

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der X, vertreten durch Y, über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 27. Jänner 2009, Steuernummer, betreffend Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2005 (Art- und Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 und Abs. 4 BewG) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO hinsichtlich der Kubaturen Folge gegeben, im Übrigen war die Beschwerde jedoch als unbegründet abzuweisen.

Für den Grundbesitz Betriebsgrundstück, bewertet als Geschäftsgrundstück, Adresse, wird der Einheitswert zum 1. Jänner 2005 mit 3.484.300,00 Euro und der gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit 4.703.800,00 Euro festgestellt.

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

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2005 (Art- und Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 und Abs. 4 BewG) vom 27. Jänner 2009 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien, nun mehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, den Einheitswert für das Geschäftsgrundstück in Adr., mit 3.549.400 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert mit 4.791.600 Euro fest.

In der Begründung hat das Finanzamt u.a. ausgeführt, die Feststellung sei wegen Änderung der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich. Die Fortschreibung sei erforderlich gewesen, weil ein Neubau errichtet worden sei.

Die Berechnung des Einheitswertes ist Bestandteil des Bescheides.

Am 23. Februar 2009 wurde Berufung - nun mehr Beschwerde - eingebracht. Begründet wurde, wie aus der beigelegten Berechnung ersichtlich sei, würden die Kubaturen und somit der Einheitswert von den im Bescheid berechneten Werten abweichen. Um

Überprüfung werde ersucht. Im Zuge der Berufungsbearbeitung wurde vom Finanzamt der Bauplan abverlangt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Februar 2012 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und der Einheitswert mit 3.565.800 Euro, sowie der um 35% erhöhte Einheitswert mit 4.813.800 Euro festgesetzt.

Begründet wurde insbesondere:

[..."Entsprechend der Bestimmung des § 53 Abs. 3 BewG ist der Gebäudewert vom Neuherstellungswert bei Unterstellung von Durchschnittspreisen je Kubikmeter des umbauten Raumes abzuleiten. Umbauter Raum ist der auf mindestens drei Seiten von Wänden umschlossene innere Raum, zuzüglich des Raumes, den die Umwandlung einnimmt. Es war daher die Kubatur des Glasspitzes in die Berechnung des Gebäudewertes mit einzubeziehen. Hinsichtlich des Ausmaßes der Kubaturen war der Berufung statt zu geben.

Nicht 3-seitig von Wänden umschlossene Überdachungen/Flugdächer sind bei der Bewertung ebenfalls zu berücksichtigen. Hie zu ist in der Anlage zu § 53a BewG die Bauklasse 14 vorgesehen. Die Bewertung erfolgte nach der überdachten Fläche unter Berücksichtigung der Höhe.

Der Berufung war daher insgesamt teilweise statt zu geben."]

Fristgerecht wurde Vorlageantrag eingebracht. Die Antragstellerin erhebt Berufung - nun mehr Beschwerde - hinsichtlich des Glasspitzes. Wie aus beigefügten Plänen ersichtlich sei, stelle die Kubatur des gegenständlichen Glasspitzes keinen nutzbaren Raum dar, da dieser (im Bereich des Obergeschoßes) weder durch Geschoßflächen erschlossen, noch in irgendeiner Weise begehbar noch anderweitig nutzbar sei. Dies folge schon aus der zu Grunde liegenden Konstruktion (Raumfachwerk und Glasflächen), aufgrund derer eine Nutzung weder vorgesehen noch statisch möglich sei. Den Berechnungen zur Statik sei als zu berücksichtigende Nutzlast lediglich die Begehbarkeit des darüber liegenden Flachdachbereiches zu Wartungszwecken zu Grunde gelegt worden.

Beigelegt wurden zwei Lichtbilder und ein Auszug aus den Statikberechnungen; weiters wurden Zeugen hie zu angeboten.

Darüber hinaus sei die Kubatur des Glasspitzes unrichtig angenommen worden, da diese bei richtiger Beurteilung lediglich mit $7.335,315 \text{ m}^3$ festzusetzen gewesen wäre und nicht mit $10.429,80 \text{ m}^3$.

Hie zu wurden Berechnungsblätter vorgelegt und ein Zeuge angeboten.

Bei richtiger rechtlicher Beurteilung und korrekter Feststellung der Kubaturen hätte die erkennende Behörde daher die Kubatur des Glasspitzes der Berechnung des Einheitswertes nicht zu Grunde legen dürfen und wenn überhaupt, die Kubatur des Glasspitzes nur mit maximal $7.335,31 \text{ m}^3$ berücksichtigen dürfen.

Die Entscheidung sei daher dahingehend aufzuheben, respektive abzuändern, dass die Kubatur des Glasspitzes im Ausmaß von 10.429,80 m³ bei der Berechnung des Einheitswertes außer Betracht bleibe, in eventu die Kubatur des Glasspitzes lediglich mit maximal 7.335,315 m³ festgesetzt und berücksichtigt werde.

2. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

3. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Einheitswertakt Steuernummer samt Vorlagen der Beschwerdeführerin (Lichtbilder, Auszug Statikberechnungen, Berechnungsblätter, Plan) sowie der Stellungnahme des Finanzamtes vom 30. Juni 2017.

Im Zuge der Beschwerdebearbeitung hat das h.o. Gericht um Stellungnahme zu den Argumenten im Vorlageantrag ersucht.

Das Finanzamt hat zu den Einwendungen im Vorlageantrag ausgeführt, Ziel der Bf sei es, dass der Glasspitz bei der Kubaturbewertung nicht zum Ansatz gelange, da er weder begehbar noch nutzbar sei. Das Gesetz definiere jedoch nicht eindeutig, was der "*innere nutzbare Raum*" bedeute. Die Begehbarkeit könne daher keine zwingende Voraussetzung sein, ob der Glasspitz in die Kubaturberechnung mit einzubeziehen sei oder nicht. Da es sich beim beschwerdegegenständlichen Grundbesitz um einen XXX handle, wäre es vorstellbar, den Luftraum etwa zum Anbringen von Angebotstafeln zu nutzen.

Der Glasspitz sei mit 10.429,80 m³ laut Erklärung zum Ansatz gebracht worden.

Das von der Bf angeführte Ausmaß von 7.335,315 m³ könnte sich daraus ergeben, dass die Beschwerdeführerin die Kubatur des in den Glasspitz hineinragenden Obergeschosses in Abzug gebracht habe (siehe Plan Bl.Zl. 110).

4. Rechtslage und Erwägungen

§ 53 BewG 1955 "Bewertung von bebauten Grundstücken" in der zum Stichtag maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise:

[...](1) Bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (Grundstücke, deren Bebauung abgeschlossen ist, und Grundstücke, die sich zum Feststellungszeitpunkt im Zustand der Bebauung befinden), ist vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen.

(2) Als Bodenwert ist der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß §§ 55 zu bewerten wäre. Dabei sind insbesondere die Lage und die Form des Grundstückes sowie alle anderen den gemeinen Wert von unbebauten Grundstücken beeinflussende Umstände zu berücksichtigen. Der Wert jener

Fläche, die das Zehnfache der bebauten Fläche nicht übersteigt, ist um 25. v. H. zu kürzen.

(3) Der Gebäudewert ist vorbehaltlich der Bestimmungen der Abs. 4 und 5 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 Umwandung einnimmt.

(4) Bei offenen Hallen (Überdachungen, Flugdächer), das sind von höchstens zwei Seiten durch Wände umschlossene Räume, ist der Gebäudewert aus dem Neuherstellungswert abzuleiten, der sich je nach der Bauweise und Höhe bei Unterstellung von Durchschnittspreisen je Quadratmeter der überdachten Fläche ergibt...

....

(7) Zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke ist die gemäß Abs. 1 bis 6 ermittelte Summe aus dem Bodenwert und aus dem Gebäudewert um die in lit. a bis d festgesetzten Hundertsätze zu kürzen. Die Kürzung darf sich jedoch hinsichtlich des Bodenwertes nur auf eine Fläche bis zum Zehnfachen der bebauten Fläche erstrecken; dies gilt nicht für Geschäftsgrundstücke, auf denen sich ein Fabriksbetrieb befindet. Das Ausmaß der Kürzung beträgt....

d) bei allen übrigen bebauten Grundstücken 25. v. H....

(8) Übersteigt die gesamte bebaute Fläche einer wirtschaftlichen Einheit das Ausmaß von 2000 m², so ist der gemäß Abs. 1 bis 7 ermittelte Wert bei einer bebauten Fläche von

.....

mehr als 5.000 m² bis 10.000 m² um 7 v. H.,

....zu kürzen...."].

Der Gebäudebegriff ist im Bewertungsgesetz selbst nicht näher umschrieben.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist als Gebäude jedes Bauwerk anzusehen, das durch räumliche Umfriedung Personen, Tieren oder Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Zutritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (vgl. VwGH 21.12.1956, 1391/54). Diese Definition des Gebäudes wurde vom Verwaltungsgerichtshof auch in seinen Erkenntnissen vom 19.2.1991, 91/14/0031 (in dem der VwGH außerdem ausführte, dass der Begriff des Gebäudes im Einkommensteuergesetz ebenso wie im Bewertungsrecht zu verstehen ist) und vom 21.9.2006, 2006/15/0156 verwendet.

In der deutschen Rechtsprechung wird ein Gebäude als Bauwerk definiert, das durch räumliche Umschließung Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen gestattet, fest mit dem Grund und Boden verbunden sowie von einiger Beständigkeit und standfest ist. Alle Bauwerke, die sämtliche

dieser Begriffsmerkmale aufweisen, sind ausnahmslos als Gebäude zu behandeln (vgl. zuletzt BFH 24.5.2007, II R 68/05 mit Hinweis auf BFH 15.6.2005, II R 67/04, BFHE 210, 52, BStBl II 2005, 688, m.w.N.).

Auch nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Frage, ob ein einheitliches Gebäude oder mehrere Gebäude vorliegen, nicht nach Gesichtspunkten der wirtschaftlichen Zusammengehörigkeit, sondern nach bautechnischen Kriterien zu lösen (vgl. VwGH 19.2.1991, 91/14/0031). Zu den bautechnischen Kriterien gehört die Frage, ob Gebäude unmittelbar aufeinander errichtet bzw unmittelbar aneinander grenzend angebaut bzw ineinander integriert sind, oder mit entsprechendem räumlichen Abstand voneinander.

In vorliegendem Fall ist aufgrund der baulichen Verbindung im Zusammenhalt mit dem äußeren (optischen) Erscheinungsbild jedenfalls von einem einheitlichen Gebäude (Gesamtgebäude) auszugehen, weshalb das gesamte Bauwerk einheitlich als Gebäude beim Einheitswert des Grundvermögens zu erfassen ist.

Wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat ist auch der Begriff des "*inneren nutzbaren Raumes*" im Gesetz nicht näher definiert. "*Nutzbar*" setzt jedenfalls nicht voraus, dass es sich um eine begehbare Fläche handeln muss. Die Nutzung des Luftraumes - etwa durch das Anbringen von Angebotstafeln bzw. Werbebannern - ist durchaus nicht unüblich. Es handelt sich dementsprechend um einen auf drei Seiten von Wänden umschlossenen inneren nutzbaren Raum, welcher in die Bewertung einzubeziehen ist.

Hinsichtlich der Kubatur ist der Bf allerdings zu folgen.

Die Berechnung erfolgte an Hand des von der Bf vorgelegten Planes, der Erklärung, der vorgelegten Unterlagen und der Angaben des Finanzamtes.

Von Parteien beantragte Beweise sind gemäß §183 Abs.3 BAO aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß §167 Abs.1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist ua. abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind (vgl. VwGH 2.3.1993, 92/14/0182). Dies trifft auf die Beweisanträge der Bf hinsichtlich der Einvernahme von a und b zu, da die Begebarkeit kein Kriterium für die Nutzbarkeit darstellt. Die Kubatur ist den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen.

Es ergibt sich folgende Berechnung:

Gebäudewert bisher lt. BVE		4.793.465,23
abzüglich Glasspitz lt. BVE	10.429,8 m ³	- 393.950,74
zuzüglich Glasspitz lt. Beschwerde	7.335,31m ³	+ 277.066,38
Gebäudewert neu		4.676.580,87
Bodenwert	wie bisher	425.240,86
davon 25% Kürzung	§ 53 Abs. 2 BewG wie bisher	- 106.310,2158

		4.995.511,52
davon 25% Kürzung	§ 53 Abs. 7 lit. d BewG	- 1.248.877,88
		3.746.633,64
davon 7% Kürzung	§ 53 Abs. 8 BewG	- 262.264,35
		3.484.369,29
Einheitswert		3.484.300,00
Erhöht um 35% gem.	AbgÄG 1982	4.703.800,00

Die Beschwerde war daher hinsichtlich der grundsätzlichen Einbeziehung des Glasspitzes in die Bewertung als unbegründet abzuweisen, hinsichtlich der Kubaturen war ihr jedoch zu entsprechen.

5. Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Wien, am 7. September 2017