

GZ. RV/0657-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid vom 30. September 2002 des Finanzamtes Leibnitz betreffend Abweisung des Antrages auf Wertfortschreibung, Einheitswert des Grundvermögens, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend Einheitswert zum 1. Jänner 1995 und der Grundsteuermessbescheid auf den 1. Jänner 1995 bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Eigentümer der Liegenschaft EZ 1 KG L., die drei Parzellen, 300/6, 300/7 und (bis zur Abschreibung des Trennstückes) 300/8 mit einer Gesamtfläche von 1700 m² umfasste.

Der Einheitswert für diese Liegenschaft als unbebautes Grundstück wurde mit Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1995 (Nachfeststellung) mit 85.000,00 S festgestellt. Die Parzelle 300/8 (Weggrundstück, das unmittelbar an die Parzelle 300/7 anschließt und nach dem vom Bw. vorgelegten Lageplan das Ende einer Sackgasse bildet) mit einer Fläche von 144 m² wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes Leibnitz vom 24. Juni 1998 dem öffentlichen Gut (Straßen und Wege) zugeschrieben.

Die entsprechende Mitteilung des Grundbuchgerichtes nahm das Finanzamt zum Anlass, am 13. April 1999 von Amts wegen zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung vorlägen. Der entsprechende Grundstücksteil im Ausmaß von 144 m² wurde beim Grundvermögen des Bw. zum Stichtag 1. Jänner 1999 abgeschrieben, womit eine Fläche von 1556 m² zur Zurechnung an den Bw. verblieb. Der durchschnittliche Wert des Grundstückes wurde wie bisher mit 50,00 S je m² angenommen, sodass sich ein Gesamtwert von (nach unten abgerundet gemäß § 25 BewG) 77.000,00 S errechnete. Im Vergleich zum Vorwert (85.000,00 S) ergab sich damit eine Wertminderung zum bisher festgestellten Einheitswert in der Höhe von 8.000,00 S, was weniger als 10 % des Wertes von 85.000,00 S ist – 10 % wären 8.500,00 S – weshalb keine Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG erfolgte. Der Einheitswert zum 1. Jänner 1995 blieb somit unverändert.

Mit Eingabe vom 25. September 2002 ersuchte der Bw. um eine entsprechende Berichtigung des letztgültigen Einheitswert- und Grundsteuermessbescheides mit dem Hinweis auf die erfolgte Flächenänderung durch die Zuschreibung des Weggrundstückes 300/8 zum öffentlichen Gut.

Diesen Antrag wies das Finanzamt ab mit der Begründung, dass die Überführung ins öffentliche Gut bereits dahingehend berücksichtigt worden sei, als eine Reduktion der Gesamtfläche des Bewertungsgegenstandes auf 1556 m² erfolgt war. Da die Wertfortschreibungsgrenzen gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG aber nicht erreicht worden seien, könne keine Änderung der bisher gültigen Bescheide zum 1. Jänner 1995 erfolgen.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Bw. im Wesentlichen aus:

Die Parzelle 300/8 wäre schon immer als Weggrundstück genutzt worden, was auch der Finanzverwaltung bekannt gewesen sei. Bei der Erstellung des Einheitswertes zum 1. Jänner 1995 sei dies aber ignoriert worden. Aufgrund der falschen Bewertung habe der Bw. seit 1995 für ein Weggrundstück Grundsteuer zu entrichten, obwohl für Wege keine Grundsteuer zu entrichten wäre.

Die Zuschreibung des Weggrundstückes von Amts wegen in das öffentliche Gut ergäbe einen

Grund für eine Abgabenbefreiung im Sinne des § 21 Abs. 2 BewG, womit die im Abs. 1 Z 1 leg. cit. festgesetzten Wertgrenzen für eine Fortschreibung schon grundsätzlich nicht zu beachten wären.

Zum 1. Jänner 1999 sei das Grundstück 300/8 zu öffentlichem Gut geworden. Damit habe sich die Gesamtfläche der wirtschaftlichen Einheit 300/7 (Bauland) und 300/8 (dazugehöriger Weg) um mehr als 15 % der Gesamtfläche verringert. Durch diese Verminderung der Gesamtfläche um mehr als 15 % bzw. um mehr als 500,00 € seien die Wertgrenzen des § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG jedenfalls erreicht, da diese Bestimmung eine Wertabweichung von mehr als einem Zehntel bzw. um mindestens 400,00 € voraussetze.

Das Grundstück 300/6 grenze bereits an das öffentliche Gut "Weg, 300/3", sei also nicht Teil derselben wirtschaftlichen Einheit mit den Parzellen 300/7 und 300/8.

Öffentliche Straßen und Wege seien von der Grundsteuer befreit. Weil das Finanzamt keinen neuen Einheitswertbescheid erlasse, könne die Gemeinde auch keine Anpassung bei der Grundsteuer vornehmen. Daher müsse der Bw., nachdem er gleichsam enteignet worden sei, für öffentliches Gut Grundsteuer entrichten.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. Das Grundstück 300/8 sei im Zuge der Nachfeststellung zum 1. Jänner 1995 nicht extra, sondern bei der wirtschaftlichen Einheit zu EZ 1 KG L., zu welcher gemäß § 2 BewG nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise auch Zu- und Abfahrtswege gehörten, bewertet worden. Auch diese Weggrundstücke unterlügen der Grundsteuerpflicht. Im Übrigen sei der Nachfeststellungsbescheid bereits im Juni 1995 in Rechtskraft erwachsen.

Die Abschreibung des 144 m² großen Weggrundstückes sei zum Stichtag 1. Jänner 1999 erfolgt, die Fläche der dem Bw. zugerechneten Grundstücke entsprechend reduziert worden. Ohne Erreichen der Wertfortschreibungsgrenzen könne aber kein neuer Bescheid erstellt werden.

Der Bw. begehrte daraufhin die Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Wiederholung der Argumente in der Berufung und brachte ergänzend vor:

Der § 21 Abs. 2 BewG sei anzuwenden, und damit die Wertfortschreibungsgrenzen unbeachtlich. Es hätte der Entscheidungskraft des Finanzamtes obliegen, bei besonderen Verhältnissen die Wertgrenzen mit der Gesamtheit der Lage der wirtschaftlichen Einheit zu vergleichen und erforderlichenfalls eine Wertfortschreibung vorzunehmen.

Es sei unvereinbar, ein Weggrundstück unter derselben wirtschaftlichen Betrachtungsweise zu bewerten wie Bauland. Zu- und Abfahrtswege könnten nur solange der Grundsteuerpflicht

unterliegen, als sie Privatgrund seien, aber nicht mehr, wenn sie zum öffentlichen Gut gehörten.

Der Bw. erkenne durch die Nichterlassung eines neuen Einheitswertbescheides bzw. Grundsteuermessbescheides eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes, da er dadurch laufend Grundsteuer für ein im öffentlichen Gut gelegenes Weggrundstück entrichten müsse.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 193 Abs. 1 BAO ist ein Wertfortschreibungsbescheid zu erlassen, wenn die Voraussetzungen hiefür nach den bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen. § 193 Abs. 2 BAO sieht die Möglichkeit der Antragstellung auf Erlassung eines solchen Fortschreibungsbescheides vor. Fortschreibungen dienen der Berücksichtigung von Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse oder der Fehlerberichtigung (vgl. Ritz, BAO, Kommentar, 2.Auflage, § 193 Rz 1; VwGH vom 17.02.1992, 90/15/0155).

Gemäß § 2 Abs. 1 BewG (Bewertungsgesetz 1955, BGBl Nr. 148/1955, idF BGBl Nr. 28/1999) ist jede wirtschaftliche Einheit 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.

Mehrere Grundstücksparzellen, die wie im Fall des Bw. aneinander grenzen, demselben Eigentümer gehören, einheitlich als bebautes Grundstück zu bewerten sind – was im Vorverfahren betreffend Bewertung als gärtnerisches Vermögen in den Jahren 1995 und 1996 rechtskräftig ausjudiziert worden ist – sind als **eine** wirtschaftliche Einheit iSd § 2 BewG zu sehen und zu bewerten. Dabei wäre es nicht zulässig, einen kleinen Teil des Grundstückes (Zufahrtsweg) als eigene wirtschaftliche Einheit abzuspalten und getrennt zu bewerten.

Als Wertmaßstab für unbebaute Grundstücke ist gemäß § 55 BewG der gemeine Wert (§ 10 BewG) heranzuziehen, der durch den Preis bestimmt wird, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei der Veräußerung zu erzielen wäre. Hiebei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Dass ein Teil eines Grundstückes als Weg dient, fließt in den Durchschnittspreis für das gesamte Grundstück ein und wurde ein entsprechender Mittelwert zum Zeitpunkt der Nachfeststellung zum 1. Jänner 1995 herangezogen. (Auch bei einem Grundstücksverkauf wird im Allgemeinen von einem Durchschnittspreis für das gesamte Grundstück ausgegangen und werden nicht die

Grundstücksteile je nach Beschaffenheit zu unterschiedlichen Quadratmeterpreisen veräußert.)

Der Umstand, dass die Parzelle "Weg, 300/8" ins öffentliche Gut abgeschrieben wurde, ist vom Finanzamt dahingehend berücksichtigt worden, als die dem Bw. zuzurechnende Grundstücksfläche um 144 m² auf 1556 m² vermindert wurde. Insofern betrifft der "alte Einheitswert" nunmehr ein im Vergleich zu früher geringfügig verkleinertes "neues Grundstück". Das Vorbringen des Bw., er zahle für einen im öffentlichen Gut stehenden Weg Grundsteuer (da sich die Grundsteuer vom entsprechenden Einheitswertbescheid bzw. Grundsteuermessbescheid ableitet), ist nicht ganz richtig. Eigentlich zahlt er für ein geringfügig verkleinertes Grundstück Grundsteuer in gleicher Höhe wie für das Grundstück in seiner ursprünglichen Größe.

Nicht jede Änderung bei einer wirtschaftlichen Einheit führt automatisch auch zu einer Änderung (Anpassung) des bestehenden Einheitswertes. Gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG (in der Fassung für Stichtage vor dem 1. Jänner 2002) wird ein Einheitswert für ein unbebautes Grundstück nur dann neu festgestellt, wenn der abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, **entweder** um mehr als ein Zehntel, **mindestens** aber um 5.000 S **oder** um mehr als 100.000 S von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht.

Im Fall des Bw. hat sich durch die Verminderung der Grundstücksfläche eine Wertänderung von 8.000,00 S im Vergleich zum letztgültigen Einheitswert von 85.000,00 S ergeben. Diese Wertänderung von 8.000,00 S ist **weniger** als ein Zehntel von 85.000,00 S (ein Zehntel wäre 8.500,00 S). Damit ist die gesetzliche Voraussetzung für eine Neufeststellung des Einheitswertes (Wertänderung von mehr als 8.500,00 S) nicht erfüllt und eine Wertneufestsetzung damit nicht möglich.

Entgegen der Auffassung des Bw. stellt oben angeführte Bestimmung bei Prüfung der Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung eindeutig auf den **Wert** eines Grundstückes bzw. die Wertveränderung ab. Nicht entscheidend ist es, ob eine Änderung der Grundstücksfläche um mehr als ein Zehntel vorliegt (was im vorliegenden Fall aber auch nicht gegeben wäre, da den Vergleichsmaßstab die Fläche der gesamten wirtschaftlichen Einheit bildet).

Die im § 21 Abs. 1 Z 1 BewG festgesetzten Wertgrenzen sind gemäß Abs. 2 nicht zu beachten, wenn **für einen Teil des Bewertungsgegenstandes** ein Grund für eine Abgabenbefreiung eintritt oder wegfällt.

Das berufungsgegenständliche Wegtrennstück 300/8 ist dem öffentlichen Gut zugeschrieben worden und nicht mehr im Eigentum des Bw., und damit auch nicht mehr Teil der ihm zuge-

rechneten wirtschaftlichen Einheit. Das Weggrundstück ist also **nicht mehr ein Teil des Bewertungsgegenstandes** (die dem Bw. zugerechnete Fläche umfasst nur mehr die beiden Parzellen 300/6 und 300/7). Damit erübrigts sich die Prüfung, ob für den Weg – wenn er noch dem Bw. zuzurechnen wäre – eine Grundsteuerbefreiung nach dem Grundsteuergesetz zu stünde oder nicht. Es ist jedenfalls nach der Aktenlage davon auszugehen, dass der Weg zum Zeitpunkt der Nachfeststellung (1. Jänner 1995) kein dem öffentlichen Verkehr dienender Grundbesitz war, für den die Grundsteuerbefreiung des § 2 Z 9 lit. a GrStG (Grundsteuergesetz 1955, BGBl Nr. 149/1955 idG) zum Tragen hätte kommen müssen: der Weg geht aus einem Ackerweg hervor, bildet das Ende einer Sackgasse und war im Privateigentum des Bw. Die Bewertung zum 1. Jänner 1995 ist somit nicht als fehlerhaft anzusehen.

§ 21 Abs. 2 BewG über die Unbeachtlichkeit des Vorliegens von Wertgrenzen unter bestimmten Voraussetzungen ist im berufungsgegenständlichen Fall entgegen der Ansicht des Bw. nicht anwendbar und enthält diese Bestimmung auch keinerlei Ermessensspielraum für die Behörde, sondern ist ausschließlich unter den vorhin angeführten Voraussetzungen heranzuziehen.

An der aus den bisherigen Ausführungen ersichtlichen rechtlichen Beurteilung vermögen auch die restlichen Argumente des Bw. nichts zu ändern, weshalb sich die Auseinandersetzung damit im Einzelnen erübrigts.

Das Lagefinanzamt hat den Umstand der Zuschreibung des Weggrundstückes ins öffentliche Gut im Rahmen der geltenden Gesetze dahingehend gewürdigt, als es die Grundstücksfläche der wirtschaftlichen Einheit entsprechend verringert hat. Diese Evidenthaltung der Veränderung wird bei weiteren Wertänderungen (etwa durch Teilverkäufe) in Zukunft zu einer entsprechenden Wertanpassung des Einheitswertes führen müssen.

Wertfortschreibungsgrenzen haben den Zweck, die Vornahme von Fortschreibungen in geringfügigen Fällen zu ersparen. Eine Folge dieser Verwaltungsvereinfachung ist es, dass damit eine Vergrößerung der Steuervorschreibung verbunden ist, die dann zu Härten führen kann (vgl. Twaroch – Wittmann – Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, 2. Auflage, Band I, § 21 Abs. 2, Anmerkung 2). Letztendlich bringt der Gesetzgeber damit auch zum Ausdruck, dass der gemeine Wert (und der davon abgeleitete Einheitswert) durchaus auch Elemente einer Schätzung enthält, somit einer gewissen Bandbreite unterliegt, und Wertänderungen bis zu einem Zehntel (nach unten als auch nach oben!) in dieser Bandbreite Deckung finden. Es ist nicht auszuschließen, dass der Anschluss des am Ende einer Sackgasse liegenden Grundstückes 300/7 an das öffentliche Wegenetz zu einer Wertsteigerung dieser Grundstücksfläche führte, welche die Wertverminderung durch Ausscheiden des Weges

kompensiert; ein Umstand, der im Einheitswert bisher möglicherweise auch nicht entsprechend zum Ausdruck kommt.

Aufgrund der eindeutigen, geltenden Gesetzeslage war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, 23. Juni 2003