

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache des Herrn BF, ADR ***, über die Beschwerde vom 28.09.2014 gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes X Y vom 16.09.2014, EWAZ*** betreffend Einheitswert des Grundvermögens (Stichtag 1.1.2013) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Am 7. Dezember 2012 langte beim Finanzamt X Y (kurz Finanzamt) ein Beschluss des Bezirksgerichtes Y vom 5. Dezember 2012 ein, mit dem auf Grund eines Übergabsvertrages vom 20. November 2012 die Einverleibung des Eigentumsrechtes zur Gänze für Herrn BF (= der nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) in der EZ*** KG*** Z bewilligt worden ist.

Über Aufforderung des Finanzamtes vom 14. August 2014 übermittelte der Bf. eine von ihm ausgefüllte Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes (Formular BG 30) zum Stichtag 1. Jänner 2013 für die oben angeführte Liegenschaft.

Ausgehend von den Angaben in der Erklärung erließ das FA am 16. September 2014 zu EWAZ*** einen Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2013 (Wert- und Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 (1) Z. 1 und (4) BewG). Darin wurde der Einheitswert mit € 16.800,00 und der gemäß AbgÄG um 35% erhöhten Einheitswert mit € 22.600,00 festgestellt und die Liegenschaft zur Gänze dem Bf. zugerechnet.

Die Begründung des Bescheides lautet wie folgt:

"Berechnung des Einheitswertes siehe Beilage.

Bei der Berechnung des nicht erhöhten Einheitswertes waren gemäß § 23 Bewertungsgesetz 1955 die Wertverhältnisse zum 1.1.1973 (Hauptfeststellungszeitpunkt) maßgeblich.

Die Erhöhung des Einheitswertes um 35% ist auf Grund des Artikels II des AbgÄG 1982 durchzuführen. Der erhöhte Einheitswert ist die Basis für alle vom Einheitswert abgeleiteten Abgaben und Beträge.

Die Feststellung war wegen Übergabe erforderlich.

Die Fortschreibung war erforderlich, weil durch Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren."

Die Beilage zum Bescheid enthält folgende Berechnung:

Baujahr	Gebäudeteil Kub./ Fläche	Bauklasse	€/m ³	Zu/Ab. %	AfA%	Restw. %	
1978	DG Mansarde 50,5	11,23	27,6157	5,0	1,3	100,0=	1.464,31
1978	NG Abstellraum 28,1	11,31	10,9009		1,3	100,0=	306,31
1964	NG Garage+Abst. 87,4	11,31	10,9009		1,3	88,3=	841,26
1963	KG Keller 235,0	13,2	13,8078		1,3	87,0=	2.823,00
1963	EG Erdgeschoss 282,0	11,23/24	31,9760	5,0	1,3	87,0=	8.237,23
1963	NG Abstellraum 33,1	11,32	14,5346		1,3	87,0=	418,54
1963	DG Mansarde 170,0	11,23	27,6157	5,0	1,3	87,0=	4.288,56
Gebäudewert							18.379,21
Bodenwert 696 m2 je 10,9009 €				7.587,02			
Bebaute Fläche: 148 m ²							
Wert bis zum 10-fachen d. bebauten Fläche:							7.587,02
davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG						-	1.896,7566
							24.069,4798
davon 30% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. b BewG						-	7.220,8439
							16.848,6359
Einheitswert (gerundet gemäß § 25 BewG)							16.800,00
Erhöht um 35% gem AbgÄG 1982 (gerundet gemäß § 25 BewG)							22.600,00

In der dagegen eingebrachte Beschwerde beantragte der Bf., dass die Restwerte niedriger angesetzt werden. Im Bescheid seien Restwerte von 87% und mehr verwendet worden. Die Baujahre lägen jedoch schon mehrere Jahrzehnte zurück, was bei einem jährlichen Abschlag von 1,3% niedrigere Restwerte ergeben müsse. Beispielsweise erhalt er für das Erdgeschoss ein Alter von $2013 - 1963 = 50$ Jahre und multipliziert mit einem Abschlag von 1,3% pro Jahr einen Abschlag von 65%, was einem Restwert von 35% entspräche.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 9. April 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Begründet wurde die Abweisung wie folgt:

"Die Feststellung erfolgte laut Antrag.

Gem. § 53 Abs. 3 BewG ist der Gebäudewert vom Neuherstellungswert abzuleiten. Dieser richtet sich je nach Bauweise und Ausstattung der Gebäude oder Gebäudeteile bei Unterstellung von Durchschnittspreisen je Kubikmeter des umbauten Raumes. Umbauter Raum ist der auf mindestens drei Seiten von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum zuzüglich des Raumes, den die Umwandlung einnimmt. Gem. § 53 Abs. 6 BewG ist der Neuherstellungswert entsprechend dem Alter im Hauptfeststellungszeitpunkt durch einen Abschlag für technische Abnutzung zu ermäßigen. Die letzte Hauptfeststellung für Grundvermögen war zum Stichtag 1. Jänner 1973.

Die Wertfortschreibung v 16.9.20143 erfolgte laut Erklärung (BG 30) u. den Werten lt Anlage zu § 53a BewG, welche die Durchschnittspreis zum letzten Hauptfeststellungszeitpunkt darstellen.

Aus obigen Gründen war der Beschwerde der Erfolg zu versagen."

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erstatte der Bf. kein weiteres Vorbringen.

Mit Vorlagebericht vom 20. Juli 2015 (der in Kopie auch dem Bf. übersandt wurde) legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor, wobei es folgende Stellungnahme zur Beschwerde abgab:

„Die Abweisung der Beschwerde erfolgte, da eine AfA im Bewertungsgesetz nur zum Stichtag einer Hauptfeststellung berücksichtigt werden kann.“

Vom Bundesfinanzgericht wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Teile des Einheitswertaktes EWAZ^{***}, durch Abfragen im Grundinformationssystem des Bundes (kurz GRUIS) zu EWAZ^{***} sowie im Grundbuch zu EZ^{***} KG^{***} Z (samt Einsicht in die Urkundensammlung).

II. Sachverhalt samt Beweiswürdigung

Auf Grund der eingesehenen Unterlagen gelangte das Bundesfinanzgericht zu folgenden - unstrittigen - Sachverhaltsfeststellungen:

Vor Erlassung des nunmehr angefochtenen Wertfortschreibungsbescheides ist für die Liegenschaft EZ^{***} KG^{***} Z der Einheitswert zuletzt zum 1.1.1988 zu EWAZ^{***} mit ATS 136.000,00 (das entspricht € 9.883,51) und der um 35% erhöhte Einheitswert mit

umgerechnet € 13.299,12 festgestellt worden, wobei die Zurechnung je zur Hälfte an Herrn AA und Frau AB erfolgte.

Mit Übergabsvertrag vom 20. November 2012 übergaben Herr AA und Frau AB die Liegenschaft samt allen Baulichkeiten an den Bf. und wurde auf Grund des Beschlusses des Bezirksgerichtes Y vom 5. Dezember 2012 zur Tz*** das Eigentumsrecht des Bf. hinsichtlich der gesamten Liegenschaft im Grundbuch einverleibt.

Auf der Liegenschaft EZ*** KG*** Z, mit einem Ausmaß von 696 m², befindet sich ein im Jahr 1963/1964 errichtetes Einfamilienhaus, zu dem im Jahr 1978 ein Nebengebäude („Abstellraum im Garten“) errichtet und die Mansarde ("Mansarde über Garage und Abstellraum") ausgebaut wurde. Die bebaute Fläche der einzelnen Gebäudeteile sowie deren Kubatur und Ausstattung entspricht den Angaben des Bf. im Formular "BG 30".

III. rechtliche Würdigung:

1. Voraussetzungen für die Durchführung einer Wertfortschreibung

Gemäß § 21 Abs. 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 1.1.2013) 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 1.1.2013) ermittelte Einheitswert von dem zuletzt rechtskräftig festgestellten Einheitswert (hier zum 1.1.1988) objektiv in einem Ausmaß nach oben oder nach unten abweicht, das die im § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG festgestellten Grenzen übersteigt.

2. Zur Höhe des Einheitswertes zum 1.1.2013

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.

2.1 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 beeinflussende 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, ist als Bodenwert der gemeine Wert auf Basis der Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 1973 anzusetzen ist. Als Baulandpreis wurde vom Finanzamt ein Wert von € 10,9009 pro Quadratmeter angesetzt. Dieser Wert wurde vom Bf. nicht beanstandet und liegt auch sonst dem BFG kein Hinweis vor, dass der Wert nicht den Marktverhältnissen zum 1. Jänner 1973 entsprechen würde.

2.2 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.

Bauklasse und Ausstattung ergeben sich aus den Angaben des Bf. in der Abgabenerklärung. Der sich aus den Ausstattungsmerkmalen ergebenden Ausführung sind jeweils in der Anlage entsprechende Durchschnittspreise je Kubikmeter umbauten Raumes zugeordnet.

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.

Da nach § 23 BewG bei Fortschreibungen die Wertverhältnisse zum letzten Hauptfeststellungszeitpunkt maßgeblich sind und ein Abschlag für technische Abnutzung nach § 53 Abs.6 BewG nur für einen Zeitraum bis zum Hauptfeststellungszeitpunkt möglich ist, gibt es für Zeiträume danach keine Berücksichtigung für das Alter eines Gebäudes oder Gebäudeteiles. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung lässt es nicht zu, dass die Höhe des Abschlages für technische Abnutzung davon abhängt, ob nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eine Fortschreibung stattfindet oder nicht (vgl. UFS 24.09.2003, RV/0293-W/02).

Für nach dem letzten Hauptfeststellungszeitpunkt (1.1.1973) errichtete Gebäude oder Gebäudeteile steht daher ein Abschlag für technische Abnutzung nicht zu. Der vom Bf. berechnete Restwert durch Berücksichtigung eines jährlichen Abschlages für technische Abnutzung von 1,3% bis zum Jahr 2013 (Stichtag, zu dem der Wertfortschreibungsbescheid erlassen wurde) widerspricht daher dem Bewertungsgesetz. Die Berechnung im angefochtenen Bescheid ist hingegen gesetzmäßig erfolgt.

Der nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes 1955 errechnete Einheitswert zum Feststellungszeitpunkt 1. Jänner 2013 (ohne die 35%-ige Erhöhung gemäß AbgÄG 1982) von € 16.800,00 weicht von dem mit Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1988 festgestellten Einheitswert von (umgerechnet) € 9.883,51 (ohne die 35%-ige Erhöhung gemäß AbgÄG 1982) sowohl um mehr als ein Zehntel als auch um mehr als 400,00 ab und liegen daher - objektiv gesehen - die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung zum Stichtag 1. Jänner 2013 vor.

Die Bescheidbeschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall unzulässig, weil sich die maßgebliche Rechtslage unmittelbar und klar aus dem Gesetz ableiten lässt und der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt wurde.

Wien, am 24. November 2016