



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien vom 28. April 1999 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betr. Einheitswert des Grundvermögens zum 1. Jänner 1993 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens wird aufgehoben.

Bescheid gemäß § 289 Abs 1 BAO

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk vom 1. Juli 1998 betreffend Einheitswert des Grundvermögens zum 1. Jänner 1993 und Grundsteuermessbetrag auf den 1. Jänner 1993 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Hinweis

Dieser Bescheid wirkt für und gegen die gleichen Personen wie die angefochtenen Bescheide.

Mit der Zustellung dieser Ausfertigung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO)

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidungen 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

Mit vorläufigem Bescheid vom 9. Dezember 1992, gegen welchen bereits am 21. Dezember 1992 wegen der Grundstücksgröße eine Berufung eingebracht wurde, und endgültigem Bescheid vom 18. März 1998 wurde gegenüber der Gemeinschaft der Miteigentümer für den Grundbesitz EZ 229 Grundstück Nr. 726/1, EZ 232 Grundstück Nr. 732/1 und EZ 233 Grundstück Nr. 733/1 KG S. zum 1. Jänner 1988, Hauptfeststellung mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1989, ein gärtnerischer Betrieb mit einem Einheitswert in Höhe von S 53.000,-- festgestellt.

Dazu ist festzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof bezüglich dieser Liegenschaften mit Erkenntnis vom 2. 7. 1979, 2633/77 und 2634/77 zu dem Ergebnis kam, dass das Kleingarten- und insbesondere das so genannte Dauerkleingartenland grundsätzlich - sofern nicht die Voraussetzungen des § 49 Abs. 1 dritter Satz BewG in der seinerzeit maßgeblichen Fassung zutreffen - als gärtnerisches Vermögen zu bewerten ist.

Die Bestimmungen des § 49 Abs. 1 BewG wurden mit Abgabenänderungsgesetz 1977, BGBl. Nr 320/1977 abgeändert und waren in der abgeänderten Fassung erstmalig auf Feststellungs- und Veranlagungszeitpunkte oder Vorgänge nach dem 31. Dezember 1978 anzuwenden.

Mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1993 vom 1. Juli 1998 erfolgte u.a. eine Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG von gärtnerischer Betrieb auf Grundvermögen (unbebaute Grundstücke).

Diese Fortschreibung beruhte auf einer bereits am 13. Februar 1998 erfolgten Besichtigung der gegenständlichen Grundstücke durch einen amtlichen Bodenschätzer, welcher dazu im Wesentlichen festhielt, es sei festgestellt worden, dass die Grundstücke nicht landwirtschaftlich genützt würden.

Die Parzellen 733/1 und 732/1 seien Teil einer Kleingartensiedlung. Auf ihnen befänden sich mehrere Ziergärten die von Zäunen umgeben seien, es befänden sich Gebäude (in einfacher

Holzbauweise aber auch Massivbauweise) darauf, und die Kleingartensiedlung sei seit einigen Jahren am öffentlichen Stromnetz angeschlossen.

Die Parzelle 726/1 liege etwas abseits der oben erwähnten Kleingartensiedlung und sei von landwirtschaftlichen Flächen umgeben. Auf ihr befänden sich zwei umzäunte Ziergärten mit je einem kleinen Holzhaus (in einem Garten befände sich auch ein Schwimmbecken). Bei beiden Häusern sei das Jahr zuvor der Strom eingeleitet worden.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete der Bw. sinngemäß ein, die gegenständlichen Grundstücke seien seinerzeit vom Verwaltungsgerichtshof als gärtnerisches Vermögen bewertet worden. Seither sei keine Änderung der Verhältnisse eingetreten, abgesehen von einer bereits mitgeteilten Änderung der Grundfläche (5.438 m² an Stelle von 5.755 m²).

Auf Grund einer Anfrage des Finanzamtes vom 3. August 1998 teilte der Magistrat der Stadt Wien mit, dass anlässlich einer Grenzverhandlung das Flächenausmaß der Grundstücke 732/1 und 733/1 vorerst mit 4.733 m² festgestellt worden sei, später nach Verhandlung mit dem Vermessungsamt sei eine Gesamtfläche von 4.610 m² festgestellt worden, wobei zwar der Bw. sein Einverständnis mit dem neuen Grenzverlauf bestätigt habe, jedoch andere Nachbarn vorerst die Umwandlung der städtischen Grundstücke verhindert hätten.

Weiters erfolgten im November 1998 Anfragen an die einzelnen Pächter hinsichtlich der Nutzung der gegenständlichen Liegenschaften, wobei die Anfragen über die Nutzung auf den Zeitpunkt der Anfrage abgestellt waren.

Nach einer Säumnisbeschwerde wurde der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9. April 1999 "teilweise stattgegeben", wobei in dieser Berufungsvorentscheidung auf den "gesondert zu ergehenden Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich der Grundstücksgröße" verwiesen wurde.

Das Finanzamt erachtete die gegenständlichen Liegenschaften weiterhin als Grundvermögen, ging aber nunmehr von einer Grundfläche für die Grundstücke 732/1 und 732/1 von 4.610 m², somit insgesamt von 5.315 m² aus.

Bei der Wiederaufnahme des dem Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1993 zugrundeliegenden Feststellungsverfahren wurde an Stelle auf die gegebene Artfortschreibung auf eine "Nachfeststellung" Bezug genommen und mit der das Wiederaufnahmeverfahren abschließenden Sachentscheidung wurde nunmehr an Stelle einer Artfortschreibung eine Nachfeststellung getroffen.

In der Begründung zur Wiederaufnahme wurde auf die oben erwähnte Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Die an die Gemeinschaft der Miteigentümer gerichtete Berufungsvorentscheidung enthält jedoch keinen Hinweis gemäß § 101 Abs. 3 BAO.

Gegen die Berufungsvorentscheidung brachte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und gegen die Wiederaufnahme erhob der Bw. Berufung, welche in der Folge vom Finanzamt der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vorgelegt wurden.

Mit Schreiben der Finanzlandesdirektion vom 26. August 1999 wurde dem Bw. ua. der wesentliche Inhalt des Erhebungsberichtes des amtlichen Bodenschätzers vom 13. Februar 1998 sowie die Beantwortungen zu den an die einzelnen Pächter hinsichtlich der Nutzung der gegenständlichen Liegenschaften gerichteten Anfragen vom November 1998, wonach als Nutzungszwecke im Wesentlichen nur Eigenbedarf und Erholung angegeben wurde, mit dem Zusatz "diese Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse werden Ihnen zur Kenntnis gebracht" bekannt gegeben und zu einem Augenschein geladen.

Im Protokoll über den am 13. September 1999 stattgefundenen Augenschein wurde u.a. festgehalten, der Zustand der Kleingartenanlage ließe den Schluss zu, dass die meisten von ihnen schon seit Jahren existiert haben. Das Alter der ältesten dort gesetzten Bäume betrage ca. 25 Jahre.

In einer dagegen eingebrachten Stellungnahme erklärte der Bw. u.a., es ergebe sich nicht, seit wann die gegebene Beschreibung zutreffe.

Zur Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid erging von der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland eine stattgebende Berufungsentscheidung, jedoch ohne einen Hinweis gemäß § 101 Abs. 3 BAO.

Zur Berufung gegen die Feststellung des Einheitswertes und Festsetzung des Grundsteuermessbetrages erging eine teilweise stattgebende Berufungsentscheidung, ebenfalls ohne Hinweis gemäß § 101 Abs. 3 BAO.

Die gegen diese Berufungsentscheidung eingebrachte Beschwerde wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 27. 8. 2002, 99/14/0298 zurückgewiesen, da der angefochtene Bescheid mangels Hinweis gemäß § 101 Abs. 3 BAO, wonach die Zustellung an alle Mitglieder einer Personenvereinigung oder Personengemeinschaft mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person als vollzogen gilt, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird, keine Rechtswirkung entfalten konnte.

In Folge einer Urgenz des Bw. erging seitens der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland mit Schreiben vom 2. Dezember 2002 ein neuerlicher Vorhalt des Sachverhaltes an den Bw. sowie eine Stellungnahme des Bw. vom 9. Dezember 2002 welche sich im Wesentlichen mit der Zuordnung einer Teilfläche von 4 bis 6,3 m² zum öffentlichen Gut und der Frage, ob im gegebenen Fall eine oder mehrere wirtschaftliche Einheiten vorliegen auseinander setzen.

Über die Berufung betreffend Wiederaufnahme wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ua. dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im gegenständlichen Fall erfolgte eine teilweise Stattgabe mittels einer Berufungsvorentscheidung, welche jedoch mangels Hinweis gemäß § 101 Abs. 3 BAO keine Rechtswirkung entfalten konnte und, wie in der Berufungsvorentscheidung angekündigt, mit einer Wiederaufnahme des Verfahrens.

Auch wenn die Wiederaufnahme sich auf eine "Nachfeststellung" bezieht, so bezieht sich die Wiederaufnahme doch eindeutig auf den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1993 (Artfortschreibung) vom 1. Juli 1998.

Hinsichtlich der Begründung wurde aber lediglich auf die teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 9. April 1999 verwiesen, in welcher sinngemäß aufgeführt wurde, dass die sich aus einer Neuvermessung der gegenständlichen Grundstücke ergebenden Flächenberichtigung durch Wiederaufnahme des Feststellungsbescheides erfolgt.

Eine mit Berufungsvorentscheidung bereits ausgesprochene Änderung kann aber keinen Grund mehr für eine spätere Wiederaufnahme darstellen (selbst wenn die Berufungsvorentscheidung im gegebenen Fall keine Rechtswirkung entfalten konnte).

Der Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens war daher stattzugeben und der Bescheid vom 29. April 1999 ersatzlos aufzuheben.

Über die Berufung betreffend Einheitswert des Grundvermögens zum 1. Jänner 1993 und Grundsteuermessbetrag auf den 1. Jänner 1993 wurde erwogen:

Zum gärtnerischen Vermögen gehören gemäß § 49 Abs. 1 BewG alle Teile einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem gärtnerischen Hauptzweck dient (gärtnerischer Betrieb). Ein gärtnerischer Betrieb liegt auch dann vor, wenn die gärtnerischen Erzeugnisse unter Glas oder anderen Einrichtungen zur Beeinflussung der natürlichen Ertragsbedingungen gewonnen werden. Nicht zum gärtnerischen Vermögen, sondern zum Grundvermögen gehören solche Flächen, die vorwiegend der Erholung dienen bzw. bei deren Bewirtschaftung ein Reinertrag nicht zu erwarten ist.

Wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht, wird nach § 21 Abs. 1 Z 2 BewG der Einheitswert neu festgestellt (Artfortschreibung).

§ 22. BewG "Nachfeststellung" idF Strukturanpassungsgesetz 1996 lautet:

"(1) Für wirtschaftliche Einheiten (Untereinheiten), für die ein Einheitswert festzustellen ist, wird 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.*

(2) Der Nachfeststellung werden die Verhältnisse zugrundegelegt, die auf den Beginn des Kalenderjahres ermittelt worden sind, das dem maßgebenden Ereignis folgt (Nachfeststellungszeitpunkt). Endet in den Fällen des Abs. 1 Z. 2 die Steuerbefreiung aus dem Grund, weil die Befreiung für eine bestimmte Frist galt und diese Frist abgelaufen ist, so ist abweichend von Satz 1 Nachfeststellungszeitpunkt der Beginn des Kalenderjahres, in dem die Steuerpflicht eintritt. Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

(3) Ist in den Fällen des Abs. 1 Z 1 der Nachfeststellungszeitpunkt (Abs. 2 erster Satz) nicht mehr feststellbar, so gilt der Beginn des Kalenderjahres als Nachfeststellungszeitpunkt, das der erstmaligen Kenntnisnahme des maßgebenden Ereignisses durch das Finanzamt folgt."

Unter Bezugnahme auf ein Urteil des BFH vom 4. 2 1987, (II B 33/85) BStBl. 1987 II S.326 betreffend Zurechnung einer Stückländerei zum Grundvermögen führte der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 15.2.1991, 89/15/0011 aus:

"Beim Grundbesitz kann sich die Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit auch durch Teilung oder Abtrennung von einer bereits bestehenden wirtschaftlichen Einheit ergeben (Twaroch-Wittmann-Frühwald, aaO) aber auch, wenn eine bisher zu einer wirtschaftlichen

Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens gehörende Fläche Grundvermögen wird. Der Einheitswert der im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen verbleibenden wirtschaftlichen Einheit ist in einem solchen Fall durch Wertfortschreibung zu berichtigen. Ein Wechsel in der Vermögensart, der den Umfang der bestehenden wirtschaftlichen Einheit nicht berührt, führt hingegen im allgemeinen nicht zur Nachfeststellung. Ändern sich jedoch die tatsächlichen Verhältnisse dahin, daß die gesamte Fläche, die bisher zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehörte, Grundvermögen wird, führt dieser Wechsel der Vermögensart ausnahmsweise trotz Identität der Fläche zur Entstehung einer neuen wirtschaftlichen Einheit. Im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen werden andere Wirtschaftsgüter erfaßt als im Grundvermögen, z.B. Betriebsmittel, auch wenn sie dem Eigentümer des Grund und Bodens nicht gehören. In einem solchen Fall ist nach der Verkehrsauffassung die Identität des Bewertungsgegenstandes nicht mehr gegeben. Durch die Umwandlung wird der Fortsetzungszusammenhang der wirtschaftlichen Einheit durchbrochen."

Wären tatsächlich sämtliche, bisher dem land- und forstwirtschaftlicher Betrieb zugerechnete Grundstücke (Stückländereien) nunmehr als eine wirtschaftliche Einheit dem Grundvermögen zuzurechnen, so hätte dies je nach dem Zeitpunkt des Eintrittes der maßgeblichen Verhältnisse im Wege der Art- und Wertfortschreibung oder im Wege der Nachfeststellung unter gleichzeitiger Wertfortschreibung des für den Grundbesitz zuvor festgestellten Einheitswertes erfolgen müssen.

In diesem Zusammenhang ist jedoch darauf hinzuweisen, dass schlüssige Feststellungen, welche es rechtfertigen, die Grundstücke Nr. 732/1, 733/1 und 726/1 trotz räumlicher Trennung als eine einzige wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens zu sehen, nicht vorliegen.

Das Finanzamt hat seine Anfragen an die einzelnen Pächter hinsichtlich der Nutzung der gegenständlichen Liegenschaften lediglich auf den Zeitpunkt der Anfrage abgestellt und keine klaren Feststellungen getroffen, ob und im welchen Umfang die Nutzungsänderungen vor dem oder nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt erfolgten.

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Im Hinblick darauf, dass die Berufungsvorentscheidung mangels Hinweis gemäß § 101 Abs. 3 BAO keine Rechtswirkung entfalten konnte, war lediglich der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Wien, 3. April 2003