichtung einer Produktionshalle (Werkhalle) wurde der Einheitswert für das Betriebsgrundstück neu festgestellt, nämlich,

- zum 1.1.1977 mit ATS 1.282.000.- (d.s. umgerechnet € 93.169,-) bzw. mit Wirkung
- ab 1.1.1977 mit ATS 1.410.000.- (d.s. umgerechnet € 102.471,-) um 10% erhöht,
- ab 1.1.1980 mit ATS 1.538.000.- (d.s. umgerechnet € 111.773,-) um 20% erhöht, bzw.
- ab 1.1.1983 mit ATS 1.730.000,- (d.s. umgerechnet € 125.726,-) um 35% erhöht.

Der Berechnung dieser neu festgestellten Einheitswerte wurde jeweils ein Bodenwert von ATS 25 m² (d.s. umgerechnet € 1,8168,-) zugrunde gelegt.

Nach der Teilung des Grst.Nr. a und Beschluss durch das yy wurden im Jahre 2011

- 1829 m² (b) zu einem Kaufpreis von € 67.553,- verkauft,

Kaufpreis pro m² € 36,93,- bzw.

- 4127 m² (c) zu einem Kaufpreis von € 152.447,- verkauft,

Kaufpreis pro m² € 36,93,-

Das Restgrundstück a, auf dem sich die Werkhalle befindet, beträgt nun mehr 6271 m²; somit war mit 01.01.2012 ein neuer Feststellungsbescheid (Wertfortschreibung) zu erstellen.

Der Gebäudewert wurde entsprechend den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes idGf berechnet, wobei die näheren Ausführungen in der Berufung (nun mehr Beschwerde) soweit als möglich berücksichtigt wurden. Der Bodenwert, der bei der Berechnung des Einheitswertes als Ansatz genommen wurde, steht offensichtlich in keiner vernünftigen Relation zu den aktuellen Grundstückspreisen in xy, wie aus einer Übersicht der Grundstückspreise in Z zu entnehmen ist. Diese bewegen sich zwischen € 75,- und € 98,-. Auch ergibt sich aus der Kaufpreisentwicklung im Zeitraum von 1974 bis 2011 im gegenständlichen Fall eine Wertsteigerung von 5000%, was jedenfalls äußere irrationale Einflüsse wie etwa die angeführten "Gerüchte" oder die "Klimaänderung" nicht sonderlich beeinflussen konnte.

Insofern erscheint ein Bodenwert von € 1,8168/m² (d.s. umgerechnet ATS 25/m²) als dringend anpassungsbedürftig (im Falle einer neuen Hauptfeststellung); allerdings war dieser Bodenwert nach Berufungsvorentscheidung im Jahr 1980 und in den oben angeführten Feststellungsbescheiden (1977, 1980 u. 1983) sowie im zuletzt ergangenen Feststellungsbescheid zum 01.01.2012 (Wertfortschreibung) Berechnungsgrundlage für die zuletzt gültigen rechtskräftigen Einheitswertbescheide, sodass dem "Berufungsantrag" auch aus diesem Grunde nicht entsprochen werden kann.]"

2. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Einheitswertakt Steuernummer, die Vorhalteverfahren, die Beischaffung des BFG-Aktes Geschäftszahl sowie die Abhaltung der mündlichen Verhandlung am 09.11.2017 sowie am 16.10.2018.

3. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

4. Verfahren vor dem BFG

Mit Vorhalt vom 4. April 2017 brachte das BFG der Beschwerdeführerin die Sach- und Rechtslage nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens zur Kenntnis. Die Bf übermittelte daraufhin mit Schreiben vom 28.08. 2017 eine 17-Seitige Stellungnahme, die auszugsweise wiedergegeben wird:

[...] Das Gericht geht offenbar davon aus, dass der Bodenwert der gegenständlichen Liegenschaft mit ATS 25,-/m² anzunehmen ist. Eine nachvollziehbare Begründung für diese Annahme können wir dem Vorhalt vom 04.04.2017 jedoch nicht entnehmen. Die Stellungnahme des vom A beigezogenen Sachverständigen ist hierzu nicht geeignet, weil es im vorliegenden Fall nicht relevant ist, ob der maßgebliche Bodenwert den aktuellen Grundstückspreisen in xy entspricht oder "dringend anpassungsbedürftig" ist. Tatsächlich hat es seit dem 01.01.1973 keine weitere Hauptfeststellung gegeben, sodass gemäß §23 BewG 1955 nicht die aktuellen, sondern die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen sind. Ebensowenig relevant ist es auch, welchen Bodenwert das Finanzamt den seit der Errichtung der Produktionshalle ergangenen Einheitswertbescheiden zugrunde gelegt hat. Das Gesetz stellt nicht auf die vorangegangenen Bescheide, sondern vielmehr auf den gemeinen Wert ausgehend vom tatsächlichen Zustand im Fortschreibungszeitpunkt und den Wertverhältnissen vom Hauptfeststellungszeitpunkt ab (§ 23 iVm § 53 Abs. 2 BewG 1955).

Der gemeine Wert ergibt sich im Wesentlichen aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr und wird durch viele Umstände beeinflusst, deren Auswirkung auf die Wertbildung im einzelnen nicht immer auf der Hand liegt. Der gemeine Wert ist aber eine objektive Größe und daher nicht willkürlich festzusetzen.

Er muss festgestellt und damit also gefunden werden (VwGH 0216/76, 86/15/0109, 81,17/0005). Eine solche Feststellung ist bislang weder durch das A noch durch das Bundesfinanzgericht erfolgt.

Die geeignete Grundlage für die Feststellung des gemeinen Wertes eines Grundstückes werden in der Regel die tatsächlich gezahlten Preise für Vergleichsliegenschaften bilden. Zutreffende, für die Ableitung des gemeinen Wertes taugliche Vergleichspreise liegen dann vor, wenn die Wertfaktoren des zu bewertenden Grundstückes und der Vergleichsgrundstücke in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen übereinstimmen, wozu insbesondere Größe, Form, Lage und Beschaffenheit eines Grundstückes gehören, oder, obwohl eine solche Übereinstimmung nicht hinsichtlich aller wesentlichen preisbestimmenden Merkmale besteht, immerhin noch eine zuverlässige Wertableitung aus den Vergleichspreisen möglich ist. Unter Bedachtnahme auf die preisbildenden Faktoren kann der gemeine Wert gegebenenfalls durch Vornahme von Ab- und Zuschlägen ermittelt werden (VwGH 2005/14/0019). Die Wertbestimmungsmerkmale sind bei unbebauten Grundstücken insbesondere die Lage, der Entwicklungszustand, die Art und das Maß der zulässigen baulichen Nutzung, der Erschließungsgrad, die Bodenbeschaffenheit, die Grundstücksgröße und -gestaltung (VwGH 2009/15/0033). Bei der Ermittlung des gemeinen Wertes einer Liegenschaft sind nur zeitnahe Grundstücksverkäufe zum Vergleich heranzuziehen (VwGH 0655/80).

Zur Feststellung des gemeinen Wertes hat die belangte Behörde (nun mehr: das Bundesfinanzgericht) unter Heranziehung der Kaufpreissammlung der beschwerdeführenden Partei Vergleichsliegenschaften bekanntzugeben, wodurch diese in die Lage versetzt wird, die behördlichen (nunmehr: gerichtlichen) Feststellungen zu überprüfen und hierzu Stellung zu nehmen. Die belangte Behörde (nunmehr: das Bundesfinanzgericht) hat aber auch die Pflicht Gegenvorschläge der beschwerdeführenden Partei zu überprüfen und in der Begründung der Berufungsentscheidung darzulegen, aus welchen Gründen sie dem Vorbringen des Beschwerdeführers nicht folgen könne. Im übrigen muss der Verwaltungsgerichtshof anhand der Feststellungen der belangten Behörde (nun mehr: des Bundesfinanzgerichtes) in der Lage sein, die bekämpfte Berufungsentscheidung auf ihre Rechtmäßigkeit hin nachzuprüfen (VwGH 0520/69). Zutreffende, für die Ableitung des gemeinen Werts taugliche Vergleichspreise liegen nur dann vor, wenn die Wertfaktoren des zu bewertenden Grundstückes und der Vergleichsgrundstücke in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen übereinstimmen, wozu insbesondere Größe, Form, Lage und Beschaffenheit eines Grundstückes gehören, oder, obwohl eine solche Übereinstimmung nicht hinsichtlich aller wesentlichen preisbestimmenden Merkmale besteht, immerhin noch eine zuverlässige Wertableitung aus den Vergleichspreisen möglich ist. Unter Bedachtnahme auf die preisbildenden Faktoren kann der gemeine Wert gegebenenfalls durch Vornahme von Ab- und Zuschlägen ermittelt werden (VwGH 2005/14/0019, 90/15/0155). Tatsächlich bezahlte Preise für Vergleichsliegenschaften wurden bislang jedoch nicht erhoben, und zwar weder im gegenständlichen Verfahren

(Wertfortschreibung) noch in dem dem Einheitswertbescheid vom 19.10.1979, Steuernummer (Artfortschreibung) vorangegangenen Verfahren.

Dementsprechend wurden uns derartige Kaufpreise auch niemals bekanntgegeben. So sind wir bis zur Einsichtnahme in den Einheitswertakt des Finanzamtes A am 22.08.2017 immer der Ansicht gewesen, das Finanzamt habe dem Artfortschreibungsbescheid einen Bodenwert von ATS 10,- zugrunde gelegt. Sowohl im Einheitswertbescheid vom 24.02.1975 "auf den 1. Jänner 1975", Aktenzeichen, als auch in dem - im Anschluss bekämpften - Feststellungsbescheid Artfortschreibung, "zum 1. Jänner 1977" ist der Bodenwert mit ATS 10,- pro m² angegeben (beim Artfortschreibungsbescheid noch gekürzt um den Abschlag von 25% gemäß §53 Abs.2 Satz 3 BewG 1955).

Beim erstgenannten Bescheid ist dies aus Punkt 3. des Bescheides ersichtlich, beim Artfortschreibungsbescheid aus der in dessen Begründung genannten Beilage mit der Berechnung des Einheitswertes. Diese Beilage war eine Durchschrift unserer Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke vom 17.09.1979, auf deren Rückseite sich die vom Finanzamt angestellte Berechnung des Einheitswertes befindet, und zwar die schwarz umrandeten Teile unterhalb des Vermerkes "Bitte die schwarz umrandeten Teile nicht ausfüllen!". Ohne diese Berechnung hätten wir in unserer im Anschluss erhobenen Berufung vom 28.11.1979 auf die aus unserer Sicht bestehenden Fehler bei der Ermittlung des Einheitswertes nicht konkret Bezug nehmen können. Den Artfortschreibungsbescheid haben wir nur insoweit bekämpft, als wir in einzelnen Punkten die Ansätze für die Berechnung des Gebäudewertes moniert haben. Eine Anfechtung des Bodenwertes erfolgte jedoch nicht!"]

Die Bf bezieht sich in weiterer Folge auf Berufungsverfahren aus dem Jahre 1979 und bestreitet, dass es überhaupt Vergleichsliegenschaften gibt, die zeitnah verkauft wurden bzw. dass sich deren wertbestimmende Faktoren nach so langer Zeit noch ermitteln ließen und beantragt, den Bodenwert höchstens mit dem auf Grund des Kaufvertrages vom 14.02.1974 bezahlten Kaufpreis von ATS 10/m² anzusetzen. Weiters sei das vergleichsweise große Ausmaß des Grundstückes nicht berücksichtigt worden.

In der Berufung habe die Bf zahlreiche Umstände angeführt, die den Zustand der Liegenschaft (und des Gebäudes) im Fortschreibungszeitpunkt betreffen würden und zu einer erheblichen Wertminderung geführt hätten, nämlich:

1. Hochwasser im August 2002
2. Betriebsauflassungsverfahren der y
3. Mülldeponie und Verdachtsflächenkataster
4. Unrichtige Informationen der y

Die Bf führt aus, es habe im August 2002 in der Region xy ein "Jahrhunderthochwasser" gegeben, von welchem die Liegenschaft erheblich betroffen gewesen sein. Die Produktionshalle sei dabei am 15.08.2002 bis auf eine Höhe von 49 cm über Fußbodenniveau überschwemmt worden, wodurch Schäden H Bausubstanz entstanden

und die in der Halle befindlichen Maschinen zerstört oder zumindest erheblich beschädigt worden seien. Das Hochwasser habe zu einer beträchtlichen Wertminderung geführt.

Beweis: Zusatzvereinbarung zum Kaufvertrag über die Liegenschaft Adresse

Einvernahme des Geschäftsführers Name, Adresse.

Im Jahr 2011 sei ein unbebauter Liegenschaftsanteil im Ausmaß von 5.980 m² verkauft worden, bis dahin sei das Grundstück immer eine Einheit gewesen. Zu einem Verkauf in Teilen habe man sich entschlossen, weil es jahrelang nicht gelungen sei, einen Käufer für die Gesamtliegenschaft zu finden.

Im Juni 2013 sei das Grundstück bei einem neuerlichen "Jahrhunderthochwasser" in der Region xy bis auf eine Höhe von etwa 64 cm über Fußbodenniveau der Halle überschwemmt worden.

Sowohl nach dem ersten als auch nach dem zweiten Hochwasser habe die Stadtgemeinde xy einen Teil der Liegenschaft, insbesondere den asphaltierten Parkplatz zum Aufstellen mehrerer großer Mulden benutzt. Sowohl in den Mulden als auch daneben sei Sondermüll in Form von Chemikalien, elektrischen Geräten und dergleichen abgeladen worden.

Im Jahre 2005 habe die y, ccc ein Verfahren über die Auflassung der Betriebsanlage zur Erzeugung auf der Liegenschaft Adresse eingeleitet. Im Zuge dessen sei der Bf bescheidmäßig eine Untersuchung des Grundwasser aufgetragen worden, wobei Parameter zu bestimmen gewesen seien, welche Stoffe Großteils im Betrieb keine Anwendung gefunden hätten. Der Bescheid sei zwar vom UVS im Land Z behoben worden, jedoch habe die y weiterhin auf der Durchführung der Maßnahmen bestanden.

Die Bf habe die y schließlich dazu bewegen können, dem Verdacht auf eine konsenslos errichtete Mülldeponie in der Nachbarschaft nachzugehen, welcher sich bestätigt habe. Durch Einsichtnahme in den Betriebsauflassungsakt habe in Erfahrung gebracht werden können, dass die BH eine Firma für Umwelttechnologie und Abfallwirtschaft mit der Erstellung eines Kostenvoranschlages für ein Gutachten beauftragt habe.

Wie bereits dargelegt, könne die Bf ausschließen, dass sie im Rahmen des Betriebes der Erzeugung eine Verunreinigung des Bodens oder des Grundwassers herbeigeführt habe, nicht aber, dass der Boden durch die Müllsammlungen im August 2002 sowie im Juni 2013 und/oder durch die Hochwassereignisse der letzten Jahre/Jahrzehnte verunreinigt worden sei.

Schon diese Gefahr führe zu einer erheblichen Wertminderung der Liegenschaft. Die Wertminderung vergrößere sich noch dadurch, dass die y ein wasserrechtliches Verfahren zur Prüfung einer Kontaminierung eingeleitet habe. Sollte eine gewässergefährdende Verunreinigung festgestellt werden, müsste diese beseitigt werden, wofür Kosten in nicht abschätzbarer Höhe anfallen könnten.

Weiters wendet die Bf ein, sie habe durch Einsichtnahme in Teile eines Deponieaktes erfahren, dass sich unter der westlich bis südwestlich sowie nordwestlich an die Betriebsliegenschaft angrenzende Kleingartensiedlung eine Mülldeponie befindet, die konsenslos und ohne Sicherungsmaßnahmen errichtet worden war und kurz nach dem zweiten Weltkrieg sowie in den frühen 60er Jahren genutzt bzw. befüllt worden sei.

Von der geschilderten Mülldeponie habe man erst vor rund zehn Jahren erfahren, bzw. habe man bei Ankauf der Betriebsliegenschaft nichts davon gewusst. Es bedürfe wohl keiner näheren Erklärung, dass das nachträgliche Bekanntwerden einer konsenslos und ohne Sicherungsmaßnahmen errichteten Mülldeponie, deren Füllmaterial nicht mit Sicherheit festgestellt wurde, sowie die Aufnahme unzähliger Nachbargrundstücke als Verdachtsflächen in den Verdachtsflächenkataster zu einer Wertminderung der Liegenschaft führe. Eine in unmittelbarer Umgebung gelegene Mülldeponie wirke für sich alleine schon wertmindernd, unabhängig davon, ob von dieser tatsächlich Beeinträchtigungen des Grund und Bodens ausgingen.

Der letzte Punkt der Stellungnahme betrifft die vermeintlich falsche Auskunft des wasserbautechnischen Amtssachverständigen der y, welcher mehreren Kaufinteressenten erklärt habe, für eine Betriebsanlage auf der Liegenschaft Adresse würde man auf keinen Fall eine wasserrechtliche Genehmigung bekommen, da es sich um ein Überschwemmungsgebiet handle.

Zusammenfassend ergebe sich aus dem Vorstehenden, dass die Annahme eines Bodenwertes von ATS 25/m² nicht gerechtfertigt sei. Vielmehr sei, unter Zugrundelegung der Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt - ein Bodenwert von höchstens ATS 10/m² angemessen.

Die Voraussetzungen des § 53 Abs. 10 BewG 1955 seien somit erfüllt und der Einheitswert der nach den Verkäufen im Jahr 2011 verbliebenen Restliegenschaft sei im Wege der Wertfortschreibung mit EUR 4.557,- (ATS 62.710,-) bzw., abgerundet nach § 25 BewG 1955, mit EUR 4.500,- festzusetzen.

Der geringere gemeine Wert sei schlüssig nachzuweisen (VwGH 90/15/0001). Dieser Nachweis sei bereits durch die jahrelangen erfolglosen Verkaufsversuche und die drei Kaufverträge aus den Jahren 2011 und 2013 erbracht worden. Der Kaufpreis pro Quadratmeter sei im Jahr 2013 sogar geringer als im Jahr 2011, obwohl im Jahr 2011 bloß unbebaute Teilflächen veräußert wurden, im Jahr 2013 die um immerhin 315 m² größere Restfläche, mit der darauf befindlichen ehemaligen großen Produktionshalle, deren Errichtung mehrere Millionen Schilling gekostet habe. Daraus ergebe sich, dass die Bf für die Halle letztendlich auch keinen Erlös erzielt habe. Im übrigen habe die Bf nach dem Hochwasser im August 2002 für die an der Produktionshalle entstandenen Schäden den höchstmöglichen Ersatzbetrag von der Wirtschaftskammer Z und Innung Z erhalten, was wohl kaum der Fall gewesen wäre, wenn die Halle nur geringfügig beschädigt worden wäre.

Beweis:

Urkundensammlung des offenen Grundbuches;

Einvernahme des Geschäftsführers Name, Adresse.

Daraus ergebe sich, dass die Voraussetzungen des § 53 Abs. 10 BewG 1955 erfüllt seien und der Einheitswert der nach den Verkäufen im Jahr 2011 verbliebenen Restliegenschaft im Wege der Wertfortschreibung mit EUR 4.557 (ATS 62.710,-) bzw.- abgerundet nach § 25 BewG mit EUR 4.500,- festzusetzen sei.

Die Berechnung des Gebäudewerts durch das A sei auch deswegen falsch, weil das Gebäude seit dem Hochwasser im August 2002 über keine Zentralheizung verfüge, sodass der drei- bzw. fünfprozentige Zuschlag für eine Zentralheizung nicht gerechtfertigt sei.

Die X konnte trotz der Betriebseinstellung im Jahr 2002 und der Veräußerung des letzten Anlage- und Umlaufvermögens im Jahr 2013 noch nicht beendet und aufgelöst werden, weil noch zahlreiche Verfahren beim A und beim Bundesfinanzgericht anhängig seien.

Sämtliche der oben als Beweismittel angeführten Urkunden seien mit Schriftsatz vom 14.07.2015 dem Bundesfinanzgericht zu GZ Geschäftszahl in Kopie vorgelegt worden. Aufgrund des Umfanges dieser Urkunden und des für das Kopieren erforderlichen Aufwandes sehe die Bf von einer neuerlichen Vorlage dieser Unterlagen (vorerst) ab und beantrage stattdessen die Beischaffung des Aktes Geschäftszahl des Bundesfinanzgerichtes und die Verlesung der mit Schriftsatz vom 14.07.2015 vorgelegten Urkunden.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung bleibe aufrecht, weil eine solche zur Klärung des Sachverhalts unumgänglich sei.

Dazu hat die amtliche Bodenschätzung am 20.09.2017 wie folgt Stellung genommen:

[...] **1. Für das unbebaute Grundstück wurde der Einheitswert**

zum 1.1.1975 mit ATS 122.000.- festgestellt.

2. Nach Errichtung einer Produktionshalle (Werkhalle) wurde der Einheitswert für das Betriebsgrundstück neu festgestellt:

zum 1.1.1977 mit ATS 1.282.000.- (d.s. umgerechnet € 93.169.-) bzw. mit Wirkung

ab 1.1.1977 mit ATS 1.410.000.- (d.s. umgerechnet € 102.471.-) um 10% erhöht, bzw.

ab 1.1.1980 mit ATS 1.538.000.- (d.s. umgerechnet € 111.773.-) um 20% erhöht, bzw.

ab 1.1.1983 mit ATS 1.730.000.- (d.s. umgerechnet € 125.726.-) um 35% erhöht.

Die angeführten Einheitswertbescheide sind allesamt rechtskräftig.

Nach der Teilung des Grst.Nr. a und Beschuß durch das yy wurde für das Restgrundstück a, auf dem sich die Werkhalle befindet, ein neuer Feststellungsbescheid (Wertfortschreibung) zum 1.1.2012 erstellt.

Die Berechnungsgrundlagen dieses Bescheides - insbesondere auch der Bodenwert - blieben gegenüber dem letztgültigen Bescheid (ab 1.1.1983) unverändert..."]

Ausführungen beispielsweise zu der, an das betreffende Grundstück angrenzenden Mülldeponie, wurden als nicht relevant erkannt. Weiters hat das Finanzamt festgestellt, dass die, weit in die Vergangenheit zurückreichenden Ereignisse, auf die sich die Bf stütze, heute schwer nachprüfbar seien.

Am 9. November 2017 fand die mündliche Verhandlung statt, welche folgendes Ergebnis gebracht hat:

[*"Verwiesen wird auf die Stellungnahme vom 28.8.2017, Seite 10 unten bis Seite 11 oben im Hinblick auf die mögliche Kontaminierung, weiters auf den Verdachtsflächenkataster, sowie gebe es auf angrenzenden Kleingartenflächen bereits Baustopps. Es bestehe weiterhin die Gefahr, dass der Bf. erhebliche Kosten für die Beseitigung allfälliger Kontaminierungen drohten (dies gelte bereits für die verkauften Flächen). Hinsichtlich der Beweisanträge verweist die Bf. auf die Stellungnahme vom 28.8.2017. Über Ersuchen wird die Stellungnahme des Finanzamtes vom 20.9.2017, welche der Bf. nicht zugestellt worden sei, ausgehändigt.*

Der amtl. Bodenschätzer führt aus, er sei kein gerichtlich beeideter Sachverständiger, sondern amtlicher Bodenschätzer und Agrarsachverständiger. Die Stellungnahme sei entsprechend auch als Stellungnahme und nicht als Gutachten bezeichnet worden. Der springende Punkt sei, dass die Berechnungsgrundlagen des Bescheides seit 1.1.1983 unverändert geblieben seien. Es gehe um den Einheitswertbescheid von 144.200 € der angefochtenen werde. Dem liege ein Bodenpreis von ATS 25,00 zugrunde. Differenz wären 10 %. Es würden sich 104.000,00 € ergeben. Herr Name habe im September 2017 um Akteneinsicht gebeten, dem Ansuchen sei nachgekommen worden und es seien auch Schriftstücke kopiert worden. Die Berechnungsgrundlagen 1977 seien von Herrn R durchgeführt worden.

Herr Name erklärt dazu, dass der Berufung vom 28.11.1979 (Einheitswert zum 1.1.1977) stattgegeben worden sei, wobei allerdings nur der Gebäudewert und nicht der Bodenwert bekämpft worden sei. Herr R habe damals im Zuge einer Besichtigung festgestellt, dass die Nachbargrundstücke bereits mit 30 ATS bewertet seien. Hiezu ergänzt Frau K, dass der Bodenwert bis zur Bebauung ATS 10,00 und nach der Bebauung in der Folge ATS 25,00 betragen habe.

Herr H führt dazu aus, dass es um den Stichtag 1.1.2012 gehe. Die Adresse habe jetzt einen Wert von 100,00 ATS und dieser Wert sei im Bescheid irrtümlich angesetzt worden. Im Zuge des Berufungsverfahrens habe man den Bodenwert wiederum auf 25,00 ATS berichtigt. Die Übergröße des Grundstückes sei berücksichtigt worden. Das Gebäude sei sehr gründlich bewertet worden. Es sei eine sehr einfache Bauklasse gewählt und kein Zuschlag für Zentralheizungsanlagen berechnet worden. Hiezu ergänzt Frau Xx, dass ein Zuschlag mitberechnet worden sei. Bei der Berechnung des Gebäudewertes laut Berufungsvorentscheidung vom 7.8.2012 müsse es entsprechend der dort angegebenen

Bauklassen Zu- u. oder Abschläge gegeben haben, weil die angegebenen Beträge pro m³ nicht den gesetzlichen Beträgen entsprechen würden (Anlage zu § 53 a Bewertungsgesetz). Herr H führt aus, es seien weder Zu- noch Abschläge vorhanden, sondern es sei gegebenenfalls das Alter der Gebäude beim zugrunde gelegten Wert automatisiert berücksichtigt worden.

Frau Xx ergänzt, dass der gemeine Wert der Liegenschaft wesentlich geringer sei als Gebäudewert und der Bodenwert, sodass gemäß § 53 Abs. 10 Bewertungsgesetz 1955 nur der gemeine Wert anzusetzen sei. Der Einheitswert betrage daher insgesamt nur € 4.500,--. Frau Xx verweist auf das Vorbringen auf den Seiten 15 bis 16 der genannten Stellungnahme. Unterlagen könnten nicht überlassen werden, sodass für die Nachrechnung der Unterlagen eine verlängerbare Frist von drei Wochen gewährt wird.

Abschließend führt Herr H aus, es seien inzwischen die Restgrundstücke verkauft worden, so wertlos könne das verbliebene Grundstück daher nicht sein. Herr Name verweist auf ein Betretungsverbot der Produktionshalle und des Grundstückes sowie die Verweigerung der wasserrechtlichen Bewilligung.

Es wird der Beschluss gefasst, dass die Verhandlung vertagt wird.]

Mit Schriftsatz vom 31. Jänner 2018, legt die Bf. folgende Urkunden vor:

[...]

Weiters werden dem Gericht nachstehende, bislang noch nicht als Beweismittel beantragte Urkunden vorgelegt:

- 1) Verhandlungsschrift der y vom 23.03.2005 als Nachweis für das in der letzten mündlichen Verhandlung vorgebrachte Betretungsverbot (die Halle durfte von keinen Arbeitnehmern betreten werden und war ständig wirksam verschlossen zu halten)
- 2) Konvolut aus zwei Lichtbildern, aufgenommen im Jänner 2013 (aus diesen ist ersichtlich, dass die Halle nicht nur durch das Hochwasser im August 2002 erheblich beschädigt worden war; das Gebäude war allgemein in einem sehr schlechten Zustand, so ist es durch Undichtheiten des Daches bereits mehrfach zu Wassereintritten gekommen)

Die Bf gibt zudem bekannt, dass sie in ihren Unterlagen leider kein Sachverständigengutachten gefunden hat, welches für die Ermittlung des gemeinen Wertes der Liegenschaft zum relevanten Stichtag hilfreich sein könnte. Sollten jedoch zu einem späteren Zeitpunkt zweckdienliche Unterlagen aufgefunden werden, werden diese dem Gericht umgehend übermittelt.

Am 14. März 2018 erging folgender Vorhalt der beabsichtigten Entscheidung an die Bf und an das Finanzamt:

["1. Berechnung des Bodenwertes

Gemäß § 53 Abs. 2 BewG ist als Bodenwert der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß § 55 zu bewerten wäre. Dabei sind insbesondere die Lage und die Form des Grundstückes sowie alle anderen den gemeinen

Wert von unbebauten Grundstücken beeinflussenden 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.

Da nach § 23 BewG bei Fortschreibungen der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen sind, ist als Bodenwert der gemeine Wert auf Basis der Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 1973 anzusetzen.

Neben der Beschaffenheit, die den gemeinen Wert eines Wirtschaftsgutes bestimmt, sind auch alle äußeren Umstände zu berücksichtigen, die den gemeinen Wert beeinflussen. Ein kontaminiertes Baugrundstück kann im Verkehrswert gemindert sein. Diese Wertminderung ist in Form eines Abschlages nach den Umständen des Einzelfalles zu berücksichtigen. Der Abschlag muss sich im Hinblick auf § 23 an den auf den Hauptfeststellungszeitpunkt umgerechneten Kosten für Sicherung, Untersuchung und Sanierung sowie an einem grundstücksverkehrsmäßigen Wertverlust orientieren. Hierbei ist es irrelevant, ob die Sanierung behördlich angeordnet wurde oder nicht (vgl. VwGH 26. 7.2006, 2005/14/0019).

Im Hinblick auf die glaubhaft dargestellten Kontaminierungen sowie den Umstand, dass die Liegenschaft in Teilen verkauft werden muss (siehe Stellungnahme vom 28. August 2017), kann der Bodenwert in vorliegendem Fall - wie beantragt - mit 10,00 ATS bzw. 0,7267 Euro angenommen werden.

2. Berechnung des Gebäudewertes

Entgegen den Ausführungen des Finanzamtes in der Verhandlung wurden bei der Gebäudebewertung offensichtlich Zuschläge in Höhe von 5% für Zentralheizungen hinzugerechnet. Diese Zuschläge haben auf Grund der Tatsache, dass die Zentralheizung laut Beschwerdevorbringen offensichtlich bei der Überschwemmung 2002 bereits zerstört worden ist bzw. stillgelegt wurde (vgl. auch Verhandlungsschrift der BH A vom 23.03.2005), zu entfallen.

Die vorgelegten Bilder betreffen alle das Hochwasser 2013. Hier streitgegenständlich ist der Stichtag 01.01.2012. Im Zuge der Urkundenvorlage vom 31.01.2018 wurde bekannt gegeben, dass in den Unterlagen kein Sachverständigengutachten aufgefunden wurde, welches für die Ermittlung des gemeinen Wertes der Liegenschaft zum relevanten Stichtag hilfreich sein könnte.

Zum Bewertungszeitpunkt bekannte Schäden wie die Zentralheizungsanlage wurden berücksichtigt, der Zuschlag entfällt. Der Gebäudebewertung wurde eine "sehr einfache Ausführung" (1.21) zu Grunde gelegt.

Es ergibt sich somit insgesamt folgende Berechnung:

	Baujahr	Kubatur	Bauklasse	Durch-Schnittspreis	Afa	Gebäudewert
			Zu/Abschläge		Restwert	
Werkhalle	1976	10.100,0	2.62	7,1946	100,0	72.665,46
Sozialgebäude	1976	1.205,0	1.21	14,5346	100,0	17.514,19
Bürogebäude	1976	798,0	1.21	14,5346	100,0	11.598,61
Energiegeb.	1973	395,0	1.21	14,5346	100,0	5.741,16
Gebäudewert						107.519,42
Bodenwert	6.271m ²	Je 0,7267	4.557,13			
Bebaute Fläche: 2.232 m²						
Wert bis zum Zehnfachen der bebauten Fläche:						4.557,13
Davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG						- 1.139,2825
						110.937,2675
Davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. d BewG						- 27.734,3168
						83.202,9502
Davon 4% Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG						- 3.525,5956
						79.677,3546
Einheitswert						79.600,00
Erhöht um 35% gem. AbgÄG 1982						107.400,00
Gemäß § 25 BewG sind errechnete Einheitswerte auf volle 100 € nach unten abzurunden						

Der Einheitswert zum 01.01.2012 wird daher mit 79.600,00 Euro, erhöht 107.400,00 festzusetzen sein.]

Um Stellungnahme innerhalb eines Monates ab Zustellung wurde ersucht.

Das Finanzamt hat hie zu am 03. April 2018 eine Stellungnahme abgegeben.

[Stellungnahme zu Beschwerdesache Name (Steuernummer)

Pkt 1 Berechnung des Bodenwertes

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.

In erster Linie bestimmen aber (gemäß Bodenwert-Richtlinien) den gemeinen Wert von

Grundstücken ihre Lage, Größe, Form und Bodenbeschaffenheit, ihr Erschließungszustand und ihre Verbauungsmöglichkeit.

Im gegenständlichen Fall wurden, wie durch Hrn Y ausführlich geschildert, nach Kauf des Grundstückes erhebliche finanzielle Mittel für die Erschließung (Anschluss Wasser, Strom usw.) aufgewendet.

Dadurch kam es zu einer erheblichen Wertsteigerung dieses Grundstückes und somit wäre als gemeiner Wert der Kaufpreis zuzüglich der investierten Gelder für die Erschließung anzusetzen.

Üblicherweise erfährt das Finanzamt solche Änderungen erst wenn Gebäude errichtet werden und somit erfolgt eine eventuell notwendig Anpassung des Bodenwertes meistens gleichzeitig mit der Bewertung der Gebäude.

Dadurch wurde auch in diesem Fall im Zuge der Bewertung der Gebäude der Bodenwert aufgrund des geänderten Erschließungszustandes entsprechend auf ATS 25,-- (€ 1,8168) angepasst. Dabei wurden auch Kriterien wie Lage und Größe des Grundstückes berücksichtigt.

Wenn der Bodenwert nicht bereits damals angepasst worden wäre, hätte spätestens im Zuge der Neuabgrenzung zum 01 01 2012 (2 Teilflächen wurden 2011 verkauft) eine Neubeurteilung erfolgen müssen.

Noch eine Anmerkung zum Wert des Grundstückes:

Eine Teilfläche von 4127 m² wurde 2011 um € 152.447,--, das sind € 36,9389 pro m², an Frau d (siehe beiliegenden Kaufvertrag) verkauft.

Eine Teilfläche von 1829 m² wurde 2011 um € 67.553,--, das sind 36,9344 pro m², an Herrn e und Frau f (siehe beiliegenden Kaufvertrag) verkauft.

Der Verkauf der Restfläche von 6271 m² inklusive Gebäude erfolgte 2013 an Herrn und Frau d um € 220.000,-- (siehe beiliegenden Kaufvertrag).

Dabei ist jedoch nicht ganz klar wie viel vom Kaufpreis auf das Grundstück und wie viel auf die Gebäude entfallen. Falls die Gebäude tatsächlich, wie von Hrn Y behauptet, wertlos sein sollten, würde sich ein Preis von € 35,0821 pro m² ergeben.

Somit ist seitens Finanzamt A nicht nachvollziehbar warum der Bodenwert wieder auf ATS 10,-- (€ 0,7267) geändert werden soll, da trotz Kontaminierung des Grundstückes der Verkauf zu einem Preis von ATS 508,2321 (€ 36,9344) pro m² möglich war.

Pkt 2 Berechnung des Gebäudewertes

Wie bereits bei der mündlichen Verhandlung erläutert wurde bei der Bewertung der Gebäude grundsätzlich kein Zuschlag erfasst.

Es wurden nur die Werte vom 01 01 1977 von Schilling in Euro umgerechnet.
Der Gebäudebewertung (Sozialgebäude, Bürogebäude und Energiegebäude) wurde eine

„sehr einfache Ausführung“ (1.21) zu Grunde gelegt.

Die weiteren Stufen wären „einfache Ausführung“ (1.22), „mittlere Ausführung“ (1.23), „gute Ausführung“ (1.24) und „sehr gute Ausführung“ (1.25). Ein Gebäude mit einem neueren Baujahr würde sicher im Bereich 1.23 oder 1.24 eingestuft werden.

Das Bewertungsprogramm erlaubt jedoch auch Mittelwerte zwischen z. B: 1.21 und 1.22. Im gegenständlichen Fall dürfte so ein Zwischenwert für die Bewertung des Bürogebäudes und des Sozialgebäudes (ATS 210,-- das sind € 15,2613) zugrunde gelegt worden sein. Üblicherweise ist ein Bürogebäude bzw Sozialgebäude auch etwas besser ausgestattet als im Vergleich ein Energiegebäude.“]

Obige Stellungnahme wurde der Bf. zur Kenntnis gebracht, welche nach wiederholter telefonischer Fristverlängerung, zuletzt bis 22. Mai 2018, ebenfalls eine - 11-seitige - Stellungnahme übermittelt und weitere Urkunden vorgelegt hat:

-Schätzungsgutachten des allgemein beeideten gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vom 12.12.2003

-Schreiben der Stadtgemeinde xy vom 19.02.2003

-Auszug aus der Zusammenfassung "Die Hochwasserereignisse im Jahr 2002 in Österreich" von der Homepage des Lebensministeriums

-Kaufvertrag vom 20.12.2001

Die Bf. weist in ihrer Stellungnahme erneut darauf hin, dass im gegenständlichen Fall die Anwendung des § 53 Abs. 10 BewG geltend gemacht werde.

Die Bf. wiederholt die Argumente hinsichtlich des "Jahrhunderthochwassers" sowie der Auswirkungen des Mülldponie. Die Behörde habe auf dem Grundstück eine Deponiegassonde installiert. Bereits mit Aufschließung der Liegenschaft sei eine Wertminderung eingetreten. Um einen Stromanschluss zu erhalten, habe die Gesellschaft die Verlegung einer 20kV Kabelanschlussleitung und die Errichtung einer Transformatorstation auf dem Grundstück gefordert. Hiezu wurde ein Dienstbarkeitsvertrag abgeschlossen und als Servitut im Grundbuch eingetragen.

Nach der ständigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien für die Feststellung des gemeinen Wertes in der Regel die tatsächlich gezahlten Preise für Vergleichsliegenschaften heranzuziehen, wobei nur zeitnahe Grundstücksverkäufe maßgeblich seien. Die Ermittlung der Preise für Vergleichsliegenschaften habe die belangte Behörde unterlassen. Mangels anderer Möglichkeiten sei bei Ermittlung des gemeinen Wertes iSd § 10 Abs. 2 BewG 1955 nunmehr der für die zu bewertende Liegenschaft bezahlte Kaufpreis heranzuziehen (VwGH 0288/69). Das seien 10 ATS/m².

Eine allfällige Wertsteigerung durch die Aufschließung werde durch die wertmindernden Faktoren seit Erwerb mehr als wettgemacht. Wie die belangte Behörde selbst ausgehre, würden früher ergangene Bescheide keine Bindungswirkung entfalten, dementsprechend

sei im gegenständlichen Verfahren jedenfalls auch die Annahme eines Bodenwertes zulässig, der geringer sei als jener, der dem Artfortschreibungsbescheid zu Grunde gelegt worden sei.

Unter Bezugnahme auf die Liegenschaftsverkäufe in den Jahren 2011 und 2013 vermeine das Finanzamt, dass es nicht nachvollziehbar wäre, warum der Bodenwert wieder auf ATS 10,- geändert werden sollte, wenn der Verkauf der beiden Teilflächen trotz Kontaminierung zu einem Preis von 508,2321 ATS (36,9344 EUR) möglich gewesen wäre. Dabei werde übersehen, dass das Gesetz bei der Wertfortschreibung auf die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt (01.01.1973) abstelle und nicht auf jene im Fortschreibungszeitpunkt.

Eine Wertlosigkeit der gesamten Liegenschaft habe die Bf. im Übrigen nicht behauptet. Allerdings sei von einer Wertlosigkeit der ehemaligen Produktionshalle auszugehen, wie sich bereits aus einem Vergleich der erzielten Verkaufserlöse in den Jahren 2011 einerseits und 2013 andererseits ergebe. Der erzielte Verkaufserlös pro m² sei im Jahr 2013 geringer, obwohl die verkaufte Fläche größer gewesen sei als jene im Jahr 2011 und sich auf dieser zudem das Gebäude befand, während die verkauften Teilflächen im Jahr 2011 unbebaut gewesen seien.

Darüber hinaus lasse der Verkaufserlös aus dem Jahr 2013 nicht ohne Weiteres Rückschlüsse auf die Höhe des Bodenwertes zu, ganz abgesehen davon, dass dieser nicht die Wertverhältnisse per 01.01.1973 widerspiegle. Gemäß § 10 Abs. 2 Satz 2 BewG 1955 seien ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse bei der Bestimmung des gemeinen Wertes nicht zu berücksichtigen. Spitzen- oder Liebhaberpreise hätten außer Betracht zu bleiben. Die Restfläche sei im Jahr 2013 an einen unmittelbar angrenzenden Nachbarn verkauft worden, der im Übrigen für seine Firma dringend einen Lagerplatz für bereits bestellte Ware gesucht habe.

Weiters wird eingewendet, die belangte Behörde könne nach wie vor nicht darlegen, welche Berechnungen dem von ihr selbst festgesetzten Einheitswert zu Grunde liegen würden. Nach Ansicht der Bf. seien Abschläge für den fehlenden Fußboden und die fehlende Decke zu berücksichtigen, der Zuschlag für Zentralheizung sei nicht berechtigt.

Hinsichtlich der vorgelegten Lichtbilder wird ausgeführt, es sollte ein Eindruck vermittelt werden, wie sich die Situation während des Hochwassers dargestellt habe. Diese sei, abgesehen von der unterschiedlichen Wasserstandshöhe praktisch gleich gewesen zu jener im Jahr 2013. Auf einem der Lichtbilder vom 12.06.2013 sei eine gemauerte Wand ersichtlich, auf welcher die Wasserstände der beiden Hochwasserereignisse erkennbar seien. Die untere Linie sei jene aus 2002.

Hinsichtlich der "Wertlosigkeit" des Gebäudes wendet die Bf. ein, dass dieses auf Grund behördlicher Anordnung nicht einmal betreten, geschweige denn in irgendeiner Form benutzt werden dürfe. Das Grundstück sei daher nicht einmal mehr als Geschäftsgrundstück zu qualifizieren. Der geringere gemeine Wert sei damit schlüssig nachgewiesen, ein Sachverständigengutachten daher nicht nötig.

In der genannten Verhandlungsschrift der y vom 23. März 2005 wird u.a. folgendes ausgeführt:

[..."B) Stellungnahme

Aus bautechnischer Sicht sind in dem (Anm.: der) gegenständlich derzeit nicht betriebenen Anlage keine Maßnahmen erforderlich. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass keine Arbeitnehmer in der gegenständlichen Halle beschäftigt werden, da die Halle keinerlei brandschutztechnischen Maßnahmen, wie Löschhilfen, Fluchtwege, Notausgangstüre etc. mehr aufweist. Da sich in der Halle Maschinen, brandgefährliche Stoffe befinden, ist die Halle ständig wirksam versperrt zu halten, sodass kein Zutritt für Unbefugte möglich ist.]

Der Sachverständige hatte die Liegenschaft zum 01.01.2003 inklusive der im Jahr 2011 verkauften Teilflächen zum Stichtag 13.11.2003 mit 245.000,00 Euro bewertet. Am 20.12.2001 sei mit der h als Käuferin ein Kaufvertrag über die gesamte Liegenschaft zu einem Kaufpreis von 726.728,34 Euro abgeschlossen worden, welcher mangels Zahlung des Kaufpreises durch den Käufer nicht rechtswirksam wurde. Alle zwischen dem 13.11.2003 und dem 01.01.2012 eingetretenen Umstände hätten vom Sachverständigen naturgemäß nicht berücksichtigt werden können.

Schließlich weist die Bf. darauf hin, dass es sich bei den vom Geschäftsführer in der mündlichen Verhandlung am 09.11.2017 genannten Nachbargrundstücken, welche bereits in den 1970er Jahren mit 30,- ATS/m² bewertet worden seien, um die benachbarten Kleingartengrundstücke handle, welche mit der gegenständlichen Liegenschaft auf Grund der Größe und Widmung nicht vergleichbar seien.

Mit E-Mail vom 8. Oktober 2018 hat das Finanzamt unter Vorlage der Grundbuchsabschriften sowie der Luftaufnahmen des Bundesamtes für Eich- und Vermessungswesen "Vergleichsliegenschaften" der KG xy zur Kenntnis gebracht, wobei es sich ursprünglich um eine Liegenschaft gehandelt hat, welche später in zwei Grundstücke geteilt worden ist.

Die Fortsetzung der Verhandlung am 16. Oktober 2018 hat folgendes Ergebnis gebracht:

Der Sachverhalt ist sowohl der Bf. als auch der Amtspartei bekannt. Vorgetragen wird die Sachverhaltsergänzung H mündlichen Verhandlung vom 09.11.2017:

Mit Schriftsatz vom 31.01.2018 legte die Bf. sämtliche der in ihrer Stellungnahme vom 28.08.2017 als Beweismittel genannten Urkunden vor.

Weiters wurden dem Gericht vorgelegt:

- 1) Verhandlungsschrift der y vom 23.03.2005 als Nachweis für das in der letzten mündlichen Verhandlung vorgebrachte Betretungsverbot.
- 2) Konvolut aus zwei Lichtbildern, aufgenommen im Jänner 2013, aus welchen ersichtlich sei, dass die Halle nicht nur durch das Hochwasser im August 2002 erheblich beschädigt wurde.

Am 14. März 2018 erging ein Vorhalt der beabsichtigten Entscheidung - beinhaltend den Boden- und Gebäudewert nach dem vorläufigen Stand des Verfahrens - an die Bf. und an die Amtspartei.

Die Amtspartei hat hie zu am 03. April 2018 eine Stellungnahme abgegeben, welche der Bf. ebenfalls mit Schreiben vom 03. April 2018 zur Kenntnis gebracht worden ist.

Die Bf. hat dazu am 23. Mai 2018, eine Stellungnahme übermittelt und weitere Urkunden vorgelegt, nämlich:

-Schätzungsgutachten des allgemein beeideten gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vom 12.12.2003

-Schreiben der Stadtgemeinde xy vom 19.02.2003

-Auszug aus der Zusammenfassung "Die Hochwasserereignisse im Jahr 2002 in Österreich" von der Homepage des Lebensministeriums

-Kaufvertrag vom 20.12.2001

Diese wurden dem Finanzamt mit Schreiben vom 19. Juni 2018 zur Kenntnis gebracht.

Das Finanzamt hat am 8. Oktober 2018 Unterlagen zu zwei Vergleichsliegenschaften übermittelt, die ebenfalls in der Adresse liegen.

Hinsichtlich der Ausführungen des Finanzamtes in der Stellungnahme vom 3. April 2018, nach Kauf des Grundstückes seien erhebliche Mittel für die Erschließung aufgewendet worden, dadurch sei es zu einer erheblichen Wertsteigerung des Grundstückes gekommen, womit als gemeiner Wert der Kaufpreis zuzüglich der investierten Gelder für die Erschließung anzusetzen sei und sei im Zuge der Bewertung der Gebäude der Bodenwert aufgrund des geänderten Erschließungszustandes entsprechend auf ATS 25,- (€ 1,8168) angepasst worden, führte Herr Name aus:

"Die Erschließungskosten wurden mit dem Gebäude aktiviert. 1979 erfolgte die erste Betriebsanlagengenehmigung. Es musste ein Trafogebäude mit 2 Plätzen für Transformatoren errichtet werden. Weiters musste der Bahndamm auf unsere Kosten durchgebohrt werden. Und S 75.000,-- wurden in ein Schaltgebäude investiert. Schließlich musste das Hochspannungskabel von der Schaltzentrale bis zum Traforaum verlegt werden. Die Erschließungskosten sind nicht dem Kaufpreis hinzuzurechnen sondern dem Gebäude und wurden auch gemeinsam mit dem Gebäude auf 20 Jahre abgeschrieben. Der spätere Käufer, Herr d, hatte auch keinerlei Interesse an den Aufschließungsmaßnahmen, er benötigte weder Strom, Kanal noch Wasseranschluss. Die Aufschließungskosten sind insoferne *nicht* als Werterhöhend zu betrachten."

Das Finanzamt stellt den Antrag auf teilweise Stattgabe der Beschwerde im Sinne der Berufungsvorentscheidung, Herr Y stellt den Antrag auf Stattgabe der Beschwerde.

Es ergeht der Beschluss, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

4.1. Rechtslage und Erwägungen

Gegenstand des Verfahrens ist ausschließlich der Feststellungsbescheid der belangten Behörde A vom 01. Jänner 2012, Steuernummer, betreffend Wertfortschreibung (§ 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955) zum 1. Jänner 2012 bzw. in der Folge der Grundsteuermessbescheid (Fortschreibungsveranlagung, § 21 Abs. 1 GrStG 1955) zum 01. Jänner 2012.

4.1.1. Voraussetzungen für die Durchführung einer Wertfortschreibung

Gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG 1955 wird der Einheitswert neu festgestellt, wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, 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).

Nach § 21 Abs. 4 erster Satz BewG 1955 sind allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt).

Gemäß § 23 BewG 1955 (Wertverhältnisse bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen) sind bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt (hier der 1.1.2012) oder vom Nachfeststellungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt (dh zum 1.1.1973) zu Grunde zu legen.

Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist gemäß § 193 Abs. 1 BAO 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 maßgebenden Fassung abweicht.

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

Ein Wertfortschreibungsbescheid bedarf daher keiner Begründung in der Richtung, ob die Wertabweichung im Verhältnis zur früheren Feststellung auf eine objektive Wertsteigerung oder Wertverminderung, auf eine seinerzeitige Fehlbewertung oder auf ein Zusammentreffen beider Ursachen zurückzuführen ist. Ausschlaggebend ist vielmehr, dass der nach den Grundsätzen des Bewertungsrechtes auf den Fortschreibungszeitpunkt (hier der 1.1.2012) ermittelte Einheitswert von dem zuletzt rechtskräftig festgestellten

Einheitswert objektiv in einem Ausmaß nach oben oder nach unten abweicht, das die im § 21 Abs. 1 Z 1 BewG festgestellten Grenzen übersteigt.

4.1.2. Zur Höhe des Einheitswertes zum 1.1.2012

Für die Bewertung bebauter Grundstücke sind gemäß § 53 Abs. 1 BewG zwei Komponenten maßgebend; so ist bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (Grundstücke, deren Bebauung abgeschlossen ist und Grundstücke, die sich zum Feststellungszeitpunkt im Zustand der Bebauung befinden),

- zum einen vom Bodenwert (Abs. 2 leg.cit.) und
- zum anderen vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6 leg.cit.) auszugehen.

Berechnung des Bodenwertes:

Gemäß § 53 Abs. 2 BewG ist als Bodenwert der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß § 55 zu bewerten wäre. Dabei sind insbesondere die Lage und die Form des Grundstückes sowie alle anderen den gemeinen Wert von unbebauten Grundstücken beeinflussenden 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 BewG (Bewertungsgrundsatz, gemeiner Wert) ist bei Bewertungen, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zu Grunde zu legen.

Der gemeine Wert wird 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.

Demnach ist dieser Begriff im Gesetz wohl definiert, das Gesetz enthält jedoch im Besonderen keine Vorschriften, wie der gemeine Wert festzustellen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat beispielsweise in seinem Erkenntnis vom 8.1.1970, 1246/68, festgestellt, dass der gemeine Wert eines Wirtschaftsgutes eine fiktive Größe sei, die auf Preisschätzungen beruhe. Eine solche Schätzung könne - den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend - ohne weiteres auch auf Preisbeobachtungen beruhen, die im Zuge von Kauf und Verkauf anderer Liegenschaften gemacht worden seien, sofern diese nach Art und Größe, Lage, Form und Beschaffenheit dem im Einzelfall zu bewertenden Grundstück, im zeitlichen Zusammenhang gesehen, gleichkämen oder nahe kämen. In der Regel werde die Feststellung des gemeinen Wertes eines Grundstückes auf Grund der Entwicklung tatsächlich gezahlter Preise für so genannte Vergleichsliegenschaften die brauchbarste sein. Denn nur in den seltensten Fällen werde der Preis, der für ein Wirtschaftsgut bei einer Veräußerung zu erzielen wäre, auf Grund der Preisbeobachtung für das zu bewertende Grundstück selbst festzustellen sein.

Daher sei es den Abgabenbehörden nicht verwehrt, bei der Feststellung eines gemeinen Wertes für eine Liegenschaft auf Kaufpreise Bedacht zu nehmen, die für die von ihnen herangezogenen Vergleichsliegenschaften bezahlt worden seien.

Da nach § 23 BewG bei Fortschreibungen der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen sind, ist als Bodenwert der gemeine Wert auf Basis der Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 1973 anzusetzen.

Hinsichtlich der vom Finanzamt bekannt gegebenen Vergleichspreise ist zu sagen, dass es sich hier um einen Kaufvertrag aus dem Jahr 2006 und einen weiteren Kaufvertrag aus dem Jahr 2015 handelt. Dabei handelt es sich nicht um taugliche Vergleichspreise, da diese nicht die Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt widerspiegeln. Wenn dem Finanzamt auch definitiv zuzustimmen ist, dass der Bodenwert inzwischen in keiner vernünftigen Relation zu den aktuellen Grundstückspreisen steht.

Insofern wird der Bodenwert - wie von der Bf. beantragt - iSd § 10 Abs. 2 BewG 1955 mit dem für die zu bewertende Liegenschaft bezahlten Kaufpreis in Höhe von 10 ATS/m² d.h. 0,7267 Euro, angesetzt.

Berechnung des Gebäudewertes:

Gemäß § 53 Abs. 3 BewG ist der Gebäudewert vorbehaltlich der Bestimmungen der Abs. 4 und 5 aus dem Neuherstellungswert abzuleiten, der sich je nach Bauweise und Ausstattung der Gebäude oder der Gebäudeteile bei Unterstellung von Durchschnittspreisen je Kubikmeter des umbauten Raumes der Gebäude oder der Gebäudeteile ergibt. Umbauter Raum ist der auf mindestens drei Seiten von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum zuzüglich des Raumes, den die Umwandlung einnimmt.

Gemäß § 53a BewG 1955 sind die, bei der Ermittlung des Gebäudewertes gemäß § 53 Abs. 3 bis 5 zu unterstellenden Durchschnittspreise, in der Anlage festgesetzt; die Anlage ist ein Bestandteil dieses Bundesgesetzes. Sie enthält die Bauklasseneinteilung und Durchschnittspreise je Kubikmeter umbauten Raumes oder je Quadratmeter nutzbarer Fläche.

Gemäß § 53 Abs. 6 BewG ist bei der Ermittlung des Gebäudewertes der Neuherstellungswert (Abs. 3 bis 5) entsprechend dem Alter der Gebäude oder der Gebäudeteile im Hauptfeststellungszeitpunkt durch einen Abschlag für technische Abnutzung zu ermäßigen. Als Alter des Gebäudes oder des Gebäudeteiles gilt der Zeitraum vom Beginn des Kalenderjahres, in dem das Gebäude oder der Gebäudeteil benutzungsfertig wurde, bis zum Hauptfeststellungszeitpunkt. Für nach dem letzten Hauptfeststellungszeitpunkt (1.1.1973) errichtete Gebäude oder Gebäudeteile steht daher ein Abschlag für technische Abnutzung nicht zu.

Fellner, Kommentar zum Bewertungsgesetz¹⁵ schreibt zu § 23:

[*"Bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen von Einheitswerten*

werden der Einheitswertermittlung grundsätzlich die Verhältnisse im jeweiligen Fortschreibungs- oder Nachfeststellungszeitpunkt (§ 21 Abs. 4 und § 22 Abs. 2) zugrunde gelegt. Dieser Grundsatz wird insofern wesentlich durchbrochen, als bei dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, dem Grundvermögen und den Betriebsgrundstücken **die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt für den ganzen Hauptfeststellungszeitraum gleichsam erstarren und lediglich die Beurteilung des tatsächlichen Zustandes des Grundbesitzes nach den im Fortschreibungs- oder Nachfeststellungszeitpunkt gegebenen Verhältnissen zu erfolgen hat.**

...

Die für die Einheitswertermittlung des Grundvermögens im Hauptfeststellungszeitpunkt maßgebenden Berechnungsgrundlagen, insbesondere der Bodenwert, die durchschnittlichen Baukosten, der Altersabschlag für technische Abnutzung usw., gelten gleichfalls für den ganzen Hauptfeststellungszeitraum.

Wertänderungen sind daher bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen lediglich zu berücksichtigen, wenn sie auf eine Änderung der tatsächlichen Zustände (Bestand, Zustand, innere und äußere Verkehrslage, Wohn- und Geschäftslage) zurückzuführen sind.

So sind zB die nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eingetretenen Erhöhungen oder Minderungen der Baukosten, der Preise oder Gestehungskosten land- und forstwirtschaftlicher Erzeugnisse als reine Wertverhältnisse bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen unberücksichtigt zu lassen, hingegen kann sich eine Werterhöhung dadurch ergeben, dass nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eine Aufschließung (Straßenbau, Kanalisation, Anschlussmöglichkeit für Gas, Wasser und Elektrizität) eines Baugeländes erfolgt. Maßgebend ist aber auch in diesem Fall der Wert, den das Baugelände im Hauptfeststellungszeitpunkt gehabt hätte, wenn es schon damals aufgeschlossen gewesen wäre.

Entgegen dem Prinzip des § 23, wonach bei einem Grundbesitz während des ganzen Hauptfeststellungszeitraumes die gleichen Wertverhältnisse beizubehalten sind und Änderungen des Geldwertes bewusst außer Betracht bleiben sollen, ordnete Art III der Bewertungsgesetznovelle 1972 eine Erhöhung der Einheitswerte des Grundvermögens zum 1. 1. 1977 und zum 1. 1. 1980 sowie Art II des Abgabenänderungsgesetz 1982 eine 35 % Erhöhung ab 1. 1. 1983 an. Wie hiezu schon insb. bei § 21 ausgeführt wurde, handelt es sich bei der erwähnten Erhöhung der Einheitswerte lediglich um eine Valorisierung, wobei in keiner Weise das im § 23 verankerte System der Zugrundelegung gleicher Wertverhältnisse bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen beeinflusst werden soll.

Demnach sind Fortschreibungen und Nachfeststellungen beim Grundvermögen unbeirrt nach den Wert(Preis)verhältnissen vom Hauptfeststellungszeitpunkt durchzuführen und

erst die danach sich ergebenden Einheitswerte zu den vorgesehenen Zeitpunkten zu erhöhen."]

Fellner, Kommentar zum Bewertungsgesetz¹⁵ schreibt weiter zu § 20:

[...] Die Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundvermögens und der entsprechenden Betriebsgrundstücke fand zuletzt mit 1. 1. 1973 mit Wirksamkeit 1. 1. 1974 statt. Die zum 1. 1. 1982 vorgesehene Hauptfeststellung wurde durch Abschn XII, Art I, BGBl 1982/570, zunächst auf den 1. 1. 1985, dann durch Abschn II des BGBl 1986/327 auf den 1. 1. 1988 und durch Abschn I des BGBl 1987/649 auf den 1. 1. 1991 verschoben.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 1991 (AbgÄG 1991) wurde der Hauptfeststellungsstichtag auf einen durch eigenes Bundesgesetz zu bestimmenden (unbestimmten) Zeitpunkt verschoben.

Da für diesen langen Hauptfeststellungszeitraum der Einheitswerte des Grundvermögens nach wie vor die Wertverhältnisse vom 1. 1. 1973 zugrunde gelegt werden und daher eine Anpassung an die regional sehr unterschiedlich eingetretenen Veränderungen der Bodenpreise und auch die Steigerung der Baukosten nicht möglich ist, besteht eine immer größer gewordene Diskrepanz zwischen den der Besteuerung zugrunde liegenden, bereits zum 1. 1. 1973 als sehr mäßig konzipierten Einheitswerten und den tatsächlichen Werten des Grundbesitzes.

Auch das zwischen den Komponenten, die für den Einheitswert eines Grundstückes maßgebend sind, wie das zwischen Boden- und Gebäudewert bestehende Verhältnis hat sich seit dem 1. 1. 1973 erheblich verändert. Diesen seit 1. Jänner 1973 eingetretenen Wertveränderungen und Wertverschiebungen kann auch nicht durch die in der Vergangenheit bereits dreimal durchgeführten linearen Einheitswerterhöhungen in gerechtem Maße Rechnung getragen werden, weil hier durch bereits entstandene Missverhältnisse in den Wertrelationen nur verstärkt werden...."]

Entgegen den Ausführungen des Finanzamtes in der Verhandlung wurden bei der Gebäudebewertung nicht nur Zwischenwerte in den Bauklassen angenommen, sondern auch Zuschläge in Höhe von 5% (in der Berechnung erkennbar durch "+z") verm. für Zentralheizungen, hinzugerechnet. Diese Zuschläge haben auf Grund der Tatsache, dass die Zentralheizung laut Beschwerdevorbringen offensichtlich bei der Überschwemmung 2002 bereits zerstört worden ist bzw. stillgelegt wurde (vgl. auch Verhandlungsschrift der BH A vom 23.03.2005), zu entfallen.

Die vorgelegten Bilder betreffen alle das Hochwasser 2013. Hier streitgegenständlich ist der Stichtag 01.01.2012.

Das vorgelegte Schätzgutachten vom 12. Dezember 2003 kann naturgemäß die Lage zum Stichtag 01.01.2012 nicht wiedergeben. Herr g hat den Verkehrswert der Liegenschaft per November 2003 mit ca. 245.000,00 Euro angegeben. Die Ermittlung von Dekontaminationskosten wurden nicht in Auftrag gegeben und sind daher auch nicht erhoben worden.

Zum Bewertungszeitpunkt bekannte Schäden wie die Zentralheizungsanlage wurden berücksichtigt, der Zuschlag entfällt. Der Gebäudebewertung wurde eine "sehr einfache Ausführung" (1.21) zu Grunde gelegt.

Es ergibt sich somit insgesamt folgende Berechnung:

	Baujahr	Kubatur	Bauklasse	Durch-Schnittspreis	Afa	Gebäudewert
			Zu/Abschläge		Restwert	
Werkhalle	1976	10.100,0	2.62	7,1946	100,0	72.665,46
Sozialgebäude	1976	1.205,0	1.21	14,5346	100,0	17.514,19
Bürogebäude	1976	798,0	1.21	14,5346	100,0	11.598,61
Energiegeb.	1973	395,0	1.21	14,5346	100,0	5.741,16
Gebäudewert						107.519,42
Bodenwert	6.271m ²	Je 0,7267	4.557,13			
Bebaute Fläche: 2.232 m ²						
Wert bis zum Zehnfachen der bebauten Fläche:						4.557,13
Davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG						- 1.139,2825
						110.937,2675
Davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. d BewG						- 27.734,3168
						83.202,9502
Davon 4% Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG						- 3.525,5956
						79.677,3546
Einheitswert						79.600,00
Erhöht um 35% gem. AbgÄG 1982						107.400,00
Gemäß § 25 BewG sind errechnete Einheitswerte auf volle 100 € nach unten abzurunden						

Der Einheitswert zum 01.01.2012 war daher mit 79.600,00 Euro, erhöht 107.400,00 festzusetzen.

5. Zur Bewertung mit dem gemeinen Wert

Nach § 53 Abs. 10 BewG ist bei bebauten Grundstücken, deren gemeiner Wert geringer ist als der auf Grund der Bestimmungen der Abs. 1 bis 9 ermittelte Wert, auf Antrag der gemeine Wert zu Grunde zu legen. Diese Bestimmung ordnet an, dass bei bebauten Grundstücken, deren gemeiner Wert geringer ist als der auf Grund der Bestimmungen der Abs. 1 bis 9 ermittelte Wert, auf Antrag der geringere gemeine Wert zu Grunde zu legen

ist. Der nach den Bestimmungen der Abs. 1 bis 9 des § 53 BewG ermittelte Wert beträgt im gegenständlichen Fall 107.400,00 Euro und liegt damit deutlich unter dem gemeinen Wert (vgl. Schätzgutachten bzw. Kaufverträge s.o.).

Da der gemeine Wert des gegenständlichen Grundstückes über dem nach den Abs. 1 bis 9 des § 53 BewG ermittelten Wert liegt, ist nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes der Einheitswert mit dem nach den Abs. 1 bis 9 des § 53 BewG ermittelten Wert festzustellen.

Wie oben bereits ausgeführt, hat Herr g den Verkehrswert der Liegenschaft per November 2003 mit ca. 245.000,00 Euro angegeben.

Zum Argument des Betretungsverbotes ist zu sagen, dass - wie oben ausgeführt - aus bautechnischer Sicht zum Zeitpunkt der Amtshandlung (Verhandlungsschrift vom 23. März 2005) in der gegenständlich derzeit nicht betriebenen Anlage keine Maßnahmen erforderlich waren. Das Betretungsverbot resultierte daraus, dass die Halle keinerlei brandschutztechnische Maßnahmen, wie Löschhilfen, Fluchtwege, Notausgangstüre etc. mehr aufweisen konnte. Da sich in der Halle Maschinen und brandgefährliche Stoffe befinden, ist die Halle ständig wirksam versperrt zu halten, sodass kein Zutritt für Unbefugte möglich ist. Das bedeutet jedoch nicht, dass die Halle deshalb keinen Wert mehr hat, bzw. der gemeine Wert geringer ist als der festgestellte Einheitswert.

Eine Bewertung mit dem gemeinen Wert kommt somit nicht in Frage.

6. Bewertung als Betriebsgrundstück

Betriebsgrundstück im Sinne des Bewertungsgesetzes ist der zu einem gewerblichen Betrieb gehörige Grundbesitz, soweit er losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb, zum Grundvermögen gehören würde (§ 60 Abs. 1 Z 1 BewG).

Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs. 1 Z 1 sind wie Grundvermögen zu bewerten (§ 60 Abs. 4 BewG).

Fellner, Kommentar zum Bewertungsgesetz¹⁵ schreibt zu § 60 Abs. 1, Punkt 3.:

[“Abs 1 bestimmt in keiner Weise, in welchem Umfang der Grundbesitz dem gewerblichen Betrieb dienen muss oder, ob er ihm überhaupt dienen muss, um als Betriebsgrundstück zu gelten. Der Grundbesitz muss nur zu einem gewerblichen Betrieb gehören. Ob dies der Fall ist, ist nach §§ 57 bis 59 zu beurteilen. ...”]

Wie die Bf zutreffend ausführt, wurde die X trotz Betriebseinstellung im Jahr 2002 und der Veräußerung des letzten Anlage- und Umlaufvermögens im Jahr 2013 noch nicht beendet und aufgelöst und ist im Firmenbuch aufrecht eingetragen.

Insofern ist die Einstufung als Betriebsgrundstück, bewertet als Geschäftsgrundstück, gerechtfertigt.

7. Grundsteuermessbetrag

Besteuerungsgrundlage für die Grundsteuer ist der für den Veranlagungszeitpunkt maßgebende Einheitswert des Steuergegenstandes, der nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes festgestellt wurde (§12 GrStG).

Im Falle einer Fortschreibung des Feststellungsbescheides über einen Einheitswert ist der neuen Veranlagung des Steuermessbetrages (Fortschreibungsveranlagung) der Einheitswert zugrunde zu legen, der auf den Fortschreibungszeitpunkt (§ 21 Abs. 4 des Bewertungsgesetzes 1955) festgestellt worden ist. Entsprechendes gilt für die anderen im Fortschreibungsbescheid getroffenen Feststellungen (§ 21 Abs. 1 GrStG 1955).

Die Fortschreibungsveranlagung gilt

a) in den Fällen des Abs. 1 von dem Kalenderjahr an, das mit dem Fortschreibungszeitpunkt beginnt,...

Die bisherige Veranlagung gilt bis zu diesem Zeitpunkt (§ 21 Abs. 3 GrStG 1955).

Gemäß § 19 Z 2 GrStG 1955 beträgt die Steuermesszahl bei Grundstücken (§ 1 Abs. 2 Z 2) allgemein 2 vom Tausend; diese Steuermesszahl ermäßigt sich gemäß § 19 Z 2 lit. c leg. cit. bei den übrigen Grundstücken für die ersten angefangenen oder vollen 3 650 Euro des Einheitswertes auf 1 vom Tausend.

Berechnung des Grundsteuermessbetrages in €:

Steuermesszahl 1,0 v.T.	von 3.650,00	3,650	
Steuermesszahl 2,0 v.T.	von 103.750,00	207,500	211,15
gerundet gem. § 18 GrStG			211,15

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

8. Nichtzulassung einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die getroffene Entscheidung entspricht sowohl der Judikatur des VwGH als auch der Rechtsprechung des BFG.

Wien, am 19. Oktober 2018

