

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BKS Steuerberatungs GmbH & Co KG, Untere Hauptstraße 10, 3150 Wilhelmsburg, über die Beschwerden gegen die Bescheide des (damaligen) Finanzamtes Baden Mödling vom 17. Oktober 2013 betreffend den Grundbesitz (Geschäftsgrundstück) in ***PLZ*** ***STADT***, ***STR***, Grundstück ***Nr. 1***, ***EZ 1*** ***KG*** ***STADT*** zu EWAZ ***2***

1. Beschwerde vom 19. November 2013 gegen die Bescheide vom 17. Oktober 2013
Feststellung des Einheitswertes (Wertfortfortschreibung) und Grundsteuermessbetrag zum
1.1.2012

2. Beschwerde vom 6. Februar 2014 gegen die Bescheide vom 14. Jänner 2014
Feststellung des Einheitswertes (Wertfortfortschreibung) und Grundsteuermessbetrag zum
1.1.2013 und

3. Beschwerde vom 6. Februar 2014 gegen die Bescheide vom 16. Jänner 2014
Feststellung des Einheitswertes (Wertfortfortschreibung) und Grundsteuermessbetrag zum
1.1.2014

zu Recht erkannt:

I. 1. Der Beschwerde vom 19. November 2013 wird teilweise Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide gemäß § 279 BAO abgeändert wie folgt:

Der **Einheitswert** wird zum **1. Jänner 2012** mit 248.200,00 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit **335.000,00 Euro** festgestellt.

Der **Grundsteuermessbetrag** zum 1. Jänner 2012 wird mit **666,35 Euro** festgesetzt.

2. Der Beschwerde vom 6. Februar 2014 gegen die Bescheide vom 14. Jänner 2014 wird gemäß § 279 BAO Folge geben und die angefochtenen Bescheide (Einheitswertbescheid und Grundsteuermaßbescheid zum **1.1.2013**) **ersatzlos aufgehoben**.

3. Der Beschwerde vom 6. Februar 2014 gegen die Bescheide vom 16. Jänner 2014 wird teilweise Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide gemäß § 279 BAO abgeändert wie folgt:

Der Einheitswert zum **1. Jänner 2014** wird mit 269.500,00 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit **363.800,00 Euro** festgestellt.

Der **Grundsteuermessbetrag** zum 1. Jänner 2014 wird mit **723,95 Euro** festgesetzt

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Verfahren vor dem Finanzamt

Nachfeststellung zum 1.1.1999 - Einheitswertbescheid vom 18. Mai 2001

Mit **Einheitswertbescheid vom 18. Mai 2001** führte das (damalige) Finanzamt Baden (später Finanzamt Baden Mödling, nunmehr Finanzamt Österreich, kurz FA) zum 1.1.1999 für das seit 1998 im Eigentum der Frau *****Bf1***** stehende Grundstück *****Nr. 1*****, inliegend in der *****EZ 1***** der *****KG***** *****STADT*****, im Ausmaß von 7.076 m² eine Nachfeststellung durch und stellte unter **EWAZ ***2***** die Art des Grundstückes mit Geschäftsgrundstück und den gemäß AbgÄG 1982 um 35 % erhöhten Einheitswert mit S 988.000,00, das entspricht **€ 71.800,76** fest.

Dabei ging das Finanzamt davon aus, dass die auf dem Grundstück im Jahr 1965 errichtete Lagerhalle eine Kubatur (gebildet aus den Außenmaßen) von 2828 m³ hat und errechnete unter Ansatz der Bauklasse 5.21 hierfür einen **Gebäudewert** iHv S 475.104,00 (das entspricht **€ 34.527,15**).

Im Jahr 2000 erwarb die Bf. eine Teilfläche im Ausmaß von 335 m², von der Stadtgemeinde *****STADT*****, die mit dem Grundstück *****Nr. 1***** vereinigt und bei EWAZ *****2***** miterfasst wurde. Das Grundstück *****Nr. 1***** (kurz gegenständliches Grundstück) hat somit seither eine Fläche von 7411 m². Das FA hielt dazu im Einheitswertwertakt fest, dass keine Wertfortschreibung zum 1.1.2001 erfolgt.

Vorhalteverfahren

Mit **Vorhalt vom 8. Juli 2013** ersuchte das Finanzamt die Bf. um Beantwortung von Fragen über die Bebauung des gegenständlichen Grundstückes (und des hier nicht gegenständlichen Nachbargrundstückes der ***3*** GmbH, ***4***).

Mit **Schreiben vom 16. September 2013** antwortete die Bf:

Die große Halle auf dem Grundstück ***EZ 1***, Grundstück ***Nr. 1*** KG ***STADT*** sei seit Anfang September 2011 benützbar. Die Bf. sei Eigentümerin dieser Halle.

Das Flugdach auf diesem Grundstück sei seit Anfang September 2012 benützbar, Eigentümerin sei ebenfalls die Bf.

Die restlichen Antworten betreffen das Nachbargrundstück, das nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist.

Bescheide vom 17.10.2013 zum Stichtag 1.1.2012

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2012** (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) vom 17. Oktober 2013 stellte das Finanzamt für das gegenständliche Grundstück den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert mit **525.400 Euro** fest. Als Begründung gab das Finanzamt an, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil ein Neubau errichtet wurde.

Mit **Grundsteuermessbescheid** zum 1. Jänner 2012 (Fortschreibungsveranlagung) vom 17. Oktober 2013 setzte das Finanzamt hierfür den Grundsteuermessbetrag mit **1047,15 Euro** fest.

Bescheide vom 21.10.2013 zum Stichtag 1.1.2013

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2013** (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) vom 21. Oktober 2013 stellte das Finanzamt den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert mit **554.100 Euro** fest. Als Begründung gab das Finanzamt an, dass die Fortschreibung erforderlich war, da das Containerlager benützbar wurde.

Mit **Grundsteuermessbescheid** zum 1. Jänner 2013 (Fortschreibungsveranlagung) vom 21. Oktober 2013 setzte das Finanzamt den Grundsteuermessbetrag von **1.104,55 Euro** fest.

Berufung vom 19.11.2013 (seit 1.1.2014 Beschwerde)

Fristgerecht wurde gegen diese vier Bescheide am 19. November 2013 Berufung (seit 1.1.2014 als Beschwerde zu behandeln) erhoben. Eingewendet wurde, dass die Räumlichkeiten für Büro und Stiegenhaus rechnerisch berücksichtigt wurden, diese jedoch noch nicht vorhanden bzw. benützbar seien. Die Höhe des Einheitswertes zu diesen beiden Stichtagen sei daher zu hoch angesetzt.

Die Bf. stellte für den Fall der Nichtstattgebung der Berufung durch die Abgabenbehörde 1. Instanz den Antrag auf Vorlage an den UFS, auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Erhebungen des FA bei der Baubehörde

Am 21.11.2013 langte beim FA die Benutzungsbewilligung der Stadtgemeinde ***STADT*** vom 8.11.2013 für das mit Baubescheid vom 5.7.2011, ***ZI*** bewilligte Bauvorhaben ein, in dem auf die Bescheinigung des Bauführers über die bewilligungsgemäße Fertigstellung des Bauwerkes vom 22.4.2013 Bezug genommen wurde.

In einem Aktenvermerk vom 14.1.2014 hielt ein Mitarbeiter des Finanzamtes fest, dass nach telefonischer Auskunft die Fertigstellungsmeldung auch das gesamte Obergeschoß betreffe.

Beschwerdevorentscheidung vom 8.1.2014 zum Stichtag 1.1.2013

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. Jänner 2014 gab das Finanzamt der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2013 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) vom 21. Oktober 2013 mit der Begründung „laut Antrag“ statt und hob den Feststellungsbescheid „ersatzlos“ (so ausdrücklich im Spruch) auf.

Gleichzeitig wurde auch der Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2013 (Fortschreibungsveranlagung) vom 21. Oktober 2013 gemäß § 295 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Beschwerdevorentscheidung vom 10.1.2014 zum Stichtag 1.1.2012

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10. Jänner 2014 gab das Finanzamt der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2012 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) mit der Begründung „laut Antrag“ statt und stellte den um 35% erhöhten **Einheitswert mit 457.100 Euro** und setzte den Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2012 (Fortschreibungsveranlagung) mit **910,55 Euro** fest.

Die als Beilage angeschlossene Berechnung lautet wie folgt:

Gebäudeteil	Bauj.	Umbauter Raum				Bau- klasse	Durch- schnitts- preis m ³	AfA	Gebäudewert
		Äußere Länge	Äußere Breite	Höhe in Meter					
Lagerhalle	1965	51,8	10,5	5,2	2.828,28	5,21	14,5346	2	34.529,67

Lagerhalle 1	2011	46	40,6	10,1	18.862,76	5,22	18,1682	2	342.701,30
Lagerhalle 2	2011	26,7	16	9,8	4.186,56	5,21	14,5346	2	60.849,10
Gebäudewert								= 438.080,07	
Bodenwert		7.411 m ² je 5,8138 Euro		=				+ 43.086,07 = 481.166,14	
		Bebaute Fläche 2.839 m ² :		Wert bis zum 10-fachen der bebauten Fläche, davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG				- 10.771,51 = 470.394,62	
				davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit.d BewG				- 117.598,65 = 352.795,96	
				davon 4% Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG				- 14.111,83	
								338.684,112	
Einheitswert + Erhöht um 35%								338.600,00 457.100,00	

(neuer) Wertfortschreibungsbescheid vom 14.1.2014 zum Stichtag 1.1.2013

Am 14. Jänner 2014 erließ FA einen neuen Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2013 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) und stellte für das genannte Grundstück einen gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten **Einheitswert von 485.800 Euro** fest. Als Begründung gab das Finanzamt an, dass die Fortschreibung erforderlich war, da das Containerlager benützbar wurde.

Die als Beilage angeschlossene Berechnung lautet wie folgt:

Das FA ging dabei im Wesentlichen von folgenden Werten aus:

Baujahr	Gt	Beschreibung	Kub/Fläche	Bauklasse	Euro/m ³	Zu/Ab %	AfA %	Gebäudewert
1965	EG	Lagerhalle	2.828,2	5.21	14,5346		2	34.529,67
2011	EG	Lagerhalle 1	18.862,7	5.22	18,1682		2	342.701,30

2011	EG	Lagerhalle 2	4.186,5	5,21	14,5346		2	60.849,10
2012		Containerlager	2.906,90	2,12	10,1742		2,5	29.575,38
Gebäudewert								= 467.655,45
Bodenwert		7.411 m ² je 5,8138 Euro		=				+ 43.086,07 = 510.741,52
		Bebaute Fläche 2.839 m ² :		Wert bis zum 10-fachen der bebauten Fläche, davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG				- 10.771,51 = 499.970,00
				davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit.d BewG				- 124.992,50 = 374.977,50
				davon 4% Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG				- 14.999,10
								359.978,40
Einheitswert + Erhöht um 35%								359.000,00 485.800,00

Mit Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2013 (Fortanschreibungsveranlagung) vom 14. Jänner 2014 setzte das FA für das genannte Grundstück den Grundsteuermessbetrag mit 967,96 Euro fest.

(weiterer) Wertfortanschreibungsbescheid vom 16.1.2014 zum Stichtag 1.1.2014

Mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2014 (Wertfortanschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) vom 16. Jänner 2014 stellte das Finanzamt den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten **Einheitswert** mit **551.000 Euro** fest. Als Begründung gab das Finanzamt an, dass die Fortanschreibung erforderlich war, da das Büro mit Stiegenhaus im Obergeschoß benützbar wurde.

Das FA ging dabei im Wesentlichen von folgenden Werten aus:

im Wesentlichen von folgenden Werten aus:

Baujahr	Gt	Beschreibung	Kub/Fläche	Bauklasse	Euro/m ³	Zu/Ab %	AfA %	Gebäudewert
---------	----	--------------	------------	-----------	---------------------	---------	-------	-------------

1965	EG	Lagerhalle	2.828,2	5.21	14,5346		2	34.529,67
2011	EG	Lagerhalle 1	18.862,7	5.22	18,1682		2	342.701,30
2011	EG	Lagerhalle 2	4.186,5	5.21	14,5346		2	60.849,10
2012		Containerlager	2.906,90	2,12	10,1742		2,5	29.575,38
2013	DG	OG Büro	2.001,6 (26,7x15, 3x4,9)	1.24	29,0691	5	1,3	61.093,94
2013	DG	OG Stiegenhaus	194,0 (6,0x6,6x 4,9	1.24	29,0691	5	1,3	5.921,37
Gebäudewert								534.670,76
Bodenwert		7.411 m² je 5,8138 Euro		=				+ 43.086,07 = 577.756,83
		Bebaute Fläche 2.839 m²:		Wert bis zum 10-fachen der bebauten Fläche, davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG				- 10.771,51 = 566.985,31
				davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit.d BewG				- 141.746,32 = 425.238,98
				davon 4% Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG				-17.009,55
								408.229,42
Einheitswert								408.000,00
+ Erhöht um 35%								551.000,00

Mit Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2014 (Fortschreibungsveranlagung) vom 16. Jänner 2014 setzte das Finanzamt den **Grundsteuermessbetrag** mit **1.098,35 Euro** fest.

Beschwerden und Vorlageantrag vom 6.2.2014

Am 6. Februar 2014 erhob die Bf. gegen die Feststellungs- und Grundsteuermessbescheide zum 1.1.2013 und 1.1.2014 Beschwerde und stellte hinsichtlich der Beschwerde betreffend

Feststellungs- und Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2012 den Antrag die Beschwerde dem BFG vorzulegen.

Tatsache sei, dass die Räumlichkeiten für Büro und Stiegenhaus zum 1.1.2014 rechnerisch berücksichtigt wurden, diese jedoch noch nicht vorhanden bzw. benützbar seien. Das Büro im Obergeschoß sei nicht ausgeführt, das Stiegenhaus im Obergeschoß sei noch im Rohbau und nicht benützbar.

Weiters sei im Zuge der Überprüfung der Berechnung des Einheitswertes zum 1.1.2012, 1.1.2013 und 1.1.2014 folgendes festgestellt worden:

Die Flächen würden 465,98 m² für das Containerlager (Flugdach), 1.748,24 m² für die Lagerhalle 1, 408,99 m² für die Lagerhalle 2 und 512,96 m² für die Halle aus 1965 betragen.

Die Raumhöhe betrage beim Containerlager und bei der Halle aus 1965 jeweils unter 6m.

Die Raumhöhe bei den Lagerhallen 1 und 2 betrage am niedrigsten Punkt 8m und am höchsten Punkt 8,50m bzw. 8,20m (laut Plänen).

Die Bewertung der 3 Lagerhallen sei auf Grund der Anlage zu § 53a BewG Ziffer 5.22 und 5.21 als Lagerhäuser erfolgt. Die Bewertung der Lagerhalle 1 unter Ziffer 5.22 sei nicht richtig, da keine Decke vorhanden sei. Die Bewertung müsse richtig wie die Lagerhalle 2 und die Lagerhalle (aus 1965) unter Ziffer 5.21 ebenerdig erfolgen.

Weiters sei die Kubatur bei den Lagerhallen 1 und 2 nicht richtig. Wenn man von oa. Flächen 1.748,24 m² und 408,89m² ausgehe und in weiterer Folge von einer Raumhöhe zwischen 8m und 8,20 bzw. 8,50m, wäre dies eine Kubatur bei der Lagerhalle 1 zwischen 13,985,92 (8m) und 14,860,04 (8,50m) und bei der Lagerhalle 2 zwischen 3.271,92 (8m) und 3,353,72 (20m).

Die Höhe des Einheitswertes sei daher zu den Stichtagen zu hoch angesetzt worden.

Die Bf. beantragte daher zu berücksichtigen,

- dass Büro und Stiegenhaus noch nicht benützbar gewesen seien (Einheitswert 1.1.2014),
- die Lagerhallen 1 und 2 mit der richtigen Kubatur zu bewerten (Einheitswert 1.1.2013 und 1.1.2014) und
- die Lagerhalle 1 mit der Bauklasse 5.21 zu bewerten (Einheitswert 1.1.2013 und 1.1.2014).

Die Beschwerde enthält abschließend folgende Anträge „für den Fall der Nichtstattgebung unserer Bescheidbeschwerde durch die Abgabenbehörde I. Instanz“

Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das BFG

Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat und
Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

2. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Vorlage der Beschwerden ans BFG

Am **24. Februar 2014** legte das Finanzamt die insgesamt 6 Beschwerden der Bf. (Beschwerden gegen die Einheitswertbescheide zum 1.1.2012, zum 1.1.2013 und 1.12014 und gegen die Grundsteuermessbescheide zum 1.1.2012, zum 1.1.2013 und 1.12014) dem BFG zur Entscheidung vor.

Die Vorlage der Beschwerden gegen die Feststellungs- und Grundsteuermessbescheide zum 1.1.2013 und 1.1.2014 vom 14. und 16. Jänner 2014 erfolgte vom FA ohne Erlassung einer Beschwerdevoentscheidung, da das FA davon ausging, dass ein Antrag auf Direktvorlage iSd § 262 Abs. 2 lit. a BAO vorliege.

Das Finanzamt beantragte die Abweisung der Beschwerden, da die Kubatur an Hand der Außenmaße zu berechnen sei, die Lagerhalle in die Bauklasse 5.22 einzuordnen sei, weil sie über eine tragfähige Decke verfüge und das Ausmaß der Fertigstellung der Neubauten durch die Pläne und das baubehördliche Verfahren dokumentiert sei.

Beweiserhebung durch die Leiterin der GA 1005

Die Beschwerden wurden der Gerichtsabteilung 1005-1 zugeteilt und erhob die zuständige RichterIn/BerichterstatteIn Beweis,

- durch Einsicht in die elektronisch vorgelegten Teile der Finanzamtsakten
- durch Einsicht in den über Anforderung im Original vom FA vorgelegten Einheitswertakt EWAZ ***2*** und in die dort einliegenden Unterlagen
- durch Einsicht in das Firmenbuch der ***5*** GmbH ***FN 5***
- durch Einsicht in die mit E-Mail vom 21. Oktober 2020 übersendeten Bauakteile der Stadtgemeinde ***STADT*** betreffend das mit Baubescheid vom 5.7.2011, ***Zl*** bewilligte Bauvorhaben „Auswechslungsprojekt über den Neubau einer Lagerhalle“ auf Grundstück ***Nr. 1*** ***EZ 1***, KG ***STADT***, in ***PLZ*** ***STADT***, ***STR*** 10a, Fertigstellungsanzeige vom 30. April 2013

Vorbereitungsvorhalt vom 11.11.2020

Mit **Vorbereitungsvorhalt vom 11. November 2020** teilte das BFG der Bf. und dem FA zur Vorbereitung auf eine noch anzuberaumende mündliche Verhandlung vor dem Senat mit, wie sich die Sach- und Rechtslage darstelle und wurde beiden Parteien die Möglichkeit gegeben eine schriftliche Stellungnahme abzugeben oder weitere Beweismittel zu nennen.

Das Finanzamt teilte am 12. November 2020 dazu mit, dass es keine Stellungnahme erstatten werde.

Stellungnahme Bf vom 30.11.2020

Für die Bf. brachte die BKS Steuerberatung GmbH & Co KG (kurz BKS) am **30. November 2020 eine Stellungnahme** ein, in der einleitend festgehalten wurde, dass der BKS eine Vollmacht inklusive Zustellvollmacht erteilt wurde.

materiellrechtliches Vorbringen:

Tatsache sei, dass die Meldung über die Fertigstellung über das Büro (Aufbau 1. Stock und Stiegenhaus) damals auf einem Irrtum des Architekten beruht habe und er darüber die Stadtgemeinde *****STADT***** mit Schreiben vom 28.3.2019 informiert habe. Die Errichtung des Obergeschosses erfolgte erst im Zeitraum 2018/2019 bzw. sei erst ab Herbst 2019 bezugsfertig gewesen. Diesbezüglich sei auch eine Beschwerde bei der Stadtgemeinde *****STADT***** bzw. beim Landesverwaltungsgericht wegen der Vorschreibung der Kanalanschluss- und –benützungsgebühr anhängig.

Das Nichtvorhandensein des Obergeschosses schlage sich auch auf die Bewertung mit 5.21 oder 5.22 durch. In der Beschwerde wurde vorgebracht, dass die durchschnittliche Raumhöhe bei der Lagerhalle 1 und 2 unrichtig angesetzt worden sei und sich daher eine unrichtige Kubatur ergäbe, was beim umbauten Raum nicht berücksichtigt worden sei, - unter Hinweis auf Seite 14 des Vorhaltes.

Verfahrensrechtliches Vorbringen:

Über die Bescheidbeschwerden gegen die Bescheide zum 1.1.2013 und 1.1.2014 habe das Finanzamt noch keine Beschwerdevorentscheidung erlassen, sondern diese gemeinsam mit dem Vorlageantrag betreffend Bescheide 1.1.2012 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Aus Sicht der Bf. würden die Voraussetzungen des § 262 Abs. 2 BAO nicht vorliegen, sodass das Finanzamt eine Beschwerdevorentscheidung betreffend der Bescheide zum 1.1.2013 und 1.1.2014 zu erlassen hätte.

Ein allfälliger Erörterungstermin werde gerne wahrgenommen und könne aus Sicht der Bf., wenn keine verfahrensrechtlichen Grundsätze dagegen sprechen, auch über ZOOM-Konferenz

abgehalten werden. Die Bf. sei gerne bereit, die Konferenz sowohl mit dem Bundesfinanzgericht als auch dem Finanzamt einzurichten.

Zur Unterstützung ihrer Stellungnahme legte die Bf. folgende Unterlagen bei:
Schreiben vom 28. März 2019 an die Stadtgemeinde ***STADT*** betreffend Baubescheid, Ergänzung Fertigstellungsmeldung/Bauführerbescheinigung in der der Architekt ***6*** bestätigte, dass das auf den Einreichplänen Nr. 3.301, 3.302 und 3.303 dargestellte Obergeschoss nicht ausgeführt worden sei. Die Errichtung des Obergeschosses sei mit Bau-Ansuchen um „Aufstockung einer Lagerhalle für ein Büro“ vom 2. August 2018 beantragt worden.

Gegenäußerung FA vom 14.1.2021

Das Bundesfinanzgericht übersandte am 15. Dezember 2020 diese Stellungnahme an das Finanzamt, das am **14. Jänner 2021** eine **Gegenäußerung** mit folgendem Inhalt abgab:

„Bewertet wurden zum 1.1. 2012 folgende Gebäude:

Lagerhalle Baujahr 1965 mit einem Gebäudewert von 34.529,67 € Bauklasse 5.21

Lagerhalle 1 Baujahr 2011 mit einem Gebäudewert von 342.701,30 € Bauklasse 5.22

Lagerhalle 2 Baujahr 2011 mit einem Gebäudewert von 60.849,10 € Bauklasse 5.21

Zum 1.1. 2013 wurden folgende Gebäude bewertet:

Lagerhalle Baujahr 1965 mit einem Gebäudewert von 34.529,67 € Bauklasse 5.21

Lagerhalle 1 Baujahr 2011 mit einem Gebäudewert von 342.701,30 € Bauklasse 5.22

Lagerhalle 2 Baujahr 2011 mit einem Gebäudewert von 60.849,10 € Bauklasse 5.21

Containerlager Baujahr 2012 mit einem Gebäudewert von 29.575,38 € Bauklasse 2.12

Zum 1.1. 2014 wurden folgende Gebäude bewertet:

Lagerhalle Baujahr 1965 mit einem Gebäudewert von 34.529,67 € Bauklasse 5.21

Lagerhalle 1 Baujahr 2011 mit einem Gebäudewert von 342.701,30 € Bauklasse 5.22

Lagerhalle 2 Baujahr 2011 mit einem Gebäudewert von 60.849,10 € Bauklasse 5.21

Containerlager Baujahr 2012 mit einem Gebäudewert von 29.575,38 € Bauklasse 2.12

OG Büro mit einem Gebäudewert von 61.093,94 € Bauklasse 1.24

OG Stiegenhaus Baujahr 2013 mit einem Gebäudewert von 5.921,37 € Bauklasse 1.24

Beschwerdepunkt: Lagerhalle 1 und 2 mit der richtigen Kubatur zu bewerten

Der Gebäudewert ist bei allen bebauten Grundstücken vom Neuherstellungswert abzuleiten. Die Ermittlung des Neuherstellungswertes hat nach dem umbauten Raum unter Anwendung eines entsprechenden Durchschnittspreises je Kubikmeter zu erfolgen. Unter umbauter Raum ist der von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum zuzüglich des Raumes zu verstehen, den die Umwandung einnimmt. Die Länge und Breite des Gebäudes sind demnach von Außenkante zu Außenkante zu messen. Als Höhe der Gebäude oder Gebäudeteile ist bei unterkellerten Gebäuden die Entfernung vom Fußboden des Kellergeschoßes bis zum Dachboden (bei Flachdächern bis zur oberen Dachfläche) und bei nicht unterkellerten Gebäuden die Entfernung von der Erdoberfläche bis zum Dachboden (bei Flachdächern bis zur oberen Dachfläche) anzunehmen.

*Auf Grund der von der Stadtgemeinde ***STADT*** vorgelegten Baupläne (Plandatum vom 12.10. 2012 betreffend Lagerhalle 1 u. 2) kann lt. Ansicht des Finanzamtes von folgenden Maßen ausgegangen werden:*

Lagerhalle Baujahr 1965 51,8 m x 10,5 m x 5,2 m

Lagerhalle 1 Baujahr 2011 45,78 m x 40,63 m x 10,1 m

Lagerhalle 2 Baujahr 2011 26,69 m x 16,03 m x 9,8 m

Beschwerdepunkt: Büro und Stiegenhaus seien zum 1.1. 2014 noch nicht benützbar gewesen.

*Lt. Schreiben des Bauführers ***7*** vom 22. April 2013 gegenüber der Baubehörde erfolgte die bewilligungsgemäße Ausführung des gesamten Bauwerks. Demnach wurden auch das Büro und Stiegenhaus im Obergeschoß der Lagerhalle 1 fertiggestellt.*

*Am 2.8.2018 erfolgte ein neuerliches Bauansuchen zur Aufstockung einer Lagerhalle für ein Büro (siehe Anhang - Einreichplan vom 13. 3. 2019). Vom Architekten ***6*** wurde mit Schreiben vom 28. 3. 2019 bestätigt, dass die Fertigstellung des Bauführers ***7*** vom 22. 4. 2013 unrichtig war, da das Obergeschoß mit Büro und Stiegenhaus noch nicht errichtet war.*

Lt. Ansicht des Finanzamtes wäre das Büro und Stiegenhaus im Obergeschoß erst ab 1.1. 2020 zu bewerten.

Beschwerdepunkt: Bewertung der Lagerhalle 1 mit Bauklasse 5.21

Die Bf. beantragt die Bewertung der Lagerhalle 1 in Bauklasse 5.21 ebenerdig, da keine Decke vorhanden ist.

*Am 8.1.2021 wurde von der Stadtgemeinde ***STADT*** ein Einreichplan über die Aufstockung zur Lagerhalle für ein Büro vom 13.3.2019 übermittelt (siehe Anhang). Auf diesem Einreichplan ist ersichtlich, dass die tragfähige Decke erst im Zuge der Aufstockung eingezogen wurde.*

Daher wäre lt. Ansicht des Finanzamtes für die Stichtage 1.1. 2012, 1.1. 2013 und 1.1. 2014 die Bauklasse 5.21 zu verwenden. Die Bauklasse 5.22 wäre erst nach Aufstockung der Lagerhalle (Einzug einer tragfähigen Decke) ab 1.1. 2020 zu verwenden.“

2. Vorbereitungsvorhalt vom 15. März 2021

Am 15. März 2021 richtete die zum damaligen Zeitpunkt zuständige RichterIn des BFG einen Vorhalt zur Vorbereitung eines allfälligen Erörterungstermines an die Bf. und an das Finanzamt mit der Gelegenheit zur Abgabe von Stellungnahmen. Dieser Vorhalt enthält im Wesentlichen folgende Erwägungen/Ankündigungen:

Dem Beschwerdepunkt „**Büro und Stiegenhaus noch nicht benützbar am 1.1.2014**“ werde gefolgt und seien daher der Feststellungsbescheid und der Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2014 ersatzlos aufzuheben.

Zum Beschwerdepunkt „**Kubatur der Lagerhallen 1 und 2**“ wurde auf die Bestimmung des § 53 Abs. 3 BewG hingewiesen. Die Kubatur sei entgegen der Ansicht der Bf. anhand der Außenmaße zu berechnen und seien diese vom BFG aus den Plänen wie folgt abgeleitet worden:

Gebäudeteil	Bauj.	Umbauter Raum			
		Äußere Länge	Äußere Breite	Höhe in Meter	
Lagerhalle	1965	51,8	10,5	5,2	2.828,28
Lagerhalle 1	2011	45,78	40,63	10,1	18.786,14
Lagerhalle 2	2011	26,69	16,03	9,8	4.192,83

Dem Beschwerdepunkt: **Bewertung der Lagerhalle 1 mit der Bauklasse 5.21** wäre stattzugeben und die Lagerhalle 1 mit Bauklasse 5.21. zu bewerten.

Den **verfahrensrechtlichen Einwänden** der Bf. hielt das BFG entgegen, dass die Anträge der Bf. auf mündliche Verhandlung und auf Entscheidung durch den Senat „im Fall der Nichtstattgebung der Beschwerde“ als bedingte Anträge gewertet und daher nicht zulässig seien.

Zum Vorlageantrag in der Beschwerdeschrift merkte das BFG an, dass das Finanzamt das Begehren der Bf., die Beschwerde im Fall der Nichtstattgabe vorzulegen, in diesem Gesamtzusammenhang zu Recht als „Sofortvorlage“, ohne Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung interpretiert und dem Bundesfinanzgericht innerhalb von drei Monaten vorgelegt habe.

Als **Ergebnis des „2. Vorbereitungsvorhaltes“** wurde angegeben:

*„Der Einheitswert zum 1. Jänner 2012 würde mit **389.600,00 Euro** festgestellt (bisher 457.100).*

*Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2012 würde mit **782,85 Euro** festgestellt.*

*Der Einheitswert zum 1. Jänner 2013 würde mit **418.200,00 Euro** festgestellt. (bisher 485.800)*

*Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2013 würde mit **840,05 Euro** festgestellt.*

*Der Einheitswertbescheid zum **1.1.2014** würde **aufgehoben**, weil Büro und Stiegenhaus erst 2019 errichtet wurden und sich der Einheitswert gegenüber 1.1.2013 nicht ändert.*

Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2014 würde aufgehoben, weil Büro und Stiegenhaus erst 2019 errichtet wurden und sich der Grundsteuermessbetrag gegenüber 1.1.2013 nicht ändert.“

Stellungnahme der Bf. vom 12. April 2021

Für die Bf. wurde am **12. April 2021 eine Stellungnahme** mit folgendem Inhalt eingebracht.

Zur Vorlage der Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung teilen wir mit, dass wir die Interpretation der Abgabenbehörde zur Kenntnis nehmen (Vorhalt, Seite 24 oben).

Die Schlussfolgerungen des Verwaltungsgerichts nehmen wir bis auf den Punkt "Raumhöhe Lagerhalle 1 und 2" zur Kenntnis.

Tatsache sei, dass beide Hallen gleich hoch seien, weil es ein umbauter Raum sei, der jedoch auf Grund von Brandabschnitten auf 2 Hallen aufgeteilt werden musste.

Aus dem beiliegenden Plan (Hallenschnitt) sei die Traufenkante mit 7,99 m angegeben, was der maximalen Bauhöhe von 8 m entspreche. Der höchste Punkt im Obergeschoß sei mit 12,02 m gekennzeichnet und entspreche dem ursprünglich bereits aufgebauten Stiegenhaus. Das später ein- bzw. ausgebaut und im Jahr 2019 fertiggestellte Büro sei genau so hoch wie das abgebildete Stiegenhaus.

Dies sollte auch aus dem Einreichplan vom 13.3.2019 so ersichtlich sein bzw. seien die „Endpläne“ vor einigen Tagen an die Baubehörde übermittelt worden.

Auch diese Stellungnahme wurde am 21. Juli 2021 vom BFG an das FA weitergeleitet, das dazu am 9. August 2021 mitteilte, keine weitere Stellungnahme abzugeben.

Anforderung des Bauaktes von der Gemeinde *STADT*****

Am 31. Mai 2022 ersuchte das BFG die Gemeinde ***STADT*** um Übersendung des Bauaktes betreffend das gegenständliche Grundstück.

Nach Urgenzen übersandte die Gemeinde am 27. Dezember mittels Email die Einreichpläne vom 6.4.2011 (Ansichten und Schnitte), auf die sich der Baubescheid vom 5.7.2011, ***Z*** bezog.

Übergang der Zuständigkeit auf die GA 1062

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses nahm der Geschäftsverteilungsausschuss (ua) die gegenständliche Rechtssache gemäß § 9 Abs. 9 BFGG der unbesetzten Gerichtsabteilung 1005 zum Stichtag 1.3.2023 ab und wurde diese der Gerichtsabteilung 1062 zur Erledigung zugewiesen.

Die nunmehr zuständige Richterin nahm Einsicht in die vom FA vorgelegten Aktenteile sowie sämtliche im Akt BFG RV/7100709/2014 befindliche Unterlagen und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurde noch Grundbuchsabfragen zu ***EZ 1*** und ***EZ 8*** der ***KG*** ***STADT*** und im Firmenbuch zu ***4*** getätigt.

Dadurch gelangte die nunmehr zuständige Richterin zu folgenden Sachverhaltsfeststellungen:

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist seit 1998 Eigentümerin der Grundstücke ***EZ 1***, Grundstück 3267/4 KG ***STADT***, das seit dem Jahr 2000 ein Ausmaß von 7411 m² hat. Auf dem Grundstück befindet sich eine im Jahr 1965 errichtete Lagerhalle mit einer seither unveränderten Kubatur (ermittelt durch die Außenmaße des Bauwerkes) von 2828 m³.

Die Nachbarliegenschaft ***EZ 8*** KG ***STADT*** steht im Eigentum der ***3*** GmbH, ***4***, bei der die Bf. Gesellschafterin und Prokuristin ist. Dieses Nachbargrundstück und die darauf errichteten Gebäude sind nicht Teil der hier gegenständlichen wirtschaftlichen Einheit und daher nicht verfahrensgegenständlich.

Mit Baubescheid vom **5. Juli 2011**, ***Zl*** wurde von der Baubehörde das Bauvorhaben „Auswechslungsprojekt über den Neubau einer Lagerhalle“ auf dem gegenständlichen Grundstück bewilligt.

Mit diesem Bescheid wurde der Neubau für 2 Lagerhallen (Lagerhalle 1 und 2) bewilligt, wobei auf der Lagerhalle 1 ein Obergeschoß, bestehend aus Büro mit einer Nutzfläche von 372,15 m² und Stiegenhaus mit einer Nutzfläche von 15,69 m² geplant und bewilligt wurde (siehe dazu den Planausschnitt).

[...]

Der Einreichplan für die gewerberechtliche Genehmigung des Neubaus einer unbeheizten Lagerhalle mit Büro – Obergeschoss vom 12. Oktober 2012 zeigt folgende Situierung der Hallen auf dem Grundstück (wobei sich die handschriftlichen Vermerke über die Größe der Hallen auf die jeweilige Nutzfläche (Innenmaße) bezieht:

[...]

Zum **Stichtag 1.1.2012** waren folgende Gebäude auch benützbar:

- Lagerhalle aus 1965 mit einer Kubatur (umbauter Raum) von (unverändert) 2.828,28 m³.
- Lagerhalle 1 mit einer äußeren Länge von 45,78 m und einer äußeren Breite von 40,63 m.
- Lagerhalle 2 mit einer äußeren Länge von 26,69 m und einer äußeren Breite von 16,03 m.

Das Flugdach/Containerlager war zum 1.1.2012 noch in Bau und erst ab September 2012 benützbar.

Am 30. April 2013 zeigte die Bf. die Fertigstellung des mit Bescheid vom 5. Juli 2011 bewilligten Vorhabens, nämlich den Neubau einer Lagerhalle, an. Dieser Feststellungsanzeige angeschlossen war die Bescheinigung des Bauführers vom 22. April 2013, in der der Bauführer ***7*** die bewilligungsgemäße Ausführung unter Einhaltung der vorgeschriebenen Auflagen für das **gesamte Bauwerk** bescheinigte.

Auf Grund der Fertigstellungsanzeige vom 30.4.2013 erteilte die Baubehörde am **8.11.2013** für das am 5.7.2011 bewilligte Bauvorhaben die **Benutzungsbewilligung**.

Tatsächlich war aber zu diesem Zeitpunkt das geplante Obergeschoß mit Büro und Stiegenhaus noch nicht errichtet.

Zum **1.1.2013** befanden sich auf der Liegenschaft **zusätzlich** zu den bereits am 1.1.2012 bestehenden Gebäuden nur das Bauwerk

- „**Flugdach/Containerlager**“ mit einer Kubatur (umbauter Raum) von **2.906,90 m³**.

Auch zum **1.1.2014** waren das Obergeschoß mit Büro und Stiegenhaus noch nicht errichtet bzw. benützbar. Das Büro im Obergeschoß war noch nicht ausgeführt, das Stiegenhaus im Obergeschoß war lediglich im Rohbau und damit nicht benützbar.

Mit Einreichplan vom 13.3.2019 (siehe dazu den Planausschnitt unten) wurde ein neuerliches Bauansuchen zur Aufstockung der Lagerhalle für ein Büro bei der Baubehörde eingereicht und vom Architekten ***6*** dazu mit Schreiben vom 28. März 2019 gegenüber der Baubehörde bestätigt, dass die Fertigstellungsanzeige des Bauführers ***7*** vom 22. April 2013 insofern unrichtig war, da das Obergeschoß mit Büro und Stiegenhaus noch nicht errichtet war.

[...]

Die Lagerhallen 1 und 2 grenzen unmittelbar aneinander an (in der Natur sind sie als ein L-förmiges Bauwerk wahrnehmbar, das in 2 Brandabschnitte unterteilt ist) und sind beide Lagerhallen gleich hoch. Bis zur Aufstockung - und damit zu allen hier maßgeblichen Stichtagen – betrug der Abstand zwischen der Erdoberfläche und der oberen Dachfläche /Außenmaße) bei den Lagerhallen 1 und 2 im Durchschnitt 8,36 Meter (Siehe dazu den Auswechslungsplan vom 6.4.2011, Schnitt A-A):

[...]

8 Meter betrug an der niedrigsten Stelle der Abstand zwischen Boden und der Unterseite des Daches (Siehe dazu den Auswechslungsplan vom 6.4.2011, Schnitt B-B)

[...]

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen über die zu den jeweiligen Stichtagen auf dem Grundstück befindlichen Gebäude, deren Benützbarkeit und die Ausmaße (innen und außen) ergeben sich aus den Angaben der Bf. in ihren Schriftsätzen und den damit übereinstimmenden Unterlagen der Baubehörde.

Aus dem Einreichplan vom 13. März 2019 über die Aufstockung zur Lagerhalle für ein Büro (am 8. Jänner 2021 von der Stadtgemeinde ***STADT*** an das Finanzamt übermittelt) ist ersichtlich, dass die tragfähige Decke erst im Zuge der Aufstockung eingezogen wurde. Das entgegen der Fertigstellungsanzeige des Bauführers vom 22.4.2013 hinsichtlich des gesamten bewilligten Bauvorhabens das Obergeschoß bis zum 1.1.2014 nicht errichtet wurde zusätzlich durch das Schreiben des Architekten an die Baubehörde 28. März 2019 unter Beweis gestellt. Es bestehend für das BFG keinerlei Gründe diese Angaben in Zweifel zu ziehen, ist dem doch auch das FA in der Stellungnahme vom 14.1.2021 gefolgt, in den es ausführte, dass das Büro und Stiegenhaus im Obergeschoß erst ab 1.1. 2020 zu bewerten seien.

Die Außenmaße der Gebäude ergeben sich aus den eingesehen Plänen und wurden der Bf. und dem FA in den beiden Vorbereitungsvorhalten vom BFG vorgehalten. Strittig war zuletzt nur mehr die Höhe der Lagerhalle 1 und 2.

Die Angaben der Bf., dass die beiden Lagerhallen 1 und 2 bis zur Aufstockung gleich hoch waren, konnte durch die Einsicht in den am 27.12.2022 von der Baubehörde übermittelten „Auswechslungsplan“ vom 6.4.2011 verifiziert werden. Die Angabe der Bf. in der Stellungnahme vom 6.4.2021 über eine Gebäudehöhe von 8 Meter lässt den Dachaufbau außer Ansatz, wie sowohl der Einreichplan aus dem Jahr 2011 als auch der Einreichplan aus dem Jahr 2019, der Angaben über den Bestand enthält, zeigen. Aus dem von der Baubehörde dem BFG am 27.12.2022 übersandten Einreichplänen vom 6.4.2011 mit der Darstellung der Schnitte ist ersichtlich, dass der Abstand zwischen Boden und der Oberfläche des Flachdaches – ohne Berücksichtigung des Obergeschosses - 8,36 Meter beträgt. Im Übrigen ist die Bf. in ihren Schriftsatz vom 6.2.2014 (Beschwerde und Vorlageantrag) selbst noch von einer „Raumhöhe“ bei den Lagerhallen 1 und 2 am niedrigsten Punkt von 8m und am höchsten Punkt von 8,50m bzw. 8,20m ausgegangen. Es wird daher bei der rechtlichen Beurteilung von einer Höhe der Lagerhallen 1 und 2 (Außenmaß inklusive Umwandung) von 8,36 Meter ausgegangen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Gesetzliche Bestimmungen

Gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 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).

Gemäß § 23 BewG sind (unter anderem) bei Fortschreibungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

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.

Gemäß § 53 Abs. 3 BewG ist der Gebäudewert aus dem Neuherstellungswert abzuleiten, der sich je nach der 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 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.

Verfahrensrechtliche Vorbemerkungen

Zu den **verfahrensrechtlichen Einwänden** der Bf. in der Stellungnahme vom 30. November 2020 wird auf die Ausführungen des BFG im Vorbereitungsvorhalt vom 15. März 2021 verwiesen, denen die Bf. in ihrer Stellungnahme vom 12. April 2021 nicht entgegengetreten ist.

Nur der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass das Vorliegen einer Zustellvollmacht von der BKS Steuerberatung GmbH & Co KG (kurz BKS) erstmals mit der Stellungnahme vom 30. November 2020 geltend gemacht, weshalb die zuvor vom FA erlassenen Bescheide und

Beschwerdevorentscheidungen mit der direkt an die Bf (und nicht an die BKS) erfolgten Zustellung wirksam wurden.

Es wird daher davon ausgegangen, dass eine Zuständigkeit zur Entscheidung als Einzelrichterin hinsichtlich aller 6 vom FA vorgelegten Beschwerden besteht und wird somit im Folgenden über die Einheitswertbescheide und die Grundsteuerermessbescheide zu den Stichtagen 1.1.2012, 1.1.2013 und 1.1.2014 abgesprochen:

Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2012

Beschwerdepunkt: Bewertung der Lagerhalle 1 mit der Bauklasse 5.21

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 in der Abgabenerklärung. Der sich aus den Ausstattungsmerkmalen ergebenden Ausführung sind jeweils in der Anlage entsprechende *Durchschnittspreise* je Kubikmeter umbauten Raumes zugeordnet. (BFG 02.01.2018, RV/7103073/2010).

Die Anlage lautet auszugsweise: "*Bauklasseneinteilung* und *Durchschnittspreise* je Kubikmeter umbauten Raumes oder je Quadratmeter nutzbarer Fläche Euro/m³

5. Lagerhäuser und Kühllhäuser	
5.1 Holzgebäude und Fachwerkgebäude	10,9009
5.2. Massivgebäude, Stahl- oder Stahlbetonskelettgebäude	
5.21 ebenerdig	14,5346
5.22 Tragfähigkeit der Decken bis 1000 kg/m ²	18,1682
5.23 Tragfähigkeit der Decken über 1000 kg/m ²	25,4355

(...)

Die Bauklasseneinteilung in der Anlage zu § 53a BewG 1955 verfolgt den Zweck, in durchschnittlicher Betrachtung eine praktikable Bewertung zu ermöglichen (VwGH 3.12.1979, 1143/78; VwGH 28.1.1980, 605/78; VwGH 16.9.2015, 2012/13/0047).

Die Tabelle enthält die bei allen Gebäudearten möglichen Merkmale. Sind bei Gebäuden (Gebäudeteilen) einzelne Merkmale üblicherweise nicht vorhanden, sind sie nicht zu beachten. Maßgeblich für die Einstufung ist die im Durchschnitt zutreffende Güte der Ausführung." (vgl. auch BFG 05.11.2018, RV/2100760/2013 Bewertung des Einheitswertes einer Supermarktfiliale)

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Judikatur zu dem anzuwendenden Bewertungssystem zum Ausdruck gebracht, es sei zu berücksichtigen, inwieweit es sich um einen "ins Gewicht fallenden Wertfaktor eines Gebäudes" handle (VwGH 5.7.1982, 3472/80), und die einzelnen Bauteile seien "nach ihrem Einfluß auf die Durchschnittspreise bei der Neuherstellung eines Gebäudes" zu gewichten (VwGH 22.11.1982, 3365/80; VwGH 16.9.2015, 2012/13/0047 mit Verweis zur Problematik auch *Knittel* in Gürsching/Stenger, Kommentar zum (deutschen) Bewertungsrecht, Anm. 113 bis 119 zu § 85 dBewG).

Im Vorhalteverfahren vor dem Bundesfinanzgericht kam hervor, dass Büro und Stiegenhaus erst 2019 errichtet wurden und die tragfähige Decke erst im Zuge der Aufstockung eingezogen wurde. Daher wäre nach Ansicht des Finanzamtes für die Stichtage 1.1.2012, 1.1.2013 und 1.1.2014 die Bauklasse 5.21. zu verwenden. Die Bauklasse 5.22 wäre erst nach Aufstockung der Lagerhalle (Einzug einer tragfähigen Decke) ab 1.1.2020 zu verwenden.

In diesem Punkt ist daher (wie bereits im „2. Vorbereitungsvorhalt“ vom 15.3.2021 angekündigt) stattzugeben und (auch) die Lagerhalle 1 mit **Bauklasse 5.21.** zu bewerten.

Beschwerdepunkt: Kubatur der Lagerhallen 1 und 2

§ 53 Abs. 3 BewG befasst sich mit der Berechnung des Gebäudewertes. Für den Wert eines Gebäudes sind allgemein seine Bauweise und Ausstattung sowie sein Alter und die durchschnittlichen Ertragsverhältnisse maßgebend. Der Gebäudewert ist nach der gegenwärtigen Rechtslage bei allen bebauten Grundstücken vom Neuherstellungswert abzuleiten. Die Ermittlung des Neuherstellungswertes hat nach dem umbauten Raum unter Anwendung eines entsprechenden Durchschnittspreises je Kubikmeter zu erfolgen. **Unter umbauter Raum ist der von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum zuzüglich des Raumes zu verstehen, den die Umwandung einnimmt. Die Länge und die Breite des Gebäudes sind demnach von Außenkante zu Außenkante zu messen.** Als Höhe der Gebäude oder Gebäudeteile ist bei unterkellerten Gebäuden die Entfernung vom Fußboden des Kellergeschosses bis zum Dachboden (bei Flachdächern bis zur oberen Dachfläche) und bei nicht unterkellerten Gebäuden die Entfernung von der Erdoberfläche bis zum Dachboden (bei Flachdächern bis zur oberen Dachfläche anzunehmen. Ist die Erdoberfläche geneigt, sodass das Gebäude nicht auf allen Seiten die gleiche Höhe aufweist, wird eine durchschnittliche Höhe anzunehmen sein. (*Twaroch/Wittmann/Frühwald* (Hrsg), Bewertungsgesetz, 17. Lfg, § 53 Seite 10).

§ 53 Abs. 3 BewG sieht vor, dass die Kubatur anhand der Außenmaße zu berechnen ist.

Durch die Einsicht in die von der Baubehörde am 27.12.2022 übersandten Pläne konnte geklärt werden, dass die Höhe (Außenmaße) der Lagerhallen 1 und 2 tatsächlich – wie von der Bf. in ihrer Stellungnahme ausgeführt – gleich hoch ist, dass der Abstand zwischen Boden und

oberen Dachfläche 8,36 8 Meter beträgt und ist der Beschwerde in diesem Punkt teilweise Folge zu geben.

Der **Einheitswert zum Stichtag 1.1.2012** wird daher wie folgt neu berechnet

(Änderungen gegenüber der Berechnung im Vorhalt vom 15.3.2021 **fett** hervorgehoben:

Gebäudeteil	Bauj.	Umbauter Raum				Bau- klasse	Durch- schnitts- preis m ³	AfA	Gebäudewert
		Äußere Länge	Äußere Breite	Höhe in Meter	Kubatur				
Lagerhalle	1965	51,8	10,5	5,2	2.828,28	5,21	14,5346	2	34.529,67
Lagerhalle 1	2011	45,78	40,63	8,36	15.549,95	5,21	14,5346	2	226.012,25
Lagerhalle 2	2011	26,69	16,03	8,36	3576,75	5,21	14,5346	2	51.986,61
Gebäudewert									= 312.528,52
Bodenwert		7.411 m ² je 5,8138 Euro				=			+ 43.086,07 =355.614,59
		Bebaute Fläche 2.839 m ² :				Wert bis zum 10-fachen der bebauten Fläche, davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG			- 10.771,51 =344.843,08
						davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit.d BewG			- 86.210,77 =258.632,31
						davon 4% Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG			- -10.345,29
									248.287,02
Einheitswert erhöht um 35% (gerundet)									248.200,00 + 86.870,00 335.000,00

Der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid zum **1.1.2012** ist daher Folge zu geben und wird der Einheitswert mit 248.200,00 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% **erhöhte Einheitswert mit 335.000,00 Euro** festgestellt.

Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2012

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

Im Falle einer Fortschreibung des Feststellungsbescheides über einen Einheitswert ist der neuen Veranlagung des Steuermessbetrages (Fortschreibungsveranlagung) der Einheitswert zugrunde zu legen, der auf den Fortschreibungszeitpunkt (§ 21 Abs. 4 BewG 1955) festgestellt worden ist. Entsprechendes gilt für die anderen im Fortschreibungsbescheid getroffenen Feststellungen.

Aufgrund der Änderung des Einheitswertbescheides ist folgende Neuberechnung des Grundsteuermessbetrages zum 1.1.2012 vorzunehmen:

<i>Gemäß § 19 Z 2 lit. b GrStG 1955</i>				
<i>Steuermesszahl</i>	<i>1,0 v.T</i>	<i>von</i>	<i>3.650 Euro</i>	<i>3,650</i>
<i>Steuermesszahl</i>	<i>2,0 v.T</i>	<i>von</i>	<i>331.350,00 Euro</i>	<i>662,70</i>
<i>Gerundet gemäß § 18 Abs. 1 GrStG</i>				<i>666,35</i>

Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2012 ist daher mit **666,35 Euro** festzusetzen.

Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2013

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 8. Jänner 2014 hat das Finanzamt der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2013 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) vom 21. Oktober 2013 mit der Begründung „laut Antrag“ stattgegeben und den Feststellungsbescheid „ersatzlos“ (so ausdrücklich im Spruch) aufgehoben.

Die Beschwerdeverentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz beendet vollwirksam ein Rechtsmittelverfahren und ist wie jeder andere Bescheid der Rechtskraft fähig (vgl. VwGH 7.12.1988, 88/13/0098; 29.4.1991, 90/15/0174).

Ist in der Beschwerdeverentscheidung die Bescheidbeschwerde vom Finanzamt weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären, so ist der angefochtene Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 263 BAO).

Die Entscheidungsbefugnis des Finanzamtes umfasst somit die (ersatzlose) Aufhebung des angefochtenen Bescheides, die Abweisung der Beschwerde und die Abänderung des angefochtenen Bescheides. Eine Aufhebung als Sachentscheidung darf nur erfolgen, wenn in

dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (Ritz/Koran, BAO⁷, § 263 Tz 4f, mit Hinweisen auf VwGH 18.10.2007, 2006/16/0108).

Eine ersatzlose Aufhebung (meritorische Entscheidung) darf nur dann erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (vgl. in ständiger Rechtsprechung etwa VwGH 24.1.2017, Ro 2016/16/0004, mwN).

Eine Beschwerdeentscheidung, die eine in Betracht kommende ersatzlose Aufhebung des bekämpften Bescheides zu Unrecht ausspricht, anstatt diesen abzuändern, stellt das Hindernis der entschiedenen Sache für eine neuerliche Bescheiderlassung dar, auch wenn die Aufhebung lediglich zur Ermöglichung "formal richtiger" Bescheide beabsichtigt war (vgl. VwGH 24.1.2017, Ro 2016/16/0004 unter Hinweis auf VwGH 29.7.2014, 2011/13/0005).

Durch die "antragsgemäße" Aufhebung des Einheitswertbescheides zum 1.1.2013 mittels der Beschwerdeentscheidung vom 8. Jänner 2014 hat das Finanzamt rechtskräftig darüber abgesprochen, dass zu diesem Stichtag die Voraussetzungen für die Durchführung einer Wertfortschreibung nicht vorliegen und steht daher der nochmaligen Erlassung eines Wertfortschreibungsbescheides zum identen Stichtag – wenn auch mit einer abweichenden Berechnung - der Grundsatz der entschiedenen Sache entgegen.

Die mit dem Bescheid vom 14.1.2014 erfolgte – nochmalige - Erlassung eines Einheitswertbescheides zum Stichtag 1.1.2013 erweist sich daher als rechtswidrig.

Der Beschwerde gegen den Einheitswertbescheid vom 14.1.2014 ist daher Folge zu geben und der Feststellungsbescheid (ersatzlos) aufzuheben.

Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2013

Infolge der Aufhebung des Einheitswertbescheides zum 1.1.2013 besteht auch keine Grundlage für die Erlassung eines neuen Grundsteuermessbescheides zum 1.1.2013, der vom FA auf die Bestimmung des § 295 Abs. 1 BAO gestützt wurde.

Es ist daher auch der Beschwerde gegen den Grundsteuermessbescheid zum Stichtag 1.1.2013 Folge zu geben und auch dieser Bescheid aufzuheben.

Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2014

Beschwerdepunkt: Büro und Stiegenhaus noch nicht benützbar (Einheitswert 1.1.2014)

Im Vorhalteverfahren vor dem Bundesfinanzgericht kam hervor, dass am 2. August 2018 ein neuerliches Bauansuchen zur Aufstockung einer Lagerhalle für ein Büro erfolgte (Einreichplan vom 13. März 2019). Vom Architekten ***6*** wurde mit Schreiben vom 28. März 2019

bestätigt, dass die Fertigstellung des Bauführers ***7*** vom 22. April 2013 unrichtig war, da das Obergeschoß mit Büro und Stiegenhaus noch nicht errichtet war.

Das Finanzamt gab selbst in der Stellungnahme vom 14. Jänner 2021 bekannt, dass nach seiner Ansicht das Büro und Stiegenhaus im Obergeschoss erst ab 1.1.2020 zu bewerten wären. Das Obergeschoss ist daher zum 1.1.2014 nicht in die Berechnung des Einheitswertes einzubeziehen und der Beschwerde in diesem Punkt Rechnung zu tragen.

Wertfortschreibungen können allerdings auch zur Fehlerkorrektur erfolgen und dürfen dabei auch solche Tatsachen berücksichtigt werden, die bereits zu früheren Stichtagen vorlagen.

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).

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 Tatsachenerurteile 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, dass die im § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG festgestellten Grenzen übersteigt.

Der Fertigstellung des Containerlagers im Jahr 2012 konnte wie oben ausgeführt auf Grund der „ersatzlosen“ Aufhebung des Wertfortschreibungsbescheides zum 1.1.2013 durch die BVE des FAs vom 8.1.2014 nicht durch Erlassung eines neuen Wertfortschreibungsbescheides zum 1.1.2013 Rechnung getragen werden. Diese Tatsache ist aber im Wertfortschreibungsbescheid zum 1.1.2014 zu berücksichtigen und ist daher der Einheitswert zum Stichtag 1.1.2014 unter Einbeziehung des Containerlagers wie folgt neu zu berechnen:

Neuberechnung zum Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2014 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) unter Einbeziehung des Containerlagers:

Baujahr	Gebäudetel	Kubatur	Bau- klasse	Euro/m³	Zu/Ab %	AfA %	Gebäudewert
Gebäudewert zum 1.1.2012 (siehe die Berechnung oben)							312.528,52
2012	Containerlager	2.906,90	2,12	10,1742		2,5	29.575,38
Gebäudewert 1.1.2014							= 342.103,90
Bodenwert		7.411 m² je 5,8138 Euro		=			+ 43.086,07 = 385.189,97
		Bebaute Fläche 2.839 m2:		Wert bis zum 10-fachen der bebauten Fläche, davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG			- 10.771,51 =374.418,46
				davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit.d BewG			- 93.604,62 = 280.813,84
				davon 4% Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG			- 11.232,55
							269.581,29
Einheitswert erhöht um 35% (gerundet)							269.500,00 94.325,00 363.825,00

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2013 ist daher mit **269.500,00 Euro** und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit **363.800,00 Euro** festzustellen.

Grundsteuermessbescheid zum 1.1.2014

Im Falle einer Fortschreibung des Feststellungsbescheides über einen Einheitswert ist der neuen Veranlagung des Steuermessbetrages (Fortschreibungsveranlagung) der Einheitswert zugrunde zu legen, der auf den Fortschreibungszeitpunkt (§ 21 Abs. 4 BewG 1955) festgestellt worden ist. Entsprechendes gilt für die anderen im Fortschreibungsbescheid getroffenen Feststellungen.

Aufgrund der Verfahrensergebnisse wird folgende Neuberechnung des Grundsteuermessbetrages zum 1.1.2014 vorgenommen:

Gemäß § 19 Z 2 lit. b GrStG 1955				
Steuermesszahl	1,0 v.T	von	3.650 Euro	3,650
Steuermesszahl	2,0 v.T	von	360.150,00	720,30
gerundet gemäß § 18 Abs. 1 GrStG				723,95

Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2014 wird daher mit **723,95 Euro** festgesetzt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Entscheidungswesentlich war hier im Wesentlichen die Lösung von Tatfragen (Zeitpunkt der Errichtung und Benützbarkeit der Gebäude; Außenmasse der Gebäude).

Wien, am 14. März 2023