

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache der Frau BF, ADR, vertreten durch NOTAR, ADR2, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 31.07.2013, ErfNr.*** betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Rechtsvorgang

Mit rechtskräftigem Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes X vom 22. Juli 2013, GZ***, wurde die Verlassenschaft nach der am *** 2013 verstorbenen Frau ERBLASSERIN deren Nichte, Frau BF (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.), zur Gänze eingewantwortet. Im Punkt 2 des Einantwortungsbeschlusses wurde bestätigt, dass nach dem Ergebnis des Verlassenschaftsverfahrens Grundbucheintragen bei folgenden, der Erblasserin jeweils zur Hälfte grundbücherlich zugeschriebenen Liegenschaften, alle Katastralgemeinde ***ORT, vorgenommen werden können:

	EZ	Grundstücksnummer	Gesamtfläche lt. Grundbuch in m ²
A)	1	11, 22, 33	2675
B)	2	44	242
C)	3	222	3029
D)	4	77, 88, 99, 111	3964
E)	5	66	3639
F)	6	55	1767

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1. Grunderwerbsteuererklärung

Am 24. Juli 2013 wurde der Einantwortungsbeschluss dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel (kurz Finanzamt GVG) mittels FinanzOnline zu ErfNr**** elektronisch angezeigt. In der Grunderwerbsteuererklärung wurde ua erklärt, dass der Wert des Grundvermögens € 7.632,50 betrage.

2.2. Telefax vom 29. Juli 2013

Mit Telefax vom 29. Juli 2013 teilte der rechtsfreundliche Vertreter der Bf. dem Finanzamt GVG mit, dass die Bemessungsgrundlage für den Grunderwerb (= 3facher Einheitswert) richtig € 6.789,58 betrage. Bei der Eingabe in Finanzonline sei zufolge eines Zahlensturzes irrtümlich der 3-fache Einheitswert mit € 7.632,50 angegeben worden.

2.3. Einheitswertabfrage durch das Finanzamt GVG

In der Folge führte das Finanzamt GVG zu EWAZ**** eine elektronische Einheitswertabfrage durch, die ergab, dass für die wirtschaftliche Einheit Weinbaubetrieb, bestehend aus der der Katestralgemeinde ***ORT der Einheitswert zuletzt mit € 4.505,72 (Hauptfeststellung zum 1.1.1988) und der Wohnungswert mit € 6.177,19 (Wertfortschreibung zum 1.1.1990) festgestellt worden sei, wobei der Erblasserin die Hälfte zugerechnet werde.

2.4. Grunderwerbsteuerbescheid

Mit Bescheid vom 31. Juli 2013 setzte das Finanzamt GVG gegenüber der Bf. für den mit Einantwortungsbeschluss vom 22. Juli 2013 erfolgten Erwerb der oben angeführten Liegenschaften von Frau ERBLASSERIN Grunderwerbsteuer iHv € 561,50 fest.

Zur Berechnung der festgesetzten Grunderwerbsteuer ging das Finanzamt GVG von einer Bemessungsgrundlage iHv € 19.185,63 aus und wandte darauf den Steuersatz von 3,5% an, ergibt € 671,50 €, davon wurde die maximale Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft iHv € 110,00 abgezogen, ergibt € 561,50.

Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt:

Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke € 6.758,58 zuzüglich
Wert der übrigen Grundstücke € 12.427,05, ergibt
steuerpflichtige Bemessungsgrundlage € 19.185,63.

2.5. Berufung

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung brachte die Bf. im Wesentlichen vor, dass ihrem rechtsfreundlichen Vertreter, Herrn Notar NOTAR, vom Lagefinanzamt am 2. Mai 2013 über Finanzonline zu Einheitswertaktenzeichen ***** der (anteilige) Einheitswert der oben genannten Grundstücke beauskunftet worden sei. Diesen "Informationen zum Einheitswert" des Finanzamtes XX zufolge betrage für die Liegenschaften :

- der anteilige Einheitswert für den „Weinbaubetrieb“ gesamt € 2.252,86
(3-facher steuerlicher Einheitswert sohin € 6.758,58)

- der erhöhte anteilige Wohnungswert gesamt € 4.142,35
(3-facher steuerlicher Einheitswert sohin € 12.427,05).

Hierzu sei ausdrücklich festzuhalten, dass der Weinbaubetrieb seit langer Zeit nicht mehr existent sei, da er bereits vor geraumer Zeit eingestellt und die vorgenannten Grundstücke seither auch nicht mehr zum Zwecke des Weinbautriebes (land- und forstwirtschaftlich) genutzt würden. Insofern würden die Aufzeichnungen des Finanzamtes XX von den tatsächlichen Gegebenheiten abweichen.

Beweis: Lokalaugenschein an Ort und Stelle

Daraus folge rechtlich:

Da der Weinbaubetrieb nicht mehr existent sei und infolgedessen die Grundstücke nicht mehr land- und forstwirtschaftlich genutzt würden, weiche die Auskunft des Finanzamtes XX insofern von den tatsächlichen Gegebenheiten ab.

Die auf den Weinbaubetrieb entfallende Bemessungsgrundlage iHv € 6.758,58 sei daher aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden, sodass sich richtig eine Bemessungsgrundlage iHv € 12.427,05 ergäbe, auf die der Steuersatz gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG in Höhe von 3,5 % anzuwenden sei, woraus sich richtigerweise eine Grunderwerbsteuerbelastung iHv € 434,95 ergäbe.

Die Korrektur der Bemessungsgrundlage und infolgedessen auch der Grunderwerbsteuer selbst sei geboten, da sich die Steuervorschreibung an den tatsächlichen Verhältnissen (wirtschaftliche Betrachtungsweise) zu orientieren habe, da andernfalls eine fiktive, da veraltete Bemessungsgrundlage zur Bemessung der Steuer herangezogen würde.

Ganz unabhängig davon, ob der Weinbaubetrieb, bei Entstehen der Steuerschuld bereits eingestellt wurde oder nicht, ergebe sich schon aus § 2 GrEStG, dass der Weinbaubetrieb nicht zum Grundstücksbegriff des GrEStG gehöre: „Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, werden nicht zu den Grundstücken gerechnet“ (vgl. Takacs, Grunderwerbsteuergesetz⁵ (2009) § 3 Rz 3.1 a). Eine Betriebsanlage sei ein Anlage, die nach der Verkehrsauffassung ein gegenüber dem Grundstück verschiedenen und in gewisser Hinsicht selbständige wirtschaftliche (gewerbliche) Aufgabe zu erfüllen hat (vgl. Takacs, aaO, § 3 Rz 3.2 b).

Die Bf. stelle hiermit nachstehende Anträge:

Das Finanzamt GVG möge

(1) mittels Berufungsvorentscheidung

- a) den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid ersatzlos beheben,
- b) in der Sache neu entschieden,
- c) die Grunderwerbsteuer neu festsetzen

In eventu (für den Fall, dass das Finanzamt GVG seine Rechtsansicht im angefochtenen Bescheid aufrecht hält)

(2) den Akt zur Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat dem Unabhängigen Finanzsenat vorlegen.

3. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat und vor dem Bundesfinanzgericht

3.1. Vorlage der Berufung an den UFS

Mit Vorlagebericht vom 23. September 2013 legte das Finanzamt GVG die Berufung dem UFS zur Entscheidung vor, ohne zuvor eine BVE zu erlassen oder weitere Ermittlungen zu tätigen. Das Finanzamt beantragte, die Berufung aus folgenden Gründen als unbegründet abzuweisen:

Gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn keine Gegenleistung vorhanden ist.

Gemäß § 6 Abs. 1 lit. a Satz 2 GrEStG ist für den Wert des Grundstückes der Einheitswert maßgeblich, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorangegangenen Feststellungszeitpunkt festgesetzt ist. Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel ist an die Feststellungen der Lagefinanzämter gebunden (vgl. VwGH vom 9.7.1992, 91/16/0119, 0120 und vom 8. September 2010, 2009/16/0017)."

2.2. Übergang der Zuständigkeit auf das BFG

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

3.3. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom Bundesfinanzgericht wurde zunächst Beweis erhoben durch Einsicht in den vom Finanzamt GVG vorgelegten Bemessungsakt ErfNr.***, durch Grundbuchsabfragen zu den oben angeführten Einlagezahlen, durch Abfragen im elektronischen Abgabensinformationssystem zu EWAZ**** sowie durch Einsicht in den über Anfrage vom Lagefinanzamt übersandten Einheitswertakt EWAZ****.

Bei Übersendung des Einheitswertaktes teilte das Lagefinanzamt dem BFG mit Schreiben vom 23. Februar 2016 Folgendes mit:

*"Im Feststellungsbescheid vom 23.9.2013 (Zurechnungsfortschreibung ab 01.01.2013) wurde der Grundbesitz zu EWAZ**** ERBLASSERIN zur Hälfte (1/2), A und B je zu einem Viertel (1/4) zugerechnet.*

Der Berechnung des Einheitswertes lagen folgende Flächen zugrunde:

Landwirtschaftliche Fläche: 0,3270ha

Weinbaufläche: 1,1996ha

Gesamtausmaß: 1,5266ha (siehe Bescheid Beilage 1 vom 23.09.2013 mit beigelegtem Summar aus dem Jahr 2013).

Darin enthalten sind folgende Einlagezahlen der

Der Bescheid vom 23.9.2013 weist ein Einheitswert von € 4505,72 und ein Wohnungswert von € 6177,17 aus (siehe auch Beilage 3).

Nach der Korrektur eines im Jahr 2014 erstellten Beschlusses (irrtümlich falsche Aufteilung der Eigentümer) erging der Folgebescheid für das Jahr 2014 am 21.7.2014 (siehe Beilage 4 mit beigelegtem Summar, der Einheitswertabfrage und Bescheidabfolge). Diesem gem. § 303 BAO geänderten Bescheid wurden auf Grund der durch das Grundbuch/Katasteramt festgelegten Widmungsänderungen folgende geänderten Flächenausmaße zugrunde gelegt:

Landwirtschaftlich Fläche: 0,5504ha

Weinbaufläche: 0,9761ha

Gesamtausmaß (somit unverändert) 1,5266ha,

Daraus ergab sich ein veränderter Einheitswert von € 3800 und ein unveränderter Wohnungswert von € 6.177,19.

Die Verringerung im Ausmaß der Weinbaufläche (2013: 1,1996ha; 2014: 0,9761ha) und die Erhöhung im Bereich der Landwirtschaftlichen Flächen (2013: 0,3270ha; 2014: 0,5504ha) ergeben sich aus der in den Flächenaufstellungen (Summar Beilage 1 und 4) ersichtlichen Umwidmungen (Beilage4) Weinbaufläche 1665m² und Landwirtschaftliche Fläche von 51m² sowie in der (2013 Weinbaufläche 0,2172 ha; 2014 0,2172 ha Landwirtschaftliche Fläche).

Der im Einantwortungsbeschluss (Beilage 2) angeführte dreifache Einheitswert in Höhe von € 6788,58 ergibt einen zurückgerechneten Einheitswert von € 2262,86 für den halben Einheitswert der ERBLASSERIN und einen Einheitswert von € 4525,72 für den gesamten Einheitswert. Dieser stimmt nicht ganz mit dem Einheitswert laut Bescheid vom 23.9.2013 ab 1.1.2013 (= € 4.505,72) überein."

II. Sachverhalt

Auf Grund der aufgenommenen Beweise und dem Vorbringen der Bf. wird von nachstehendem Sachverhalt ausgegangen:

Frau ERBLASSERIN war im Zeitpunkt ihres Ablebens Hälfteeigentümerin der Liegenschaften EZ***** der Katestralgemeinde ***ORT im Ausmaß von insgesamt 15.316 m². Mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes X vom 22. Juli 2013, dessen Rechtskraft am 22. Juli 2013 eintrat, wurde der gesamte Nachlass nach Frau ERBLASSERIN der Bf. eingewantwortet und in der Folge im Grundbuch ob den vorstehend angeführten Liegenschaften jeweils zur Hälfte das Eigentumsrecht für die Bf. einverleibt.

Alle oben angeführten Grundstücke wurden vom Finanzamt ORT2 bzw. vom Lagefinanzamt zu EWAZ**** als eine wirtschaftliche Einheit (unter der Bezeichnung "Grundbesitz ADRESSE , KG***EZ*uaGrundstück*ua ") erfasst. Mit Feststellungsbescheid vom 27.6.1990 (Hauptfeststellung zum 1.1.1988 mit Wirksamkeit ab 1.1.1989) wurde die Art des Steuergegenstandes mit "Weinbaubetrieb" festgestellt,

die Höhe des Einheitswertes mit € 62.000,00 (entspricht € 4.505,72) und die Zurechnung erfolgte jeweils zur Hälfte an Frau ERBLASSERIN und an Frau NN .

Der Berechnung des Einheitswertes anlässlich der Hauptfeststellung lagen folgende Grundstücksflächen mit nachstehender Nutzung zu Grunde:

EZ	Grundstücksnummer	Ausmaß in m ²	Nutzungsart
1	11	835	Landw. genutzt
	22	1298	Garten
	33	542	Baufläche
2	44	242	Landw. genutzt
6	55	1716	Weingarten
5	66	3640	Weingarten
4	77	1439	Weingarten
	88	2172	Weingarten
	99	78	Landw. genutzt
	111	275	Landw. genutzt
3	222	3029	Weingarten
Summe		15266	

Das auf dem Grundstück 33 errichtete Gebäude wurde als "sonstiges bebautes Grundstück (Wohnungswert)" bewertet und hierfür zum 1.1.1988 ein Einheitswert iHv € 39.000,00 festgestellt. Mit Feststellungsbescheid vom 14.9.1994 erfolgte für den Wohnungswert eine Wertfortschreibung zum 1.1.1990 und wurde hierfür der Einheitswert mit S 85.000,00 (entspricht € 6.177,19) und der gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit S 114.000,00 (entspricht € 8.284,70) festgestellt, wobei die Zurechnung zur Hälfte an Frau ERBLASSERIN erfolgte.

Bis zur Rechtskraft des Einantwortungsbeschlusses wurden vom Lagefinanzamt keine weiteren Feststellungsbescheide für die gegenständlichen Liegenschaften erlassen.

Mit Bescheid vom 23.9.2013 nahm das Lagefinanzamt zum Stichtag 1. Jänner 2013 lediglich infolge einer von Frau NN als Geschenkgeberin an A und B erfolgten Schenkung eine Zurechnungsfortschreibung vor, die Zurechnung zur Hälfte an Frau ERBLASSERIN blieb unverändert. Eine Art- oder Wertfortschreibung zu diesem Stichtag erfolgte bis dato nicht.

Im Zeitraum 1. Jänner 2013 bis zur Rechtskraft des Einantwortungsbeschlusses am 22. Juli 2013 erfolgten keine Änderungen in der tatsächlichen Nutzung der Liegenschaften. Bereits am 7. Mai 2012 sind im Grundbuch bei den gegenständlichen Einlagezahlen Umschreibungen erfolgt und werden seither entsprechend der Verknüpfung mit dem

Grenzkataster folgende Benützungsarten iSd § 10 des Vermessungsgesetzes samt Anhang zum Vermessungsgesetz ersichtlich gemacht:

EZ	GrStNr.	m ²	Benützungsart
1	11	835	landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden)
	22	1298	landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden)
	33	409	Baufläche (Gebäude)
		133	Baufläche (Nebenfläche)
2	44	242	landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden)
6	55	51	landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden)
		1665	Weingärten
5	66	3639	Weingärten
4	77	11	Baufläche (Gebäude)
		1428	Weingarten
	88	2172	landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden)
	99	112	landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden)
	111	241	landwirtschaftlich genutzte Grundflächen (Äcker, Wiesen oder Weiden)
3	222	3029	Weingärten
Gesamt		15265	

Mit Feststellungsbescheid vom 1.1.2014 führte das Lagefinanzamt eine Wert- und Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2014 durch und stellte an Hand der oben angeführten Daten des Vermessungsamtes den Einheitswert für den Weinbaubetrieb zum 1.1.2014 mit € 3.800,00 fest. Die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit erfolgte auf Grund eines Irrtums zur Gänze an die Bf.

Mit Wiederaufnahmebescheid und Feststellungsbescheid vom 23.7.2014 wurde die Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2014 insofern richtig gestellt, als die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit nunmehr zur Hälfte an die Bf. erfolgte.

III. Rechtslage und Erwägungen

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründet. Wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, unterliegt nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 der Erwerb des Eigentums der Grunderwerbsteuer.

Nach den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage des Schenkungsmeldegesetzes 2008 (549 BlgNR 23. GP) wird beim Erwerb durch Erbanfall

der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 mit der Rechtskraft des Beschlusses über die Einantwortung - hier mit 22. Juli 2013 - verwirklicht.

Gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG 1987 sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Nicht zum Grundstück gerechnet werden Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören.

Beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen sind Maschinen und sonstige Vorrichtungen unmittelbarer Wirtschaftsteil des Grundstückes selbst und gehören regelmäßig nicht zu einer Betriebsanlage. Sie gelten daher als Grundstückszugehör (vgl. VwGH 4.6.1962, 1443/59).

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG idF SchenkMG 2008, BGBl. I 2008/85 ist beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder In Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllung Statt vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens vereinbart wird, die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

§ 6 GrEStG lautete in der hier maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 112/2012 vor der Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis VfGH 27.11.2012, G 77/12 wie Folgt:

"(1) Als Wert des Grundstückes ist

a) im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 der Einheitswert anzusetzen, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) bildet. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist, im Übrigen

b) das Dreifache des Einheitswertes (lit. a) anzusetzen. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

(2) Bildet das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, einen Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit), für die ein Einheitswert festgestellt ist, so ist als Wert das Dreifache des auf das Grundstück entfallenden Teilbetrages des Einheitswertes anzusetzen; im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 ist der entsprechende Teilbetrag des Einheitswertes anzusetzen. Der Teilbetrag ist unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze, die für die Zerlegung der Einheitswerte gelten, zu ermitteln.

(3) Haben sich in den Fällen der Abs. 1 und 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) dergestalt geändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung oder spätestens durch den Erwerbsvorgang die Voraussetzungen für eine Nachfeststellung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) ein besonderer

Einheitswert unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze für Fortschreibungen oder Nachfeststellungen zu ermitteln; in den Fällen des Abs. 2 aber nur dann, wenn sich die Wertabweichung auch auf den Teil der wirtschaftlichen Einheit erstreckt. Wird ein besonderer Einheitswert ermittelt, ist – abgesehen vom Fall des § 4 Abs. 2 Z 2 – das Dreifache des besonderen Einheitswertes (Teilbetrages des besonderen Einheitswertes) anzusetzen."

Die Aufhebung durch den VfGH trat mit Ablauf des 31. Mai 2014 in Kraft und ist daher die Bestimmung auf alle vorher verwirklichten Erwerbsvorgänge unverändert anzuwenden.

Nach der im Beschwerdefall maßgeblichen Rechtslage war somit beim Erwerb durch Erbanfall grundsätzlich als Bemessungsgrundlage das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen, der auf den dem Einantwortungsbeschluss unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt (hier somit zum 1.1.2013) festgestellt worden ist (vgl. VwGH 28.1.1993, 91/16/0114; VwGH 8.9.2010, 2009/16/0017). Einheitswertfeststellungen zu Stichtagen nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Grunderwerbsteuerschuld haben daher keine Auswirkung auf die Höhe der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit ist im GrEStG 1987 nicht geregelt. Nach § 2 Abs. 1 BewG ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden, was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat. Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit hat dabei im Grunderwerbsteuerrecht die gleiche Bedeutung wie im BewG. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, wird von den Lagefinanzämtern im Bewertungsverfahren bestimmt. Die Finanzämter für Gebühren und Verkehrsteuern sind an die Feststellungen der Lagefinanzämter gebunden, wobei maßgebend der Einheitswert zum letzten dem Erwerb vorangehenden Feststellungszeitpunkt ist (VwGH 28.1.1993, 91/16/0114).

Über die wirtschaftlichen Einheiten haben die Lagefinanzämter in einer auch für Grunderwerbsteuerzwecke bindenden Weise nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 abzusprechen (vgl. ua. VwGH 18.3.1971, 1599, 1600/70).

Die Bindungswirkung eines solchen Einheitswertbescheides schließt alle Elemente des Spruches ein. Die abzuleitenden Bescheide haben demnach nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von den weiteren Feststellungen, insbesondere von denen über die Art des Gegenstandes, also über die Vermögensart, die Art der wirtschaftlichen Einheit, die Qualifizierung als Untereinheit und über die Zurechnungsträger auszugehen (vgl. Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 4 zu § 6 GrEStG unter Hinweis auf VwGH 4.2.2009, 2008/16/0337).

Gemäß § 191 Abs. 4 BAO wirkt ein Feststellungsbescheid, der gemäß § 186 BAO über eine zum Grundbesitz zählende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) erlassen wird, auch gegen den Rechtsnachfolger, auf den der Gegenstand der Feststellung nach dem Feststellungszeitpunkt übergegangen ist oder übergeht.

Nach § 252 Abs. 1 BAO kann ein Abgabenbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, die im Feststellungsbescheid (Einheitswertbescheid) getroffenen Entscheidungen seien unzutreffend. Eine Beschwerde gegen einen Steuerbescheid, deren Einwendungen sich allein gegen die Einheitswertfeststellung richtet, ist demnach als unbegründet abzuweisen. (vgl. Fellner, aaO, Rz 4a zu § 6 GrEStG unter Hinweis auf VwGH 4.2.2009, 2008/16/0337).

Im Falle der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides ist der abgeleitete Bescheid – selbst nach Rechtskraft des abgeleiteten Bescheides – gemäß § 295 BAO von Amts wegen zwingend durch einen neuen Bescheid zu ersetzen (vgl. VwGH 23.4.1992, 90/16/0187; VwGH 20.11.1985, 84/13/016/).

Die Einwände der Bf., die gegenständlichen Grundstücke würden "seit geraumer Zeit" nicht mehr land- und forstwirtschaftlich genutzt und weiche daher der Einheitswert von den tatsächlichen Gegebenheiten ab, können daher infolge der Bindungswirkung des Einheitswertbescheides im Grunderwerbsteuerverfahren keine Berücksichtigung finden.

Bemerkt wird, dass gemäß § 80 Abs. 1 BewG derjenige, dem eine wirtschaftliche Einheit zuzurechnen ist, eine Erklärung gegenüber dem Lagefinanzamt abzugeben hat, wenn Umstände vorliegen, die zu einer Fortschreibung (§ 21) oder Nachfeststellung (§ 22) führen und diese Umstände nicht gemäß Abs. 4 bis 6 leg. cit. (zB von den Grundbuchsgerichten, dem Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen oder der SVA der Bauern) dem Finanzamt mitgeteilt werden (vgl. Fellner aaO, Rz 4 zu § 6 GrEStG unter Hinweis auf BMF 11.11.2014, 010206/0101-VI/5/2014).

§ 21 BewG mit der Überschrift "Fortschreibung" lautet in der zum Stichtag 1.1.2013 maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 59/2001 wie Folgt:

"(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 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

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

....

(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 § 11 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt."

Gemäß § 22 Abs. 1 BewG wird für wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten), für die ein Einheitswert festzustellen ist, der Einheitswert nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt

1. die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird;
2. für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von einer Steuer wegfällt.

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

Nach § 193 Abs. 2 BAO wird ein Fortschreibungsbescheid 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.

Fortschreibungsbescheide gemäß § 21 BewG und § 193 BAO dienen nicht nur der Berücksichtigung von Änderungen in den tatsächlichen Verhältnissen, die während der Dauer des jeweiligen Hauptfeststellungszeitraumes eintreten; auch Unrichtigkeiten, Fehlbeurteilungen, unzutreffende Tatsachenurteile und Werturteile, die in frühere in Rechtskraft erwachsene Feststellungsbescheide eingeflossen sind, können mit Hilfe von Fortschreibungen der fehlerhaften Feststellungsbescheide auf spätere Stichtage eine Berichtigung erfahren (vgl. VwGH 14. 4. 1986, 84/15/0123; VwGH 15. 2. 1991, 89/15/0011; VwGH 22. 4. 1999, 97/15/0169).

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 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 (vgl. UFS 21.01.2013, RV/3815-W/09).

Eine Artfortschreibung setzt eine Änderung der Art oder der Grundstückshauptgruppe des Bewertungsgegenstandes voraus (VwGH 5.10.1987, 87/15/0016); sie kann auch lediglich zur Fehlerberichtigung erfolgen (VwGH 25.2.1983, 81/17/0040).

Nachfeststellungsbescheide nach § 22 BewG können anders als Fortschreibungsbescheide gemäß § 21 BewG nicht zur Fehlerberichtigung herangezogen werden. Dies liefe nämlich auf einen unzulässigen Eingriff in die Rechtskraft des Hauptfeststellungsbescheides hinaus. Eine Nachfeststellung ist nur dann zulässig, wenn während des dem Nachfeststellungszeitpunkt vorangehenden Kalenderjahres eine Nachfeststellung nach § 22 Abs. 1 Z. 1 BewG auf den 1. Jänner 1994 wäre somit im Beschwerdefall nur dann zulässig gewesen, wenn während des dem Nachfeststellungszeitpunkt vorangehenden Kalenderjahres (vgl. § 22 Abs. 2 erster Satz BewG) eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse (etwa in Form einer Nutzungsänderung) dahin eingetreten wäre, durch die die bisher zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehörenden Grundflächen bewertungsrechtlich Grundvermögen geworden wären (vgl. dazu VwGH 14.12.2000, 98/15/0039).

Die Bestimmung über die Ermittlung eines besonderen Einheitswertes (Stichtagswertes) nach § 6 Abs. 3 GrEStG verweist auf die Vorschriften des Bewertungsgesetzes über Wertfortschreibung, Artfortschreibung und Nachfeststellung, verlangt aber darüber hinaus (siehe dazu den Einleitungssatz) eine Änderung der Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt (= 1.1. vor dem Stichtag) und dem Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag).

Aus der Systematik des Vermessungsgesetzes geht hervor, dass der Grenzkataster in bezug auf Benützungsarten die Aufgabe hat, die tatsächlichen (oder rechtlich zulässigen) Benützungsarten möglichst richtig und vollständig wiederzuspiegeln, ohne dass jedoch eine weitere Rechtsfolge (insbesondere konstitutiver Art) mit dieser Ersichtlichmachung verbunden wäre (vgl. VwGH 5.05.1994, 94/06/0029). Die Änderung der Benützungsart im Grenzkataster als solche stellt daher keine Änderung der Verhältnisse iSd § 6 Abs. 1 GrEStG dar.

Nach den Ausführungen der Bf. ist der Weinbaubetrieb "seit langer Zeit" nicht mehr existent, da er bereits "vor geraumer Zeit" eingestellt wurde. Eine tatsächliche Nutzungsänderung, die bereits vor dem 1. Jänner 2013 erfolgt ist, berechtigt aus den oben angeführten Gründen nicht zur Durchbrechung der Bindungswirkung des Einheitswertbescheides und war daher im gegenständlichen Fall kein besonderer Stichtagswert iSd § 6 Abs. 3 GrEStG zu ermitteln.

Das Finanzamt ist somit bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu Recht vom bescheidmäßig festgestellten Einheitswert des Weinbaubetriebes iHv (umgerechnet) € 4.525,72 zuzüglich des Wohnungswertes iHv (umgerechnet) € 8.284,70 ausgegangen.

Die Bescheidbeschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

IV. Zur Nichtzulassung der Revision

Nach Art 133 Abs 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Revisionsmodell soll sich an der Revision nach den §§ 500 ff ZPO orientieren (vgl die ErläutRV zur Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, 1618 BlgNR XXIV. GP 16). Ausgehend davon kann einer Rechtsfrage nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet (vgl VwGH 24.3.2014, Ro 2014/01/0011).

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass im Grunderwerbsteuerverfahren eine Bindung an die Feststellungen der Lagefinanzämter besteht und dass der Einheitswert zum letzten dem Erwerb vorangehenden Feststellungszeitpunkt maßgebend ist (vgl. ua. VwGH 28.1.1993, 91/16/0114). Überdies stellen sich die bei der gegenständlichen Entscheidung zu lösenden Rechtsfragen bei Anwendbarkeit der seit 1. Jänner 2016 geltenden Rechtslage nicht mehr, weil die Berechnung der Grunderwerbsteuer nunmehr nicht mehr an den Einheitswert, sondern an den sog. Grundstückswert (vgl. § 4 Abs. 1 GrEStG idF AbgÄG 2015, BGBl. I 163/2015) anknüpft.

Wien, am 23. März 2016