



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 12. Mai 2010 durch die Vorsitzende Hofrätin Mag. Dr. Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Hofrätin Edda Szabó, Gustav Anderst und Sabine Leiter über die Berufung des Bw., vertreten durch Krebs & Rudorfer Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH, 2136 Laa/Thaya, Stadtplatz 7, vom 7. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 17. Juli 2006 betreffend Einheitswert des Grundvermögens (einschließlich der Betriebsgrundstücke) (Nachfeststellung gemäß § 22 Abs. 1 BewG) EW-AZ „ nach der in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Für den gegenständlichen Grundbesitz wird

der Einheitswert zum 1. Jänner 2005 mit € 58.000,-- und der

gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 78.300,-- festgestellt.

Der Grundsteuermessbetrag für den gegenständlichen Grundbesitz wird auf Grund des Grundsteuergesetzes 1955 zum 1. Jänner 2005 wird mit € 152,95 festgestellt.

## Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 9., 16. bzw. 17. Juni 2004 erwarb der Berufungswerber (Bw.) die streitgegenständliche Liegenschaft bestehend aus einer Baufläche (Gebäude) Baufläche (befestigt) im Ausmaß von 1.868 m<sup>2</sup> .

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes L vom 9. November 2004 wurde diese als Grundstück Nr. 8 aus der EZ 7 abgeschrieben und unter der EZ 8., KG L dem Bw. einverleibt.

Für diesen Grundbesitz des Bw erließ das Finanzamt am 17. Juli 2006 im Wege der Nachfeststellung einen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2005. Mit diesem Bescheid wurde der Steuergegenstand als Betriebsgrundstück festgestellt und als Geschäftsgrundstück bewertet. Der Einheitswert wurde in Höhe von € 109.300,- und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit € 147.500,- festgestellt. Die Zurechnung erfolgte an den Bw.

In der gegen den Einheitswertbescheid erhobenen Berufung wird der Antrag (gemäß § 53 Abs. 10 BewG) gestellt, den (erhöhten) Einheitswert in Höhe des Kaufpreises festzustellen, den der Bw. beim Erwerb der Liegenschaft bezahlt hatte, somit in Höhe von € 78.818,57.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2006 entsprach das Finanzamt dem Begehren insoweit, als es den (gemäß § 25 BewG gerundeten) Einheitswert in Höhe von € 78.800,- feststellte, desweiteren aber wurde dieser Wert gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöht, sodass sich ein erhöhter Einheitswert von € 106.300,- ergab.

Dazu führte das Finanzamt begründend aus, dass für die Berechnung des nicht erhöhten Einheitswertes gemäß § 23 BewG die Wertverhältnisse zum 1.1.1973 maßgeblich sind und die Erhöhung auf Grund des AbgÄG 1982 durchzuführen ist.

Mit Schreiben vom 11. September 2006 begehrte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und beantragte die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

Der Bw. wendete sich im Vorlageantrag dagegen, dass das Finanzamt den gemeinen Wert um 35% erhöht hatte.

Zu der am 12. Mai 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung ist der Berufungswerber nicht persönlich erschienen, sondern hat seinen steuerlichen Vertreter (im Folgenden kurz PV) entsandt.

Zum Sachverhalt brachte der PV noch ergänzend vor, dass sich beim Ankauf der Liegenschaft durch den Bw. die auf dem Grundstück befindlichen Hallen in einem desolaten Zustand befanden. Vor mehr als 25 Jahren waren von der Verkäuferin, der V GmbH Hallen in billiger Bauweise errichtet worden, um die Messe abzuhalten und den Ausstellern Kojen zur

Verfügung zu stellen. Da die Hallen im Laufe der Jahre immer desolater wurden und die Gemeinde als späterer Alleingesellschafter der GmbH das notwendige Geld zur Sanierung der Hallen nicht aufbringen wollte, wurde beschlossen, einen Teil der Hallen zu veräußern. Eine Sanierung wäre viel zu teuer gekommen. Den Vertragsparteien war bewusst, dass die Hallen abzureissen waren und der Kaufpreis eigentlich nur für den Grund und Boden bezahlt wurde.

Die Hallen wurden wie folgt beschrieben: Es handelt es sich um eine eingeschossige Bauweise ohne Geschossdecken. Das Dach bestand aus Trapezblech, welches undicht und angerostet war. Unter dem Dach gab es keine Dämmung. Es war kein Wasser und kein Kanalanschluss vorhanden. Der Strom wurde nur über einen Subzähler der Nachbarschaftsliegenschaft bezogen. Die Stromleitungen waren notdürftig und größtenteils nicht verrohrt. Der Boden bestand aus Grobbeton ohne Estrich, darauf wurden Spanplatten und ein Teppich verlegt. Die Spanplatten hatten sich durch das eindringende Wasser aufgesogen. Die Wände waren mit Spanplatten an der Innenseite verkleidet. Die Außenseite war mit Trapezblech verkleidet. Da es sich nur um Teile von Hallen handelte, waren keine Sanitäranlagen vorhanden.

Im weiteren Verlauf führte der PV aus, dass die Gemeinde in der Region Grundstücke um € 15,- pro m<sup>2</sup> verkaufe um Betriebe anzusiedeln und dass unter Wirtschaftstreibenden ein etwas höherer Preis gehandelt werde.

In weiterer Folge beantragte der PV bei Bewertung der berufsgegenständlichen Liegenschaft deren gemeinen Wert in Höhe von € 58.000,- zu Grunde zu legen. Dass der gemeine Wert im Berufsfall unter dem Kaufpreis gelegen war, erkläre sich daraus, dass der Bw. die Liegenschaft bereits seit Jahren gemietet hatte und dort ein Unternehmen betrieb. Aus diesem Grunde wollte er diese Liegenschaft unbedingt erwerben und war nur deswegen auch bereit einen höheren Kaufpreis zu bezahlen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 19 BewG gelten die Werte, die nach den Vorschriften des Ersten Abschnittes des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG) für wirtschaftliche Einheiten (land- und forstwirtschaftliche Betriebe, gewerbliche Betriebe sowie Grundstücke und Gewerbeberechtigungen, die nicht zu einem gewerblichen Betrieb gehören) oder Untereinheiten (Grundstücke und Gewerbeberechtigungen, die zu einem gewerblichen Betrieb gehören) gesondert festgestellt werden, als Einheitswerte.

§ 20 BewG schreibt eine allgemeine Feststellung der Einheitswerte - eine Hauptfeststellung - vor.

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

Gemäß § 60 Abs. 1 BewG ist Betriebsgrundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes der zu einem gewerblichen Betrieb gehörige Grundbesitz, soweit er, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb, 1. zum Grundvermögen gehören würde oder 2. einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bilden würde.

Gemäß Abs. 4 leg. cit sind Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs. 1 Z. 1 wie Grundvermögen, Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs. 1 Z. 2 wie land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten.

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

Als Bodenwert ist nach § 53 Abs. 2 leg. cit. der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß § 55 zu bewerten wäre. Der Gebäudewert ist an Hand von Durchschnittspreisen (§ 53a BewG) aus dem Neuherstellungswert abzuleiten, wie dies die Vorschriften des § 53 Abs. 3 bis 6 BewG vorsehen. § 53 Abs. 7 BewG ordnet eine Kürzung der nach den vorhergehenden Bestimmungen des § 53 ermittelten Summe aus Bodenwert und Gebäudewert an. § 53 Abs. 8 BewG sieht eine von der bebauten Fläche abhängige Kürzung der Werte gemäß Abs. 1 bis 7 vor und Abs. 9 regelt die Bewertung von Grundstücken, die sich im Zustand der Bebauung befinden.

Insgesamt sind also bebaute Grundstücke nach den grundsätzlichen Regeln der Abs. 1 bis 9 des § 53 BewG zu bewerten.

Eine Bewertung gemäß § 53 Abs. 1 bis 9 BewG lag auch ursprünglich dem Bescheid vom 17. Juli 2006 zu Grunde mit dem der Einheitswert für das gegenständliche Grundstück auf den 1. Jänner 2005 im Wege einer Nachfeststellung festgestellt und auf Grund des AbgÄG 1982 um 35% erhöht wurde.

Nach § 53 Abs. 10 BewG ist aber 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. Mit dieser Bestimmung räumt der Gesetzgeber die Möglichkeit ein, auf Antrag einem geringeren gemeinen Wert Rechnung zu tragen.

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

Der Begriff des gemeinen Wertes ist damit im Gesetz definiert, wenngleich dieses auch im Besonderen keine Vorschriften enthält, wie der gemeine Wert festzustellen ist.

Die Formulierung - der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der zu erzielen wäre, - bedeutet, es kommt nicht darauf an, ob das Wirtschaftsgut tatsächlich veräußert wurde, oder welcher Preis im Falle einer Veräußerung tatsächlich erzielt worden ist, sondern es ist objektiv festzustellen, welcher Wert dem zu bewertenden Wirtschaftsgut ganz allgemein vom Standpunkte der an einem Erwerb Interessierten beizumessen wäre.

So hat der Verwaltungsgerichtshof beispielsweise in seinem Erkenntnis vom 8.1.1970, 1246/68, dargelegt, 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.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung ohne Weiteres den Kaufpreis den der Bw. für den Erwerb der Liegenschaft bezahlt hat, als deren gemeinen Wert anerkannt und diesen als Einheitswert an die Stelle des auf Grund der Bestimmungen der Abs. 1 bis 9 ermittelten Wertes gesetzt.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat hat der PV den Zustand der auf dem Grundstück befindlichen Hallen als so desolat beschrieben, dass bei Abschluss des Kaufvertrages den Vertragspartnern bewusst war, dass die Hallen abzureissen wären und hat weiters vorgebracht, dass der gemeine Wert der Liegenschaft lediglich dem Wert des Grund und Bodens entspreche.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall jedenfalls, dass die Feststellung des Einheitswertes im Wege der Nachfeststellung gemäß § 22 (1) BewG dem Grundsatz nach zu Recht erfolgte.

Zu klären ist

A) welchen gemeinen Wert die Liegenschaft hatte und

B) ob die vom Finanzamt vorgenommene Erhöhung des nach § 53 Abs. 10 BewG zu Grunde gelegten Einheitswertes zu Recht erfolgte.

A) Im gegenständlichen Fall befand sich auf der streitgegenständlichen Liegenschaft erwiesener Maßen eine Halle im desolaten baulichen Zustand. Dass der Bw. trotz dieser Umstände dieses Areal erwerben wollte erklärt sich daraus, dass er dieses bereits seit Jahren angemietet hatte und dort ein Handelsgewerbe betrieb. Dies führte dazu, dass er diese Liegenschaft jedenfalls erwerben wollte und auch bereit war einen höheren Preis dafür zu bezahlen.

Nun sind ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse im Sinne der Bestimmung des § 10 Abs. 2 BewG solche, die geeignet sind, den Preis für ein Wirtschaftsgut abweichend von den allgemeinen Marktverhältnissen zu beeinflussen. Solche besonderen Verhältnisse liegen im gegenständlichen Fall auch vor. Die Differenz zwischen Kaufpreis und gemeinem Wert ergibt sich daraus, dass der Bw. seinen Standort unbedingt erhalten wollte.

Es ist daher in diesem Fall - aufgrund des festgestellten Sachverhaltes - davon auszugehen, dass der zwischen den Vertragspartnern ausgehandelte Preis von den persönlichen Verhältnissen beeinflusst war und daher in eben diesem Fall nicht dem gemeinen Wert entspricht.

Die Bewertung der Liegenschaft mit einem gemeinen Wert von € 58.000,- entspricht einer Preisannahme von € 31,- pro m<sup>2</sup>, was den Grundstückspreisen für Bauland in dieser Region durchaus gerecht wird.

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

Unter Hauptfeststellung ist die allgemeine Feststellung der Einheitswerte auf einen bestimmten Zeitpunkt, den Hauptfeststellungszeitpunkt, in regelmäßig wiederkehrenden Zeitabständen zu verstehen. Für das Grundvermögen gab es die letzte Hauptfeststellung der Einheitswerte - auf Grund des Bundesgesetzes vom 23. Oktober 1968 (BGBl. 393/1968) über die Verschiebung des Hauptfeststellungszeitpunktes der Einheitswerte beim Grundvermögen und bei den Betriebsgrundstücken, die losgelöst von ihrer Zugehörigkeit zu einem Betriebsvermögen zum Grundvermögen gehören würden (§ 60 Abs. 1 Z. 1 des Bewertungsgesetzes 1955), sowie bei den Gewerbeberechtigungen - zum 1. Jänner 1973 (mit Wirkung ab 1. Jänner 1974). Weitere Hauptfeststellung wurden bislang gesetzlich immer wieder verschoben – zuletzt mit Abgabenänderungsgesetz 1982. Gemäß Art II (Abschnitt XII) AbgÄG 1982 Abs. 1 sind die nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 in der

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

Die Nachfeststellung ist ihrem Wesen nach eine nachträgliche Hauptfeststellung auf einen anderen Zeitpunkt als den Hauptfeststellungszeitpunkt. Sie stellt die nachträgliche Bewertung einer wirtschaftlichen Einheit oder Untereinheit dar, für die bei der Hauptfeststellung kein Einheitswert festgestellt werden konnte, weil sie damals noch nicht vorhanden war.

Nun ist eine Neugründung - so wie im gegenständlichen Fall - immer dann anzunehmen, wenn eine wirtschaftliche Einheit neu gebildet wird wie z.B. durch Teilung oder Abtrennung von einer bereits bestehenden wirtschaftlichen Einheit.

Die Hauptfeststellung und die Nachfeststellung ergänzen einander.

Nach dem Prinzip des § 23 sollen grundsätzlich während des ganzen Hauptfeststellungszeitraumes die gleichen Wertverhältnisse beibehalten werden und Änderungen des Geldwertes bewußt außer Betracht bleiben. So sind Fortschreibungen und Nachfeststellungen beim Grundvermögen unbeirrt nach den Wert(Preis)verhältnissen vom Hauptfeststellungszeitpunkt durchzuführen (vgl auch Twaroch – Wittmann – Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, §23, 2.).

Erst danach sind die sich ergebenden Einheitswerte zu den im AbgÄG vorgesehenen Zeitpunkten zu erhöhen.

Die Bewertung mit dem gemeinen Wert gemäß § 53 Abs. 10 BewG führt zur Annahme eines fiktiven Einheitswertes, der nicht anders als auch die nach den allgemeinen Bestimmungen des § 53 festgestellten Einheitswerte, auf den Regeln des § 23 BewG basiert und somit genauso um 35% zu erhöhen ist.

Die Berufung war somit im Hinblick auf die 35%ige Erhöhung des Einheitswertes als unbegründet abzuweisen, der Einheitswert war jedoch mit dem gemeinen Wert in Höhe von € 58.000,- festzustellen.

Unter einem wurde mit der Berufung gegen den Feststellungsbescheid auch gegen den Grundsteuermessbescheid Berufung erhoben.

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

Es ergibt sich somit folgende Berechnung des Grundsteuermessbetrages:

Gemäß § 19 Z 2 lit. c GrStG 1955:

Steuermesszahl	1,0 v. T	von	€ 3.650,-	€ 3,65
Steuermesszahl	2,0 v. T	von	€ 74.650,-	€ 149,30
Gerundet	gemäß § 18	Abs. 1 GrStG		€ 152,95

Insgesamt war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Mai 2010