

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. H.P. in der Beschwerdesache AuC GmbH, Adr.*1**, PLZ W, vertreten durch Stb. GmbH über die Beschwerde vom 25. April 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr: Finanzamt Österreich – Dienststelle Sonderzuständigkeiten) vom 16. Februar 2018 betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 lit. c GrEStG 1987 in Höhe von Euro 34.013,91 festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Kauf- und Abtretungsvertrag (Notariatsakt) vom t.m.J verkauften die Gesellschafter

- X** W*1* H GmbH (75% Anteil am Stammkapital)

- W*1* F u B GmbH (25% Anteil am Stammkapital), ihre 100% Anteile an der Y*1* GmbH an die Beschwerdeführerin AuC GmbH (FN ***1*** b).

Nachdem sämtliche aufschiebende Bedingungen erfüllt waren, fand am 22.08.2017 die Eigentumsübertragung (Closing) statt. Die aufschiebenden Bedingungen bestanden in der Einholung kartellrechtlicher Genehmigungen und Bezahlung des Kaufpreises.

Die Y*1* GmbH produziert und vertreibt Produkte (B, M, Putze, Produkte fürs Verfliesen, E).

Baurecht:

Die Y*1* GmbH ist Baurechtsberechtigte an mehreren Grundstücken, auf welchen die Fabriken U.W und UW1 betrieben werden. Das Baurecht gründet sich in den Baurechtsverträgen vom 20.5.2011 und den Nachträgen vom 03.02., 04.03. und 15.03.2014.

Mit der Abtretung der Geschäftsanteile kam es auch zur Übertragung der Baurechte. Durch die Übertragung dieser Baurechte wurde ein grunderwerbsteuerlicher Tatbestand erfüllt. Auf den Grundstücken in U.W und UW1 befinden sich ua. folgende Fabriks- und Werkshallen und Gebäude:

UW1:

- _***2*** Lagerhalle Bst. samt Verbindungsförderbändern
- _***3*** Lagerhalle Si.zub
- _***4*** Lagerhalle K
- _***5*** Bunker (Vorratssilo)

U.W:

- _***6*** Lagerhalle Nass.M
- _***7*** Lagerhalle N.Mp
- _***8*** Kommissionsfläche NMP
- ***9*** Produktionslabor
- _***10*** Kommissionsfläche BSt./Z
- _***11*** Lagerhalle Leerg....
- _***12*** Lagerhalle N.Mp

Abgabenerklärungen:

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.) reichte die Grunderwerbsteuererklärungen ein und legte ein Erklärungsblatt zur Grunderwerbsteuervorberechnung für die wirtschaftlichen Einheiten U.W und UW1 bei. Berechnet wurden der Grundstückswert (Grundwert- und Gebäudewert) der Büro-, Produktions- und Lagerhallen.

Die Bf. ermittelte den Wert für das Werk in UW1 wie folgt:

26.856 m² Bodenfläche ist vom Baurecht erfasst
einfacher Bodenwert: Euro 3,6336 Hochrechnungsfaktor 2

Grundwert gesamt: Euro 585.503,77 (26.856m² x 3,6336 x 3 x 2)

Aliquotierung gem. § 56 Abs. 3 Z 1 BewG: Restnutzungsdauer: 43 Jahre 80%

Aliquoter Grundwert gesamt: Euro 468.403,01 (= 80% von GW ges.);

Ergibt mit dem Gebäudewert iHv Euro 1,434.780,04 einen
Grundstückswert in Höhe von Euro 1,903.183,05.

Die Bf. ermittelte den Wert für das Werk in U.W wie folgt:

10.375 m² Bodenfläche ist vom Baurecht erfasst

einfacher Bodenwert: Euro 2,0011 Hochrechnungsfaktor 1

Grundwert gesamt: Euro 62.284,24 (10.375 m² x 2,0011 x 3)

Aliquotierung gem. § 56 Abs. 3 Z 1 BewG: Restnutzungsdauer: 43 Jahre 80%

Aliquoter Grundwert gesamt: Euro 49.827,39

Ergibt mit dem Gebäudewert iHv Euro 928.213.65 einen

Grundstückswert in Höhe von Euro 978.041,04.

Die Bf. ermittelte die Summe der Grundstückswerte iHv insgesamt Euro 2,881.224,09.

Abgabenbehördliche Prüfung (November 2017):

Das Finanzamt unterzog den Sachverhalt einer Prüfung und gelangte in Anwendung der Bestimmung gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 lit. b Grundstückswertverordnung zu einer höheren Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer (Bericht über das Ergebnis einer Nachschau vom 16.2.2018, ABNr. ***13***).

Die höhere Bewertung resultiert daraus, dass das Finanzamt die Produktions- und Lagerhallen an beiden Standorten als Fabriksgebäude, Werkstättengebäude und Lagerhäuser, die Teil einer wirtschaftlichen Einheit eines Fabriksgrundstückes sind, eingestuft und den Baukostenfaktor mit einem höheren Ansatz (60% statt 25% für „einfachste Gebäude“) herangezogen hat.

Das Finanzamt gelangte im Zuge der Prüfung zu folgender Bemessungsgrundlage:

	Abgabenerklärung	Finanzamt
Grundstückswert U.W:	Euro 978.041,04	Euro 2,326.729,29
Grundstückswert UW1:	Euro 1,903.183,05	Euro 4,755.322,31
Summe:	Euro 2,881.224,09	Euro 7,082.051,60.

Die unterschiedliche Bewertung resultiert aus der unterschiedlichen Anwendung zweier Bewertungsansätze laut der Grundstückswertverordnung, BGBl. II 2015/442, betreffend die Ermittlung der Gebäudewerte.

Das Finanzamt beurteilte die Hallen als Fabriksgebäude, Werkstättengebäude und Lagerhäuser einer wirtschaftlichen Einheit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 3 lit.b Grundstückswertverordnung (GrWV) während die Bf. von „einfachsten Gebäuden“ im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 3 lit.c ausgeht.

Die Parteien sind sich einig hinsichtlich der Grunderwerbsteuerpflicht und einig darüber, dass die Grundstückswertverordnung, BGBl. II 2015/442, anzuwenden ist.

Die Beschwerdeführerin ging bei der Berechnung der Gebäudewerte (Lagerhallen) in der Abgabenerklärung von *einfachsten Gebäuden* (z.B.: lt. der Verordnung: Glashäuser, Kalthallen, Gerätehäuser) aus und zog entsprechend der Grundstückswertverordnung gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 lit c GrWV den verminderten Prozentsatz im Ausmaß von 25% für den Ansatz des Baukostenfaktors iHv Euro 1.310,00 für UW1 und Euro 1.300,00 für U.W heran.

Die Bf. begründet dies damit, dass die Lagerhallen als Kalthallen konzipiert sind, weil es sich um unbeheizte, nicht gedämmte Hallen handelt, die mit nicht isolierten Blechdächern, Dachkonstruktionen abgedeckt sind. Die Dächer sind nicht als Kaltdach ausgeführt. Die Hallen sind mit billigen Baumaterialien errichtet. Die Hallen dienen im Wesentlichen zur Lagerung von kälte- und wärmeunempfindlichen Produkten (Holzpaletten, Mörtelsäcken, Dämmplatten).

Demgegenüber geht das Finanzamt davon aus, dass bei der Bewertung die Bestimmung des § 2 Abs. 3 Z 3 lit.b GrWV anzuwenden ist und der Baukostenfaktor gemäß Z 2 Grundstückswertverordnung für Fabriksgebäude, Werkstattegebäude und Lagerhäuser, die Teile der wirtschaftlichen Einheit eines Fabriksgrundstückes sind, mit 60% anzusetzen ist.

§ 2 Abs. 2 Z 3 lit. b GrWV bestimmt, dass der Baukostenfaktor gemäß Z 2 für Fabriksgebäude, Werkstattegebäude und Lagerhäuser, die Teile der wirtschaftlichen Einheit eines Fabriksgrundstückes sind, mit 60% anzusetzen ist;

lit. c bestimmt, dass der Baukostenfaktor bei einfachsten Gebäuden (zB Glashäuser, Kalthallen, Gerätehäuser oder nicht ganzjährig bewohnbare Schrebergartenhäuser), mit 25% anzusetzen ist.

Kurzgutachten im Abgabenverfahren:

Die Bf. legte zu jenen Lagerhallen, deren Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Gebäudewertes strittig waren, 10 Kurzgutachten vor. Diese wurden am 20.04.2018 von DI A.H (Architekt und staatlich beeideter Ziviltechniker) zum Gebäudesachwert dieser Hallen erstellt.

Darin werden die Hallen hinsichtlich ihrer Bauart, Materialien, Zustand, Belastungen, Fläche, dem rechnerischen Gebäudesachwert und dem Neubauwert beschrieben:

Quellen	Abgaben- erklärung	Nachschau- bericht	Gebäudesachwert Gutachter
Werk UW1	Gebäudewerte jeweils in Euro		
B7	511.686,00	2.660.767,20	655.000,00
B8	34.731,38	180.603,15	155.000,00

B9	204.445,15	754.874,40	290.000,00
Z1o	11.004,00	57.220,80	11.004,00
Gesamt	761.866,53	3.653.465,55	1.111.004,00
Werk U.W	Gebäudewert jeweils in Euro		
F3	62.039,25	322.604,10	60.000,00
F5	41.632,50	99.918,00	0,00
g	57.330,00	298.116,00	45.000,00
g	32.487,00	168.932,40	9.000,00
F4	177.450,00	655.200,00	280.000,00
F9	6.083,75	146.601,00	0,00
F7	63.813,75	153.153,00	0,00
Gesamt	495.836,25	1.844.524,10	394.000,00

In den Kurzgutachten hielt DI A.H die aktuellen Gebäudesachwerte ausgehend vom Neubauwert abzüglich der Abnutzung (Alters) fest.

Die durchschnittliche Lebensdauer einer Halle wird in diesen Kurzgutachten mit 30 - 40 Jahren angenommen. Darin werden die Hallen hinsichtlich ihrer Bauart, Materialien, Zustand, Belastungen, Fläche, dem rechnerischen Gebäudesachwert und dem Neubauwert beschrieben.

Die Bf. führt dazu aus, dass es sich bei den Hallen um einfachste Hallen in Skelettbauweise handle, die unbeheizt sind und über keine Wärmeisolierung verfügen.

Ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen liegt nicht vor.

Die Differenz zwischen den errechneten Werten in den Abgabenerklärungen und den Werten des Nachschauberichtes stellt sich in Euro wie folgt dar:

	Erklärung	Nachschaubericht
Werk UW1	1,903.183,05	4,755.322,31

Werk U.W	978.041,04	2,326.729,29
	2,881.224,09	7,082.051, 60

Bescheid:

Das Finanzamt setzte mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 16. Februar 2018 ausgehend vom Grundstückswert iHv Euro 7,082.051,60 die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 lit. c GrEStG 1987 iHv Euro 35.410,26 fest (0,5 %) fest.

Beschwerde vom 23.04.2018:

Die Beschwerde richtet sich gegen den verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 16.02.2018 über die Festsetzung der Grunderwerbsteuer betreffend den Kauf- und Abtretungsvertrag vom 22. August 2017.

Erklärt wurde, die Festsetzung der Grunderwerbsteuer iHv Euro 35.410,26 erfolge in Abweichung der selbst getätigten Berechnung. Demnach wäre dem Antrag auf Abänderung der Bescheide auf den Grunderwerbsteuerbetrag iHv Euro 14.208,64 stattzugeben.

In der Beschwerde wird der Sachverhalt, die Rechtslage und die unterschiedliche Bewertung der Hallen dargestellt (Seite 5).

Zum Sachverhalt wurde ausgeführt, dass sich im Eigentum der von der Abtretung erfassten Gesellschaften auch Baurechte befinden, sodass grunderwerbsteuerlich relevante Sachverhalte verwirklicht wurden. Demnach befinden sich auf den von der Übertragung betroffenen Grundstücken in UW1 und U.W unter anderem die aufgezählten Hallen bzw. Gebäude:

Werk UW1:

2 Lagerhalle Bst.

3 Lagerhalle Si.zub

4 Lagerhalle K

Z 1o Bunker (keine Halle, sondern ein aus B gefertigter E als Vorratssilo)

Werk U.W:

6 Lagerhalle Nass.M

7 Lagerhalle N.Mp

8 Kommissionsfläche

J 3 Produktionslabor

10 Kommissionsfläche

11 Leerg....

F7 Lagerhalle N.Mp

In der Abgabenerklärung habe man die Methode des Pauschalwertmodells gemäß den Regelungen der Grundstückswertverordnung (GrWV) zur Grundstückswertermittlung herangezogen.

Das Finanzamt habe im Bescheid die Berechnungsgrundlagen hinsichtlich der Grundflächen unverändert übernommen. Hinsichtlich der Qualifikation der einzelnen Gebäude wurden die Berechnungsgrundlagen der Abgabenerklärungen teilweise übernommen, nicht jedoch für die oben angeführten Gebäude. Wörtlich führte die Bf. schriftlich aus:

„In der Abgabenerklärung haben wir für diese Gebäude den Ansatz des Baukostenfaktors eines „einfachsten Gebäudes“ gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 lit c, folglich 25%, gewählt. Dies begründeten wir damit, dass die auf den Grundstücken befindlichen Lagerhallen als Kalthallen im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 3 lit c GrWV konzipiert sind, dh unbeheizte Gebäude darstellen, mit unisolierten Blechdächern und Wänden wobei die Dächer zumeist nicht einmal über Kaltdächer verfügen und die Baumaterialien einen geringen Bauwert haben. Die gegenständlichen Hallen dienen demnach auch nur zu Lagerung von kälte- und wärmeunempfindlichen Gegenständen (zB Holzpaletten, Mörtelsäcke). Trotz dieser Begründung wich das Finanzamt von der Qualifikation als „einfachstes Gebäude ab und setzte den Baukostenfaktor für Fabriksgebäude iSd § 2 Abs. 3 Z 3 lit b GrWV an.“

§ 1 der Grundstückswertverordnung gelange zur Anwendung.

Der Grund- und Bodenwert ist als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 erster und zweiter Satz BewG 1955 und des anteiligen Gebäudewertes zu ermitteln. Daher ist nach dem Pauschalwertmodell iS des § 2 GrWV vorzugehen.

Aufgrund der Bauweise der Lagerhallen ist von „einfachsten Gebäuden“, insbesondere Kalthallen iSd § 2 Abs. 3 Z 3 lit.b GrWV auszugehen. Dies werde durch die nachfolgende Qualifikation untermauert:

„Im Wesentlichen finden sich auf beiden Baurechtsliegenschaften ungedämmte und unbeheizte Stahlbeton- bzw. Stahlskelettbauten, welche je nach Nutzung entweder offen (also ohne Wände ausgeführt) oder geschlossen errichtet sind, um einen Witterungsschutz zu bieten (Trapezblech oder Faserzementplatten, teilweise mit Asbest als Bindefaser). Eine dritte Gruppe umfasst Hallenbauten gleicher Bauart, welche zu kleinen Teilen frostfrei gehalten sind. Nähere Details sind dem beiliegenden Gutachten des Architekten DI A.H, staatlich befugter und beeideter Ziviltechniker, vom 20.04.2018 (im Folgenden kurz Gutachten „name“, siehe Anlage ./1 bis./10), zu entnehmen. Die im Gutachten angeführten Buttogrundrissflächen weichen aufgrund der neu erhobenen Datenlage geringfügig von jenen ursprünglich in der Abgabenerklärung angegebenen Flächen ab, was jedoch insgesamt keine wesentliche Auswirkung auf die anfallende GrEst hat.“

Unter Berücksichtigung der Gesamtfläche für die oben angeführten Gebäude, der Baukostenfaktoren und dem Baukostenmultiplikator für „einfachste Gebäude“ ergebe sich eine Bemessungsgrundlage in UW1 iHv Euro 1,863.687,29 und U.W iHv Euro 978.041,04.

„Es ergibt sich somit eine Abweichung von insgesamt Euro 4,240323,27 im Vergleich zu der vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlage in Höhe von EUR 4.755.322,31 in UW1 und EUR 2.326.729,29 in U.W.

Die Bemessungsgrundlagen der Grundstücke als auch der Gebäude für die Berechnung der GrEst ergeben unseres Erachtens EUR 2.841.728,33, woraus nach Maßgabe des GrEst Satzes von 0,5% eine GrEst von EUR 14.208,64 resultiert.“

Zweck der VO sei es in einem vereinfachten Pauschalwertverfahren Grundstückswerte zu ermitteln, die der Realität möglichst nahekomen. Die Hallenbauten werden auf Seite 3 als einfache, unbeheizte Lagerhallen, welche in Skelettbauweise errichtet wurden, ausführlich beschrieben. Eingewendet werde, dass der vom FA gewählte Bewertungsansatz dem Zweck der Verordnung insoweit zuwiderläuft, als die ermittelten Wertansätze gegenüber den tatsächlichen Werten der Hallen, wie sie vom SV in seinen Gutachten ermittelt wurden zuwiderlaufen und so dem pauschal zu ermittelnden realen Wert der Lagerhallen nicht entsprechen.

Der Wertansatz des FA liege iHv Euro 5,497.989,65 über 360% von den tatsächlichen vom Sachverständigen ermittelten Verkehrswert.

Hinsichtlich der BMF Information zur GrWV wurde ausgeführt:

„Zur Qualifikation als „einfachste Gebäude“ verweisen wir auf die BMF-Information vom 13.05.2016 (BMF-010206/0058-VI/5/2016). In Punkt 4.10 der BMF-Information wird zwar ausgeführt, dass ein „Lagerhaus, welches Teil der wirtschaftlichen Einheit eines Werkstattegebäudes ist“ den Baukostenfaktor mit dem Werkstattegebäude teilt, in Punkt 4.12. hingegen erläutert die BMF-Information, dass jedes „Gebäude bzw. jeder Gebäudeteil (...)“ anhand seiner Beschaffenheit losgelöst zu beurteilen ist. Dies beziehe sich auch auf Teile eines Gebäudes bzw. mehrere Gebäude innerhalb einer wirtschaftlichen Einheit, die die Voraussetzungen für unterschiedliche Gebäudearten erfüllen. Abgesehen davon, dass Punkt 4.12 ausdrücklich der Erläuterung in Punkt 4.10 widerspricht, ist unseres Erachtens Punkt 4.10 bzw. der Baukostenfaktor für Fabriksgebäude nur dann auf Gebäude in einer wirtschaftlichen Einheit anzuwenden, sofern es sich um Lagerhäuser handelt. Laut Auskunft des Finanzamtes seien solche Lagerhäuser vor allem daran zu erkennen, dass sie beheizt und gedämmt sind.“

Dies sei jedoch bei den verfahrensgegenständlichen Hallen nicht der Fall, weil diese unisoliert, nicht beheizbar und nicht gedämmt sind, somit ganz klar als einfachste Gebäude bzw. Kalthallen konzipiert sind. In diesem Sinne sei Punkt 4.12 einschlägig, da dieser den tatsächlichen Gegebenheiten tatsächlich am nächsten kommt. Punkt 4.12 erläutere, dass

Gebäude - auch wenn diese Teil einer wirtschaftlichen Einheit- losgelöst zu beurteilen sind. Die in diesem Sachverhalt gegenständlichen Hallen sind zwar Teil der auf dem Fabriksgelände befindlichen Gebäude, aber als einfachste Gebäude bzw. Kalthallen, konzipiert, welche somit keine Lagerhäuser darstellen und daher auch nicht mit dem Baukostenfaktor für Fabriksgebäude anzusetzen sind.

Übersicht laut Aktenlage und Beschwerde:

Quellen	Abgaben- erklärung	Nachschau- bericht	Gebäudesachwert Gutachten
Werk UW1	Gebäudewerte jeweils in Euro		
B7	511.686,00	2.660.767,20	655.000,00
B8	34.731,38	180.603,15	155.000,00
B9	204.445,15	754.874,40	290.000,00
Z1o	11.004,00	57.220,80	11.004,00
Gesamt	761.866,53	3.653.465,55	1.111.004,00
Werk U.W	Gebäudewert jeweils in Euro		
F3	62.039,25	322.604,10	60.000,00
F5	41.632,50	99.918,00	0,00
g	57.330,00	298.116,00	45.000,00
g	32.487,00	168.932,40	9.000,00
F4	177.450,00	655.200,00	280.000,00
F9	6.083,75	146.601,00	0,00
F7	63.813,75	153.153,00	0,00
Gesamt	495.836,25	1.844.524,10	394.000,00

Das Finanzamt ermittelte den Grundstückswert wie folgt:

Beispiel Halle B7 im Werk UW1:

Baukostenfaktor in Land A ist ein vorgegebener Wert lt. § 2 Abs. 3 Z 2 der Grundstückswertverordnung: Euro 1.310,00 - der Hochrechnungsfaktor „2“

Bruttogeschoßfläche: 7.440,00 m²

Die Halle wurde in vier Bauabschnitten errichtet:

1969: 2019,61 m²

1979: 610,30m²

1983: 1208,23m²

1994: 3526,80m²

Das Finanzamt errechnete den Wert iHv Euro 2,660.480,20 lt. § 2 GrWV für das Jahr 2017 (Steuerschuldentsehung) wie folgt:

Bruttogeschoßfläche: 7440 m² - 30%

ergibt: 5208 m² x Baukostenfaktor 1.310,00

ergibt: 6,822.480,00 davon 60% (§ 2 Abs. 3 Z 3 lit. b GRWV)

= 4,093.488,00: davon 65% (ausgehend vom Jahr 1994) = Euro 2,660.767,20.

Beschwerdevorentscheidung:

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 2. August 2018 die Beschwerde gegen den Bescheid vom 16.02.2018 als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass die dem Produktionsprozess zugeordneten Hallen einen Teil der wirtschaftlichen Einheit darstellen. Der Baukostenfaktor ist für Fabriksgebäude, Werkstättengebäude und Lagerhäuser, die Teile einer wirtschaftlichen Einheit sind, mit dem Multiplikator von 60% anzusetzen.

Mündliche Verhandlung:

In der mündlichen Verhandlung am 5. Juli 2022 erläuterte der steuerliche Vertreter, dass die erworbenen Baurechte nicht die gesamten zwei Liegenschaften betreffen. Vorgelegt wurden zwei Lagepläne (A 3 –Blätter) mit der farblichen Darstellung jener Hallen, die Gegenstand von Baurechten sind.

Der technische Leiter der Bf. erläuterte ausführlich mittels eines Vortrages (Beamer-Projektion) die einzelnen Hallen an den beiden Standorten, welche Gegenstand der erworbenen Baurechte sind.

Die Hallen B7 und B8 im Werk UW1 wären nach heutigem Stand der Technik nicht mehr genehmigungsfähig. Einzelne Teile von Hallendächer weisen Stellen mit Durchfeuchtung auf.

Die Halle 4b ist eine Halle neuerer Bauart und auf zwei Seiten offen (Stahlbetonkonstruktion, Trapezblechdach mit Kunststofflichtbändern, 2 Seiten - Stahlbetonwände). Die Hallen sind zum

Teil Stahlskelettkonstruktionen mit Blecheindeckung auf Satteldachstühlen
(Fotodokumentation, DI name – Lokalausweis am 18.04.2018).

Der steuerliche Vertreter führte zum Ziel der Pauschalwertmethode aus, dass aus deren Anwendung Werte resultieren sollten, die den Verkehrswerten nahekomen. Aus diesem Grund habe man die einzelnen Hallen von einem Gutachter bewerten lassen, woraus man erkennen kann, dass die Gutachterwerte in UW1 über denen der Abgabenerklärung liegen, während die Werte beim Werk U.W darunter liegen.

Die erklärten Werte liegen bei 1,25 Mio. Euro, die Werte des Gutachters bei 1,5 Mio. Euro und jene des Finanzamtes bei 5,5 Mio Euro.

Daraus folge, dass die Werte des Finanzamtes ein Mehrfaches des tatsächlichen Wertes der Baurechte ergeben. Dies spreche gegen die Auslegung der Verordnung durch das Finanzamt.

Die *Amtsvertreterin* wies auf die Möglichkeit hin, einen geringeren gemeinen Wert durch einen gerichtlich beeideten Sachverständigen nachzuweisen. Dieser Nachweis sei mit den (10) Gebäudesachwert-Kurzgutachten nicht erbracht worden. Diese entsprächen auch nicht der vom Gesetz geforderten ÖNORM und den §§ 8,9 des Liegenschaftsbewertungsgesetzes. Es fehle an den Begründungen für sämtliche Werte, insbesondere für jene Hallen, welche mit „Null“ (0) bewertet worden wären. Es sei aus den Kurzgutachten der geringere gemeine Wert nicht ableitbar. Die Hallen weisen unterschiedliche Neuerrichtungskosten in Höhe von Euro 380,00 bis Euro 580,00/m² auf.

Die Differenz der veranschlagten Neuerrichtungskosten wurden mit den Unterschieden der einzelnen Hallen begründet (Stahlskelettbau, offene - geschlossene Hallen).

Der steuerliche Vertreter betonte, dass der Gutachtenverfasser ein staatlich befugter und beeideter Ziviltechniker und Bausachverständiger ist. Er verfüge über entsprechende Fachkunde.

Den Gutachten wurden Fotos der Hallenpläne, historische Pläne, Brandschutzpläne, Hallenübersichtspläne und Flächenwidmungspläne zu Grunde gelegt. Die Gutachten dienen dazu, den Gebäudesachwert im Verhältnis zu den erklärten Werten und jenen im Nachschaubericht ermittelten Werte darzustellen.

Einen niedrigeren gemeinen Wert stellen die im Gutachten ermittelten Werte nicht dar, weil die nach der von der Bf. angewendeten Pauschalwertmethode ermittelten Werte gemäß § 2 Abs.3 Z 3 lit c) Grundstückswertverordnung insgesamt geringer ausgefallen sind.

Ein Indiz, wonach es sich um einfachste Hallen handle, bestehe darin, dass man die klimatischen Verhältnisse im Gebäude nicht unabhängig von den außerhalb des Gebäudes

vorherrschenden klimatischen Bedingungen steuern kann (z.Bsp.: durch Heizung, Wärmedämmung, etc.). Es handle sich um Hallen, welche aus wenig werthaltigen Materialien errichtet worden sind.

Die Rechtsauffassung des Finanzamtes, wonach es sich um Lagerhäuser auf einem Fabrikgrundstück handle, werde nicht geteilt.

In dieser besonderen Konstellation werden Baurechte übertragen, die nicht nur auf fremden Grund und Boden stehen, sondern auch auf einem Fabriksgelände, welches mit einem anderen Unternehmen geteilt wird. Diesbezüglich werde das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit überhaupt in Frage gestellt.

Hallenbeschreibung:

Die ausführliche Beschreibung der Hallen und Gebäuden ist im Erkenntnis, RV/4100642/2018, erfolgt.

Ein Gutachten durch einen gerichtlich beeideten Sachverständigen liegt nicht vor.

Erkenntnis des VwGH, Zl. Ro 2022/16/0023:

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 24.10.2024, Zl. Ro 2022/16/0023, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 26.07.2022, RV/4100642/2018, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Begründend führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass das BFG bei Ermittlung der Grundwerte der Baurechte jeweils den hochgerechneten (anteilige, somit eingeschränkt auf die von den Baurechten umfassten Flächen) dreifachen Bodenwert der mit den Baurechten belasteten Grundstücke im Hinblick auf die damalige Restnutzungsdauer der Baurechte gemäß § 56 Abs. 3 Z 1 BewG 1955 aliquotiert, und daher nur in Höhe von 80% angesetzt habe.

Diese Ermittlungsmethode finde jedoch weder im § 4 Abs. 1 GrEStG noch in der im vorliegenden Sachverhalt anzuwendenden Grundstückswertverordnung, BGBl. Nr. 412/2015, eine Deckung.

Die als Grundlage für diese Aliquotierung der gemäß § 2 Abs. 2 GrWV ermittelten Grundwerte der Baurechte herangezogene Bestimmung des § 56 Abs. 3 Z 1 BewG 1955 gehört zum ersten Abschnitt des zweiten Teils des BewG 1955 und regelt die Bewertung von Baurechten und sonstigen grundstücksgleichen Rechten im Zusammenhang mit der Ermittlung des *Einheitswertes*. Nach § 1 Abs. 2 BewG gilt der erste Abschnitt des zweiten Teils des Bewertungsgesetzes 1955 (§§ 19 bis 68) für die Grunderwerbsteuer nur nach „*näherer Regelung durch die in Betracht kommenden Gesetze*.“

Der VwGH führte aus, dass der Grundwert der verfahrensgegenständlichen Baurechte entgegen der Vorgangsweise des BFG nach den Bestimmungen des § 4 Abs. 1 GrEStG iVm § 2 Abs. 2 GrWV zu ermitteln ist. Maßgebend sind daher die Bodenwerte der belasteten Grundstücke ohne Vornahme einer Aliquotierung.

Aus diesem Grunde erweist sich das Erkenntnis als rechtswidrig.

Zur Bewertung der Produktions-, Lager- und Werkshallen führte der VwGH aus, dass es sich bei den gegenständlichen Gebäuden um solche handelt, die Teil der wirtschaftlichen Einheit eines *Fabriksgrundstückes* im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 3 lit. b GrWV (Fabriks-, Werkstättengebäude und Lagerhäuser sind) sind. Daraus folge, dass entgegen der Rechtsansicht der Bf., der Ansatz des Baukostenfaktors der verfahrensgegenständlichen Gebäude gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 lit. b GrWV mit 60% zutreffend ist.

Zurücknahme des Antrages auf mündliche Verhandlung:

Mit Schriftsatz vom 25.02.2025 zog die Bf. den Antrag auf mündliche Verhandlung im Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. erwarb mit Kauf- und Abtretungsvertrag vom 16. März 2017 sämtliche Anteile (100%) an der Y*1* GmbH. Das „*Closing*“ (Eigentumsübertragung) fand nach Erfüllung der aufschiebenden Bedingungen am 22.08.2017 statt. Die GmbH war Baurechtsberechtigte an zwei Grundstücken, auf denen sich die von ihr betriebenen Produktionsstätten (Werke) für die Produktion der Produkte befinden. Die Bf. erwarb an beiden Standorten Fabriks-, Lager-, Produktions- und Werkshallen, sowie Bürogebäude.

Die Bf. erwarb sämtliche Anteile am Gesellschaftsvermögen der Gesellschaft. Alle Anteile am Gesellschaftsvermögen wurden in die Hand der Bf. übertragen. Durch diesen Erwerbsvorgang wurde der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG (Anteilsvereinigung) verwirklicht.

In der Sache wird festgehalten, dass es sich bei den Produktionshallen um Werkshallen, in denen Produkte produziert, Materialien hergestellt und Produkte gelagert werden, handelt.

2. Beweiswürdigung

Dem gegenständlichen Sachverhalt liegen die Erklärungen, der Bescheid, die Beschwerde und Vorlageantrag, Beschwerdeverentscheidung und Kurzgutachten, sowie der Nachschaubericht

gemäß § 144 BAO des Finanzamtes zugrunde, aus welchen sich der vorliegende Sachverhalt unstrittig ableitet.

Die Parteien stimmen darin überein, dass durch den Verkauf und die Abtretung sämtlicher Anteile der Grunderwerbsteuerliche Tatbestand der Anteilsvereinigung gemäß § 1 Abs. 3 GrEStG verwirklicht wurde und die Grundstückswertverordnung anzuwenden ist. Strittig ist die Höhe der Bemessungsgrundlage.

3. Rechtliche Beurteilung

§ 1 Abs. 3 GrEStG 1987:

Wenn zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört, unterliegen solche Rechtsgeschäfte der Grunderwerbsteuer, die den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile am Gesellschaftsvermögen oder der Gesellschaft begründen, wenn durch die Übertragung mindestens 95% aller Anteile am Gesellschaftsvermögen oder der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers vereinigt werden, soweit eine Besteuerung nach Abs. 2 a nicht in Betracht kommt (§ 1 Abs. 3 GrEStG).

§ 2 GrEStG lautet:

„(1) Unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes sind Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Zum Grundstück werden jedoch nicht gerechnet:

- 1. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören,*
- 2. Gewinnungsbewilligungen nach dem Berggesetz 1975, BGBl. Nr. 259, in der jeweils geltenden Fassung sowie Apothekengerechtigkeiten.*

(2) Den Grundstücken stehen gleich:

- 1. Baurechte,*
- 2. Gebäude auf fremdem Boden.*

(3) Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke, die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, so werden diese Grundstücke als ein Grundstück behandelt. Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf einen oder mehrere Teile eines Grundstückes, so werden diese Teile als ein Grundstück behandelt.“

§ 4 Abs. 1 lautet:

„(1) Die Steuer ist zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3, bei Vorgängen nach dem

Umgründungssteuergesetz sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b und c ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen. Der Grundstückswert ist entweder
– *als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955 – BewG. 1955, BGBl. Nr. 148/1955 in der jeweils geltenden Fassung, und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes oder*
– *in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Wertes zu berechnen.*

Der Bundesminister für Finanzen hat im Einvernehmen mit dem Bundeskanzler unter Berücksichtigung der Grundsätze einer einfachen und sparsamen Verwaltung durch Verordnung sowohl die näheren Umstände und Modalitäten für die Hochrechnung des Bodenwertes und die Ermittlung des Gebäudewertes als auch den anzuwendenden Immobilienpreisspiegel samt Höhe eines Abschlages festzulegen.

Weist ein Steuerschuldner nach, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als der nach der Verordnung ermittelte Grundstückswert, gilt der geringere gemeine Wert als Grundstückswert. Erfolgt dieser Nachweis durch Vorlage eines Schätzungsgutachtens, das von einem allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen erstellt wurde, hat der von diesem festgestellte Wert die Vermutung der Richtigkeit für sich.

.....“

Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und Abs. 3 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung, mindestens vom Grundstückswert zu berechnen.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 lit. c GrEStG 1987 beträgt die Steuer bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und Abs. 3 GrEStG 1987 0,5%.

Gemäß § 2 (1) BewG 1955 ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

§ 2 Grundstückswertverordnung lautet:

„(1) Je nach Beschaffenheit der wirtschaftlichen Einheit, für die der Grundstückswert zu ermitteln ist, ist entweder nur der Grundwert (Abs. 2), nur der Gebäudewert (Abs. 3) oder beides zu berechnen.

(2) Berechnung des Grundwertes:

1. Für den (anteiligen) dreifachen Bodenwert ist die Grundfläche mit dem dreifachen Bodenwert pro Quadratmeter zu multiplizieren. Für den Bodenwert pro Quadratmeter ist jener Wert maßgebend, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt wurde; § 6 Abs. 3 GrEStG 1987 ist anzuwenden. Anfragen an das Finanzamt um Bekanntgabe des Bodenwertes müssen elektronisch im Wege von

FinanzOnline erfolgen. Dies gilt nicht, wenn die elektronische Anfrage mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar ist.

2. Der (anteilige) dreifache Bodenwert ist mit den Faktoren hochzurechnen, die in der Anlage je Gemeinde, in Gemeinden über 100 000 Einwohnern (Stichtag 1. Jänner 2015) für einen oder mehrere Bezirke bzw. Stadtteile festgelegt werden.

3. Erstreckt sich eine wirtschaftliche Einheit über zwei oder mehr Gemeinden, sind für die auf die einzelne Gemeinde entfallenden Grundflächenanteile die jeweiligen Hochrechnungsfaktoren heranzuziehen.

(3) Berechnung des Gebäudewertes:

1. Für den (anteiligen) Wert des Gebäudes ist zunächst die (anteilige) Nutzfläche (lit. a), wenn diese nicht bekannt ist, die um 30% gekürzte (anteilige) Bruttogrundrissfläche (lit. b), mit einem Baukostenfaktor (Z 2), der im Ausmaß der Z 3 anzusetzen ist, zu multiplizieren.

a) Als Nutzfläche gilt die gesamte Bodenfläche des Gebäudes abzüglich der Wandstärken sowie der im Verlauf der Wände befindlichen Durchbrechungen und Ausnehmungen. Treppen, offene Balkone, Terrassen und unausgebauter Dachraum sind bei der Berechnung der Nutzfläche nicht zu berücksichtigen. Die Fläche des Kellers ist im Ausmaß von 35% anzusetzen, es sei denn, es liegt nachweislich ein geringeres Ausmaß der Eignung für Wohn- und Geschäftszwecke vor. Ein Keller ist eine bauliche Anlage, die ganz oder überwiegend unter dem angrenzenden Geländeniveau liegt. Die Fläche einer Garage oder eines Kraftfahrzeugabstellplatzes ist ebenfalls im Ausmaß von 35% anzusetzen.

b) Die Bruttogrundrissfläche ist jene Fläche, welche sich aus der Summe aller Grundrissflächen aller Grundrissebenen eines Gebäudes errechnet. Die Grundrissfläche ist die Fläche innerhalb der äußeren Begrenzungslinien der Außenwände eines Geschoßes. Ein unausgebauter Dachboden stellt keine Grundrissebene dar.

Die Grundrissfläche eines Kellergeschoßes ist bei der Ermittlung der Bruttogrundrissfläche mit der Hälfte anzusetzen. Ein Keller ist eine bauliche Anlage, die ganz oder überwiegend unter dem angrenzenden Geländeniveau liegt. Soweit die Bodenfläche einer Garage Teil einer Grundrissebene ist, ist sie bei der Ermittlung der Bruttogrundrissfläche mit der Hälfte anzusetzen. Soweit die Bodenfläche einer Garage nicht Teil einer Grundrissebene ist, ist sie zur Hälfte der Bruttogrundrissfläche hinzuzurechnen.

c) Bei Gebäuden, bei denen gemäß § 33 Abs. 2 BewG. 1955 in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 34/2015, der übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück (§ 54 Abs. 1 Z 5 BewG. 1955 in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 34/2015) dem Grundvermögen zugerechnet wird, ist der ermittelte Gebäudewert um 2 180,19 Euro zu kürzen.

2. Die Baukostenfaktoren werden wie folgt festgelegt:

Bundesland	Baukostenfaktor je Quadratmeter
------------	---------------------------------

<i>Wien</i>	<i>1 470 Euro</i>
<i>Niederösterreich</i>	<i>1 310 Euro</i>
<i>Burgenland</i>	<i>1 270 Euro</i>
<i>Oberösterreich</i>	<i>1 370 Euro</i>
<i>Salzburg</i>	<i>1 550 Euro</i>
<i>Tirol</i>	<i>1 370 Euro</i>
<i>Vorarlberg</i>	<i>1 670 Euro</i>
<i>Steiermark</i>	<i>1 310 Euro</i>
<i>Kärnten</i>	<i>1 300 Euro</i>

3. Der Baukostenfaktor gemäß Z 2 ist in folgendem Ausmaß anzusetzen:

- a) bei Wohnzwecken dienenden Gebäuden, soweit für diese kein Richtwert- oder Kategoriemietzins gemäß § 16 des Mietrechtsgesetzes, BGBl. Nr. 520/1981 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 100/2014 gilt, 100%
- b) bei Fabriksgebäuden, Werkstatteengebäuden und Lagerhäusern, die Teile der wirtschaftlichen Einheit eines Fabriksgrundstückes sind 60%
- c) bei einfachsten Gebäuden (z. B. Glashäuser, Kalthallen, Gerätehäuser oder nicht ganzjährig bewohnbare Schrebergartenhäuser) sowie bei behelfsmäßiger Bauweise 25%
- d) bei allen anderen Gebäuden 71,25%

Der nach Z 1 bis 3 errechnete Betrag ist in folgendem Umfang im Grundstückswert zu berücksichtigen:

	100%	80%	65%	30%
Gebäude (Z 3 lit. a, b und d) Gebäude (Ziffer 3, Litera a,, b und d)	Fertigstellung oder umfassende Sanierung (Z 5) innerhalb der letzten zwanzig Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt Fertigstellung oder umfassende Sanierung (Ziffer 5,) innerhalb der letzten zwanzig Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt	Teilsanierung (Z 5) innerhalb der letzten zwanzig Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt, wenn Fertigstellung vor mehr als zwanzig Jahren vor dem Erwerbszeitpunkt Teilsanierung (Ziffer 5,) innerhalb der letzten zwanzig Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt, wenn Fertigstellung vor mehr als zwanzig Jahren vor dem Erwerbszeitpunkt	Fertigstg. innerhalb der letzten vierzig bis zwanzig Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt	Fertigstg. vor mehr als vierzig Jahren vor dem Erwerbszeitpunkt
einfachste Gebäude (Z 3 lit. c) einfache Gebäude (Ziffer 3, Litera c,)	Fertigstellung innerhalb der letzten zehn Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt		Fertigstg. innerhalb der letzten zwanzig bis zehn Jahre vor dem Erwerbszeitpunkt	Fertigstg. vor mehr als zwanzig Jahren vor dem Erwerbszeitpunkt

Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe):

Die Bf. ermittelte den Grundstückswert (Grund- und Gebäudewert) das Werk in UW1 wie folgt:

vom Baurecht erfasste Bodenfläche:	26.856 m ²
einfacher Bodenwert:	Euro 3,6336 Hochrechnungsfaktor 2
3-facher Bodenwert hochgerechnet:	Euro 585.503,77 (Euro 26.856 x 3,6336 x 3 x 2)

Aliquotierung gem. § 56 Abs. 3 Z 1 BewG: Restnutzungsdauer: 43 Jahre 80%

Aliquoter Grundwert gesamt: Euro 468.403,01 (= 80% von GW ges.);

Ergibt mit dem Gebäudewert iHv Euro 1,434.780,04 einen Grundstückswert in Höhe von Euro 1,903.183,05.

Die Bf. ermittelte den Grundstückswert für das Werk in U.W wie folgt:

vom Baurecht erfasste Bodenfläche:	10.375 m ²
einfacher Bodenwert:	Euro 2,0011 Hochrechnungsfaktor 1
Grundwert gesamt:	Euro 62.284,24

Aliquotierung gem. § 56 Abs. 3 Z 1 BewG: Restnutzungsdauer: 43 Jahre 80%

Aliquoter Grundwert gesamt: Euro 49.827,39.

Ergibt mit den Gebäudewert iHv Euro 928.213.65 einen Grundstückswert in Höhe von Euro 978.041,04.

Die Bf. ermittelte die Summe der Grundstückswerte iHv insgesamt Euro 2,881.224,09.

Der Verwaltungsgerichtshof führte zur Aliquotierung gemäß § 56 Abs. 3 Z 1 BewG 1955 in seinem Erkenntnis vom 24.10.2025, Ro 2022/16/0023, aus, dass der Grundwert der Baurechte so zu ermitteln sei, wie er sich aus § 4 Abs. 1 GrEStG iVm § 2 Abs. 2 GrWV ergibt, somit unter Heranziehung der Bodenwerte der belasteten Grundstücke ohne Heranziehung einer Aliquotierung. Der VwGH verwies auf das Erkenntnis vom 13.12.2022, Ro 2019/16/0005, und stellte fest, dass das angefochtene Erkenntnis aus diesem Grunde rechtswidrig sei (Rz 26).

Die ermittelten Grundwerte für die Baurechte sind daher ohne Vornahme einer Aliquotierung heranzuziehen:

Grundwert UW1:	Euro 585.503,77
Grundwert U.W:	Euro 62.284,39

Summer Grundwerte:	Euro 647.788,16
--------------------	-----------------

Der Gebäudewert (Fabrikshallen) errechnet sich wie folgt:

Das BFG gelangte im Verfahren, GZl. RV/4100642/2018, zu der Erkenntnis, dass es sich bei den verfahrengegenständlichen Industriehallen um Hallen einfacherer Bauart handelt, welche jedoch im Gegensatz zum Vorbringen der Bf. Fabriksgebäude, Werkstättengebäude und Lagerhäuser einer Fabrik darstellen, die der Lagerung und Produktion dienen und Teil einer wirtschaftlichen Einheit sind. Es trifft zu, dass die Hallen nicht beheizt werden und teilweise offen sind. Die Hallen sind jedoch zum Teil in Massivbauweise errichtet, sodass auch die Neuerrichtungskosten deutlich höher wären, als etwa jene bei den beispielhaft vorgelegten Leichtbauhallen.

Halle ***2***:

Bei der Halle B7 ist zu berücksichtigen, dass diese Halle in vier Bauphasen (1969, 1979, 1983, 1994) errichtet worden ist. Der erste Hallenbereich im Ausmaß von 2.019,61 m² wurde 1969 errichtet.

Im Zuge der Erweiterung 1979 wurde der zusätzlich errichtete Teil unterkellert (ca. 180 m²). Der Keller wurde in Stahlbetonmassivbauweise errichtet. Dadurch verringert sich der anteilige Grundstückswert für diesen Hallenbereich, wie folgt:

Bisheriger Wertansatz gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 lit b Grundstückswertverordnung:
Euro 2,660.767,20.

Wertansatz für den ältesten Hallenteil aus 1969 (2.019,61m²) gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 lit b.) Grundstückswertverordnung im Umfang von 30% gemäß § 2 Abs. 3 Z 4 GrVV (Fertigstellung vor mehr als vierzig Jahren): Euro 333.356,83.

Wertansatz für die Hallenteile aus 1979, 1983 und 1994 (5.365,33 m²) gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 lit b.) Grundstückswertverordnung im Umfang von 30% gemäß § 2 Abs. 3 Z 4 GrVV (Fertigstellung innerhalb der letzten vierzig bis zwanzig Jahre): Euro 1,918.802,97.

*Wertansatz Halle **B7 Neu***: Euro 2,251.940,85.

Die Differenz zur ursprünglichen Bemessungsgrundlage in Höhe von Euro 2,660.767,20 beträgt Euro 408.826,35 und *vermindert* sich die Bemessungsgrundlage in Höhe von Euro 7,082.051,60 auf Euro 6,673.225,25.

Der VwGH ist dieser Rechtsansicht nicht entgegengetreten.

Ausgehend von dieser verminderten Bemessungsgrundlage des Ersterkenntnisses erhöhte sich wiederum die Bemessungsgrundlage aufgrund der Nichtanwendung der Aliquotierung gemäß § 56 Abs. 3 Z.1 BewG 1955 für die Neubewertung der Grundstücke wie folgt:

	Grundwert aliquot. bisher	Grundwert neu	Differenz
Werk UW1	468.403,01	585.503,77	117.100,76
Werk U.W	49.837,39	62.284,24	12.456,85
SUMME			129.557,61

Die Bemessungsgrundlage des Grundstückswertes iHv Euro 6.673.225,25 erhöht sich somit um die tabellarisch dargestellte Differenz in Höhe von Euro 129.557,61 auf Euro 6.802.782,86.

Die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 lit. c GrEStG 1987 (0,5%) wird in Höhe von Euro 34.013,91 festgesetzt. Der Beschwerde war daher teilweise stattzugeben.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

3.1. 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. Dies trifft im vorliegenden Sachverhalt nicht zu. Auf das Erkenntnis des VwGH vom 24.10.2024, Zl. Ro 2022/16/0023, wird verwiesen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 11. März 2025