jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1990/11/12 89/15/0024

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 12.11.1990

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/03 Steuern vom Vermögen;
81/01 Wasserrechtsgesetz;

Norm

BAO §194 Abs3;
GrStG §2 Z9 litd;
GrStG §2;
GrStG §21;
WRG 1959 §41;
WRG 1959 §87 Abs2;
WRG 1959 §87 Abs4;
WRG 1959 §91;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991, 570;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Simon und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Wetzel, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde des Reinhalteverbandes Oberpinzgau Mitte in Mittersill gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 29. Dezember 1988, Zl. 114/22-GA8-In/88, betreffend Grundsteuerbefreiung, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 10.650,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist ein aus vier Gemeinden gebildeter, mit Bescheid der Salzburger Landesregierung vom 21. August 1974 gemäß § 99 Abs. 1 lit. h, § 87 Abs. 4 und § 88 Abs. 1 lit. a des Wasserrechtsgesetzes (WRG) 1959 wasserrechtsbehördlich anerkannter Wasserverband. Zweck des Verbandes ist insbesondere die Beseitigung und Reinigung von Abwässern sowie die Errichtung und Betreuung der hiezu erforderlichen Anlagen (Sammler, Kläranlagen

udgl.) im Verbandsbereich, die Reinhaltung von Oberflächengewässern und der Grundwässer des Verbandsgebietes und die Ausübung einer regelmäßigen Aufsicht über alle Gewässer des Verbandsgebietes. Zur Erreichung des Verbandszweckes sind ein Sanierungsplan gemäß § 92 WRG 1959 aufzustellen und die erforderlichen baulichen und sonstigen Maßnahmen selbst oder durch Auftrag an die in Betracht kommenden Verbandsmitglieder zu bewirken (§ 2 der Satzung).

Der Verband unterhält auf der streitverfangenen Liegenschaft eine Zentralkläranlage. Mit den am 17. August 1987 zugestellten Bescheiden über die Erhöhung des Einheitswertes und die Festsetzung des Grundsteuermeßbetrages vom 5. August 1987 stellte das Finanzamt den erhöhten Einheitswert der Liegenschaft als sonstiges bebautes Grundstück (Kläranlage) mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1983 mit S 726.000,-- fest. Den Steuermeßbetrag setzte es mit S 1.402,-- fest.

Am 10. August 1988 beantragte der Beschwerdeführer beim Finanzamt, die Befreiung der Liegenschaft von der Grundsteuer gemäß § 2 Abs. 9 lit. d des Grundsteuergesetzes (GrStG) 1955 festzustellen. Die Zentralkläranlage diene der Ordnung und Verbesserung der Wasserverhältnisse und werde ausschließlich für den begünstigten Zweck verwendet.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit der Begründung ab, beim Beschwerdeführer handle es sich nicht um einen Gemeindeverband nach Art. 116 Abs. 4 B-VG, sondern um eine Körperschaft öffentlichen Rechts nach § 87 WRG 1959; § 2 Z. 9 lit. d GrStG 1955 sei daher nicht anwendbar.

In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, daß nach § 87 WRG errichtete Wasserverbände für die im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasserverhältnisse unterhaltenen Einrichtungen gemäß § 2 Z. 9 lit. d GrStG von der Grundsteuer befreit seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Begründend vertrat sie nach Darstellung des Verfahrensganges und der Rechtslage die Auffassung, die Anlagen des Reinhalteverbandes stellten weder Schutz- und Regulierungswasserbauten noch Einrichtungen, die im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhalten werden, im Sinne der Befreiungsvorschrift dar.

Die vorliegende Beschwerde macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin hat die Grundsteuerbefreiung erst nach Eintritt der Rechtskraft der Bescheide, mit denen der Einheitswert der Liegenschaft festgestellt und der Grundsteuermeßbetrag festgesetzt wurde, geltend gemacht; es war daher zunächst zu prüfen, ob die Rechtskraft dieser Bescheide der nachträglichen Geltendmachung eines im Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide bereits vorliegenden Befreiungstatbestandes entgegensteht.

Nach § 18 Abs. 1 GrStG 1955 ist bei der Berechnung der Grundsteuer von einem Meßbetrag auszugehen, der durch Anwendung der Steuermeßzahl auf den Einheitswert zu ermitteln ist. Für die Festsetzung des Steuermeßbetrages ist gemäß § 62 BAO das Lagefinanzamt (§ 53 Abs. 1 lit. a BAO) zuständig. Nach§ 194 Abs. 3 BAO liegt in der Festsetzung des Steuermeßbetrages auch die Feststellung der sachlichen und persönlichen Abgabepflicht. Das Finanzamt hat daher in dem von ihm erlassenen Meßbescheid darüber abzusprechen, ob für einen Grundbesitz Grundsteuer zu entrichten ist oder ob er von der Grundsteuer gemäß §§ 2 bis 8 GrStG 1955 befreit ist (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung 456; Dorazil, Das Grundsteuerrecht in Österreich2 101, und die dort jeweils zitierte hg. Rechtsprechung). Die anderweitige Regelung im Falle landesgesetzlich normierter zeitlich befristeter Befreiungen ist hier nicht zu erörtern.

Gemäß § 23 Abs. 1 GrStG 1955 zweiter Fall fällt die Steuerpflicht für den ganzen Steuergegenstand weg, wenn ... für ihn ein Befreiungsgrund eintritt. In diesem Fall ist der Steuermeßbetrag auf Null fortzuschreiben (§ 21 Abs. 1 GrStG 1955 in Verbindung mit § 21 Abs. 3 Bewertungsgesetz; vgl. Dorazil, aaO 125, Twaroch - Frühwald - Wittmann - Rupp - Fiala - Binder, Kommentar zum Bewertungsgesetz2 142 b); der Eintritt der Auswirkungen der Steuerbefreiung richtet sich dann nach § 21 Abs. 2 und § 23 Abs. 1 GrStG 1955.

§ 23 Abs. 1 GrStG 1955 ist nicht nur dann anzuwenden, wenn der Befreiungstatbestand erst nach Rechtskraft des Meßbescheides eintrat. Lehre und Rechtsprechung vertreten im Zusammenhang mit der Fortschreibung von Feststellungsbescheiden die Auffassung, daß Unrichtigkeiten, Fehlbeurteilungen, unzutreffende Tatsachen und Werturteile, die in frühere, in Rechtskraft erwachsene Feststellungsbescheide eingeflossen sind, mit Hilfe von

Fortschreibungen der fehlerhaften Feststellungsbescheide auf spätere Stichtage eine Berichtigung erfahren können (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 14. April 1986, Slg. 6103/F, vom 25. Jänner 1988, Zl. 86/15/0141, und vom 26. Juni 1989, Zl. 88/15/0118; Ritz, die Wert-, Art- und Zurechnungsfortschreibung, ÖStZ 1983, 287, und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Die Anwendung dieser für die Wert-, Art- und Zurechnungsfortschreibung entwickelten Grundsätze ist auch bei der Fortschreibungsveranlagung des Steuermeßbetrages nach § 21 GrStG 1955 sachgerecht. Der nachträglichen Geltendmachung eines Befreiungsgrundes, den die Abgabenbehörde, die darauf bei der Festsetzung des Steuermeßbetrages von Amts wegen Bedacht zu nehmen gehabt hätte, im Wege eines Antrages auf Fortschreibungsveranlagung steht somit nicht die Rechtskraft des Meßbetragsbescheides entgegen.

Die belangte Behörde konnte somit den Antrag der Beschwerdeführerin auf Feststellung der Steuerbefreiung als Antrag deuten, den Steuermeßbetrag im Wege einer Fortschreibungsveranlagung für die Zeit ab dem Fortschreibungszeitpunkt "auf Null zu stellen", und über diesen meritorisch entscheiden.

Gemäß § 2 Z. 9 lit. d GrStG 1955 in der im Beschwerdefall geltenden Fassung des Art. I Z. 2 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 146/1963 ist keine Grundsteuer zu entrichten für die im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhaltenen Einrichtungen der Gebietskörperschaften, der Wassergenossenschaften und der Wasserverbände sowie sonstige der wasserrechtlichen Bewilligung unterliegende Schutz- und Regulierungswasserbauten (§§ 41 bis 44 und 73 bis 97 des Wasserrechtsgesetzes 1959, BGBl. Nr. 215). Nach § 4 Abs. 1 und 2 GrStG 1955 tritt die Befreiung nur insoweit ein, als der Steuergegenstand für die in den §§ 2 und 3 bezeichneten Zwecke unmittelbar benutzt wird.

Im Beschwerdeverfahren ist nicht mehr strittig, daß es sich beim Beschwerdeführer um einen Wasserverband im Sinne der zitierten Vorschrift handelt; ebensowenig besteht Streit darüber, daß es sich bei der vom Beschwerdeführer betriebenen Zentralkläranlage um eine "Einrichtung" im Sinne der zitierten Vorschrift handelt. Die belangte Behörde vertritt jedoch im Gegensatz zum Rechtsstandpunkt der Beschwerdeführerin die Auffassung, die Kläranlage werde nicht "im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhalten".

Vorläufer der im Beschwerdefall maßgeblichen Befreiungsvorschrift war § 4 Z. 9 lit. d des in Österreich durch die Verordnung vom 13. März 1940, DRGBl. I 571, eingeführten deutschen Grundsteuergesetzes 1936; danach waren von der Grundsteuer befreit die im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhaltenen Einrichtungen der öffentlich-rechtlichen Wasser- und Bodenverbände und die im öffentlichen Interesse staatlich unter Schau gestellten Privatdeiche. Mit der Bezugnahme auf die "Wasser- und Bodenverhältnisse" entsprach die zitierte Vorschrift der Begriffsbildung des Wasserverbandsgesetzes vom 10. Februar 1937, RGBl. I 188, das die Überleitung der vorher auf jeweils gesonderter Rechtsgrundlage bestehenden öffentlich-rechtlichen Wasserverbände und Bodenverbände in "Waser- und Bodenverbände" anordnete und die Bildung neuer "Wasser- und Bodenverbände" regelte. Nach der ersten Verordnung über Wasser- und Bodenverbände vom 3. September 1937, RGBl. I 933, zählte es u.a. zu den Aufgaben der Wasser- und Bodenverbände, Abwässer abzuführen, zu verwerten, zu reinigen und unschädlich zu machen.

Zur zitierten Grundsteuerbefreiungsvorschrift vertraten Lehre und Rechtsprechung die Auffassung, Kläranlagen seien - neben (beispielsweise) Uferausbauten, Anlagen zur Reinigung des Wassers und der Abwässer, Ent- und Bewässerungsanlagen, Sammelbecken, soweit diese nicht bereits unter § 4 Z. 9 lit. c GrStG 1936 fielen - nach § 4 Z. 9 lit. d GrStG als im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhaltene Einrichtungen von der Grundsteuer befreit (vgl. die Urteile des Bundesfinanzhofes vom 1. Februar 1963, BFHE 76, 520 = BStBl. 1963 III 190, und vom 5. Dezember 1967, BFHE 91, 473 = BStBl. 1968 II 387; Scholz, Kommentar zum Grundsteuergesetz 1936 § 4 Anm 88).

Soweit sich die belangte Behörde zum Beleg ihrer gegenteiligen Auffassung auf die Kommentarmeinung von Kühne (Kommentar zum Grundsteuergesetz 1936 149) beruft, wonach Sammelbecken, die nicht der Regelung des Abflusses von Gewässern, sondern lediglich ihrer Reinigung (z.B. von unerwünschten Beimischungen aus Fabriken) dienen, nicht nach § 4 Z. 9 lit. c GrStG 1936 steuerbefreit seien, verkennt sie, daß im vorliegenden Fall nicht die lit. c der zuletzt zitierten Vorschrift, die die Steuerbefreiung der fließenden Gewässer und der deren Abfluß regelnden Sammelbecken anordnet, in Streit steht, sondern deren lit. d.

Auch das geltende deutsche Grundsteuerrecht (§ 4 Nr. 4 GrStG 1973) befreit die Grundflächen mit den im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhaltenen Einrichtungen der öffentlich-

rechtlichen Wasser- und Bodenverbände und die im öffentlichen Interesse staatlich unter Schau gestellten Privatdeiche von der Grundsteuer. Zu dieser dem § 4 Z. 9 lit. d GrStG 1936 inhaltlich entsprechenden Vorschrift vertritt die Lehre (vgl. Troll, Grundsteuergesetz Kommentar5 , § 4 Anm 9; Ostendorf in Scholz - Boyens - Steinbring, Handbuch der Bewertung und Besteuerung des Grundbesitzes2 VII 104) übereinstimmend die Auffassung, daß es sich u.a. bei Kläranlagen um Einrichtungen im Sinne der Befreiungsvorschrift handle.

Nach § 2 Z. 9 lit. d GrStG 1955 setzt der Befreiungstatbestand voraus, daß es sich um

a)

eine Einrichtung,

b)

der Gebietskörperschaften, der Wassergenossenschaften und der Wasserverbände,

c) die im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhalten wird,

handelt; weiters unterliegen der Befreiungsvorschrift - dem oben unter a) bis c) dargestellten Tatbestand im Gesetzestext durch das Wort "sowie" verbunden - sonstige der wasserrechtlichen Bewilligung unterliegende Schutz- und Regulierungswasserbauten.

Aus dem oben dargelegten Aufbau der Vorschrift ergibt sich bereits, daß die "sonstigen der wasserrechtlichen Bewilligung unterliegenden Schutz- und Regulierungswasserbauten" zu den oben unter a) bis c) beschriebenen "Einrichtungen" nicht im Verhältnis von Ober- und Unterbegriff stehen. Es sind somit nicht nur solche "Einrichtungen" Gegenstand der Befreiungsvorschrift, die zugleich "der wasserrechtlichen Bewilligung unterliegende Schutz- und Regulierungswasserbauten" darstellen. Zur Herbeiführung eines solchen Regelungsgehaltes wäre die Anführung der im ersten Satzteil bezeichneten "Einrichtungen" im Gesetzestext überhaupt entbehrlich gewesen. Für das Auslegungsergebnis, wonach die Befreiungsvorschrift zwei voneinander verschiedene Befreiungstatbestände umfaßt, spricht auch der dem Text der Vorschrift nachgeordnete Verweis auf (u.a.) jene Vorschriften des WRG 1959, die sich auf die besonderen Aufgaben der Reinhaltungsverbände beziehen (§§ 87 Abs. 2, 91 ff), zu denen nicht die Errichtung von Schutz- und Regulierungswassserbauten zählt.

Bei einem Zusammentreffen der oben unter a) bis c) genannten Merkmale liegt somit der Befreiungstatbestand auch dann vor, wenn die "Einrichtung" nicht zugleich die Eigenschaften eines "der wasserrechtlichen Bewilligung unterliegenden Schutz - und Regulierungswasserbaus" aufweist.

Das Vorliegen der unter a) und b) genannten Tatbestandsmerkmale ist im Beschwerdefall nicht zweifelhaft; die Entscheidung hängt somit davon ab, ob eine Zentralkläranlage "im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhalten" wird. Bei der Auslegung dieses Merkmales ist zunächst zu untersuchen, ob die Vorschrift nur solche Einrichtungen begünstigt, die unmittelbar (vgl. § 4 Abs. 1 GrStG 1955) sowohl die Wasser- als auch die Bodenverhältnisse ordnen und verbessern.

Dabei ergibt schon die Einbeziehung der Normvorstellungen des historischen Gesetzgebers, der von der "Einheit von Wasser und Boden" (vgl. § 1 Wasserverbandsgesetz) ausging, in die Auslegung, daß der Verwendung des Begriffes "Wasser- und Bodenverhältnisse" kein normativer Gehalt in der Richtung zukommt, daß nur Einrichtungen, durch die zugleich und unmittelbar eine Ordnung und Verbesserung sowohl der Wasserverhältnisse als auch der Bodenverhältnisse bewirkt wird, von der Steuerbefreiung umfaßt wären. Bei Zugrundelegung der gegenteiligen Auffassung verbliebe für die Befreiungsvorschrift kaum ein Anwendungsbereich von wirtschaftlicher Bedeutung; es ist somit dem auch von der Lehre für die entsprechende Vorschrift des deutschen GrStG 1973 vertretenen Auslegungsergebnis der Vorzug zu geben, das unterstellt, daß mit einer "Ordnung und Verbesserung der Wasserverhältnisse" zugleich eine "Ordnung und Verbesserung der Bodenverhältnisse" verbunden ist (vgl. Troll aaO). Das oben unter c) genannte Merkmal kommt somit auch Einrichtungen zu, die im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasserverhältnisse unterhalten werden, ohne unmittelbar auf die Bodenverhältnisse einzuwirken.

Bei der Prüfung des Vorliegens dieses Begriffsmerkmales kann ebenfalls auf die Zitierung der Vorschriften des WRG 1959 im Rahmen der Befreiungsvorschrift, die der Umschreibung der für die Befreiung erforderlichen Voraussetzungen dient (vgl. EB zur RV, 580 Blg. NR VII. GP), zurückgegriffen werden. Das Zitat bezieht sich u.a. auch auf die die Aufgaben

der Reinhaltungsverbände regelnden Vorschriften (§§ 87 Abs. 2, 91 ff). § 91 in Verbindung mit § 87 Abs. 2 WRG definiert die Reinhaltungsverbände als Wasserverbände, die die Reinigung oder Beseitigung von Abwässern oder die Reinhaltung von Gewässern einschließlich der erforderlichen Aufsicht zum Gegenstand haben; nach der erstzitierten Vorschrift obliegt es den Reinhaltungsverbänden insbesondere, einen Sanierungsplan (§ 92) zur Verbesserung der bestehenden Gewässerbeschaffenheit aufzustellen und die erforderlichen baulichen, betrieblichen und sonstigen Maßnahmen selbst oder durch Auftrag an die in Betracht kommenden Verbandsmitglieder zu bewirken, neue Gewässerverunreinigungen im Verbandsbereich soweit als möglich hintanzuhalten, den Zustand und Betrieb der Abwasseranlagen sowie die Gewässerbeschaffenheit im Verbandsbereich in entsprechenden Zeitabständen zu überprüfen, eine wirtschaftliche Verwertung der anfallenden Abwässer und Stoffe sowie technologische Studien zur Abwasserreinigung im Verbandsbereich zu fördern und die Aufklärung über die Bedeutung der Reinhaltung der Gewässer zu unterstützen. Unter Reinhaltung der Gewässer wird nach § 30 Abs. 2 WRG 1959 die Erhaltung der natürlichen Beschaffenheit des Wassers in physikalischer, chemischer und biologischer Hinsicht (Wassergüte), unter Verunreinigung jede Beeinträchtigung dieser Beschaffenheit und jede Minderung des Selbstreinigungsvermögens verstanden. Aus dem Zitat der erstgenannten Vorschriften, zu deren Auslegung die letztgenannte Vorschrift heranzuziehen ist, ergibt sich, daß der Gesetzgeber auch solche Einrichtungen der Befreiungsvorschrift unterstellte, die zur Erfüllung der Aufgaben der Reinhaltungsverbände dienen; andernfalls wäre das Zitat der auf diese bezogenen Regelungen des WRG 1959 im Rahmen der Befreiungsvorschrift entbehrlich gewesen. Mit Rücksicht auf die den Reinhaltungsverbänden durch das Gesetz zugewiesenen Aufgaben, bei denen die Reinhaltung der Gewässer bzw. das Hintanhalten von Verunreinigungen im Vordergrund steht, ist davon auszugehen, daß der Befreiungstatbestand auch solche Einrichtungen umfaßt, die die Verbesserung der Wassergüte bzw. -beschaffenheit zum Gegenstand haben. Ein anderer Regelungsgehalt kann der Befreiungsvorschrift schon wegen des auch die §§ 87 Abs. 2, 91 ff umfassenden Zitates von Vorschriften des WRG 1959 nicht unterstellt werden. Unter "Wasserverhältnissen" im Sinne des § 2 Z. 9 lit. d GrStG sind somit auch die qualitativen Verhältnisse (die Güte bzw. Beschaffenheit) des Wassers zu verstehen; deren "Ordnung und Verbesserung" im Sinne der zitierten Vorschrift kann auch in Maßnahmen bestehen, die (durch Reinigung von Abwässern vor deren Einbringung) die Hintanhaltung einer Verschlechterung und damit im Ergebnis die Verbesserung der Wasserbeschaffenheit bezwecken.

Die von einem Reinhaltungsverband im Sinne der §§ 87 Abs. 2, 91 ff WRG unterhaltene Zentralkläranlage entspricht somit sämtlichen Tatbestandsvoraussetzungen der Grundsteuerbefreiung nach § 2 Z. 9 lit. d GrStG 1955. Der angefochtene Bescheid, der das Vorliegen dieser Voraussetzungen verneint, war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206. Soweit das Begehren des Beschwerdeführers den durch Art. I Abschnitt A Z. 1 der zitierten Verordnung pauschalierten, die Umsatzsteuer umfassenden Betrag übersteigt, war es abzuweisen.

Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG Abstand genommen werden.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1989150024.X00

Im RIS seit

12.11.2001

Zuletzt aktualisiert am

06.08.2008

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at