



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0251-F/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Firma a, vertreten durch AGITAS Steuerberater und Wirtschaftsprüfer GmbH, 1030 Wien, Apostelgasse 23, vom 6. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 8. August 2006 betreffend Einheitswert des Grundvermögens (einschließlich der Betriebsgrundstücke) zum 1. Jänner 2006 entschieden:

Die Berufung wird als teilweise stattgegeben.

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2006 für den Grundbesitz BETRIEBSGRUNDSTÜCK (§§ 59 und 60 BewG 1955), bewertet als Geschäftsgrundstück, b u.a. wird mit € 383.500 und gemäß AbgÄG 1982 der um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 518.900 festgestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2006 vom 3. August 2006, Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs.1 Z 1 BewG 1955 idgF, ist vom Finanzamt für den Grundbesitz Betriebsgrundstück, bewertet als Geschäftsgrundstück, c u.a. ein Einheitswert mit € 422.200,00 und der gemäß AbgÄG 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 569.000,00 festgestellt worden. Die Fortschreibung war erforderlich, weil ein Neubau, nämlich ein d Lebensmittel-Filialbetrieb, errichtet wurde.

In der dagegen erhobenen Berufung wird ausgeführt, dass sich auf dem Dach des Filialbaues ein Parkdeck befindet, welches mit einem nicht wärmegedämmten Trapezblechdach ("Wellblechdach") versehen sei, wobei seitlich in gleichmäßigen Abständen eine offene Alu-

Verdeckung angebracht sei. Bei dieser auf dem Parkdeck errichteten nicht fest mit dem Filialgebäude verbundenen Stahlkonstruktion handle es sich um kein Gebäude im Sinne des Bewertungsgesetzes. Vielmehr liege eine nicht bei der Einheitswertermittlung zu berücksichtigende Betriebsvorrichtung vor, da die Konstruktion nicht fest mit dem Filialgebäude verbunden sei, die Konstruktion jederzeit ohne Verletzung der Substanz abgebaut werden und an einem anderen Ort wieder aufgestellt und verwendet werden könne, sowie auf Grund der auf allen Seiten offenen Alu-Verblendung es sich um keinen umbauten Raum im Sinne des Bewertungsgesetzes handle. Die Verblendung sei ausschließlich aus optischen Gründen auf Grund einer Absprache mit der Baubehörde der Landeshauptstadt Bregenz.

Es werde daher beantragt, diese Betriebsvorrichtung nicht in die Einheitswertermittlung einzubeziehen.

Weiters habe das Finanzamt bei der Bescheiderstellung zur Bewertung des umbauten Raumes für das in Frage stehende Grundstück (Erdgeschoß) Bauklasse 7.23 mittlere Ausführung mit einem Zuschlag von 8 % herangezogen. Die Filialbauten der d würden keinerlei Räume besonderer Art, wie Direktionszimmer oder sonstige Zimmer mit repräsentativem Charakter beinhalten. Es handle sich um einen reinen Zweckbau, der verglichen mit gleichartigen Bauten als eher einfach ausgestattet bezeichnet werden kann, sodass nach Erachten der Bw. ausschließlich ein Zuschlag gemäß Bauklasse 18.3 in Höhe von 3 % für die Zentralheizung zu berücksichtigen sei.

Es werde daher beantragt, den umbauten Raum (Erdgeschoß) in der Bauklasse 7.23 mit einem Zuschlag von 3 % vorzunehmen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 27. September 2006 wird vom Finanzamt lediglich ausgeführt, dass Gebäude dem Schutz vor äußeren Einflüssen dienen. Dieses Merkmal verlange in erster Linie eine Begrenzung des Bauwerkes nach unten durch die Erdoberfläche, einen Fußboden oder Keller und nach oben durch eine ausreichende Überdachung. Seitenwände könnten ganz oder teilweise fehlen, sofern die Schutzwirkung dadurch nicht beeinträchtigt würde, also durch die Überdachung gewährleistet werde.

Im darauf erhobenen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde II. Instanz führt die Bw. ergänzend zur Berufung im Wesentlichen aus, dass die auf dem Filialneubau auf Stahlstützen ruhende nicht wärmegedämmte Trapezüberdachung ("Wellblechdach") nicht als Gebäudeteil anzusehen sei. Sowohl die Überdachung als auch die Verblendung seien für die Nutzung des Parkplatzes nicht zwingend erforderlich, die Elemente seien jederzeit demontier- und wieder verwendbar. Sowohl das Bewertungsgesetz als auch das Einkommensteuerrecht stützen sich

auf die allgemeine Verkehrsanschauung und auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise, sodass folgende Grundsatzregel zu beachten sei:

"Ist ein Wirtschaftsgut mit einem Gebäude derart verbunden, dass es ohne Verletzung seiner Substanz nicht an einem anderen Ort versetzt werden kann, ist es ein Teil des Gebäudes und als unbeweglich anzusehen; damit teilt es steuerrechtlich das Schicksal der Gesamtanlage. Ist eine Anlage nach ihrer Bauart (wegen ihrer bloß geringen jederzeit aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude) nach der Verkehrsanschauung aber als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen, ist sie in der Regel als beweglich zu behandeln (VwGH 13.4.1962, 1639; VwGH 11.6.1995, 316/65)."

Nicht zum Gebäude gehörten nach Ansicht der Bw. das Flugdach samt Stützen, mit den seitlichen in gleichmäßigen Abständen aus optischen Gründen angebrachten offenen Aluverblendungen sowie die außerhalb des Gebäudes befindliche Personenliftanlage samt Fundamentierung.

Es handle sich somit um eine Betriebsvorrichtung, da die Konstruktion nicht fest mit dem Filialgebäude verbunden sei, die Konstruktion jederzeit ohne Verletzung der Substanz abgebaut werden und an einem anderen Ort wieder aufgestellt werden könne und es sich um keinen bebauten Raum im Sinne des Bewertungsgesetzes handelte.

Es werde daher beantragt, diese Betriebsvorrichtung nicht in die Einheitswertermittlung einzubeziehen. Ein Einzug wäre überdies gemäß Anlage zu § 53 a BewG unter Bauklasse 14.22 Überdachung mit eigenen Stützen in Stahlkonstruktion mit € 14,5346 je m² möglich ohne Zuschlag für den Fußboden, da dieser bei dem Filialneubau (Erdgeschoß) im Einheitswert des Gebäudes bereits erfasst sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 51 Abs. 1 BewG gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs. In das Grundvermögen sind nicht einzubeziehen die Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. Umzäunungen sowie Weg- und Platzbefestigungen sind bei gewerbl. genutzten Grundstücken stets als Vorrichtungen anzusehen, die zu einer Betriebsanlage gehören. Jede wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens bildet ein selbständiges Grundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes.

Der Gebäudebegriff ist im Gesetz nicht definiert, eine einwandfreie Definition ist auch kaum möglich. Allgemein wird zutreffend sein, Gebäude als Bauwerke zu bezeichnen, die keine

Vorrichtungen sind und die mit dem Grund und Boden fest verbunden, zur Unterbringung von Personen und Sachen bestimmt sind.

Was unter Maschinen und Vorrichtungen zu verstehen ist, geht aus dem Bewertungsgesetz nicht näher hervor, lediglich hinsichtlich der Umzäunungen sowie hinsichtlich der Weg- und Platzbefestigungen ist ausdrücklich bestimmt, dass diese als Vorrichtungen zu behandeln sind, die zu einer Betriebsanlage gehören.

Da Vorrichtungen unter Umständen gebäudeähnlich sein können, kann die Unterscheidung gelegentlich schwer fallen. Es ist dabei zu beachten, dass Gebäude meist für verschiedene Zwecke nutzbare Räume enthalten, während Vorrichtungen primär einem Produktions- (auch Lagerungs-)vorgang dienen. Gebäudeähnliche Bauwerke können unter Umständen auch Bestandteil von Vorrichtungen sein, wenn ihr Zweck in der Umhüllung der Vorrichtung oder in ihrer besseren Bedienung besteht.

Maschinen und Vorrichtungen sind bei der Grundstücksbewertung nur auszuschließen, wenn sie zu einer Betriebsanlage, das heißt zur Anlage eines gewerblichen Betriebes gehören. Diese vom Sachenrecht abweichende Regelung bezweckt bei gewerblichen Betrieben eine verschiedene Behandlung von Grund und Boden einschließlich der Gebäude einerseits und den Vorrichtungen andererseits zu ermöglichen. Beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen und beim Grundvermögen bedarf es einer unterschiedlichen Behandlung der erwähnten Wirtschaftsgüter nicht. daher sind Vorrichtungen und Maschinen, soweit sie der Benützung der Gebäude dienen (z.B. Zentralheizung; Klimaanlage, Personenaufzüge) oder soweit sie zu land- und forstwirtschaftlichen Betrieben gehören, bei der Bewertung miteinzubeziehen. In diesem Sinne ist auch die Regelung hinsichtlich der Umzäunungen, Weg- und Platzbefestigungen zu verstehen. Nur bei gewerblich genutzten Grundstücken sind diese Wirtschaftsgüter als Vorrichtungen anzusehen, beim übrigen Grundbesitz sind sie mangels einer besonderen steuerrechtlichen Regelung Zugehör.

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 7. Juli 2009 einen Lokalaugenschein durchgeführt, welches Ergebnis der steuerlichen Vertretung samt Übermittlung von 11 Fotos DIN A 4 mitgeteilt wurde. Es wurde hiebei festgestellt, dass es sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates bei dem Aufbau Parkdeck um eine massive Stahlkonstruktion, welche an drei Seiten durchgehend durch Alublenden, bei welchen lediglich Luft- und Sonnendurchlass besteht, handelt. Eine derartige massive Stahlkonstruktion verfüge auch nicht über eine geringe, jederzeit leicht aufhebbare Verbindung mit dem Gebäude.

In der Stellungnahme betreff dieses Vorhaltes führt die Bw. im Wesentlichen ergänzend zum bisherigen Vorbringen aus, dass die Masse der Stahlkonstruktion für die Feststellung einer

festen Verbindung mit Grund und Boden nicht entscheidend sei, sondern vielmehr, ob eine Lösung der Verbindung ohne die Konstruktion zu zerstören technisch möglich sei und ob die Demontagekosten in einer wirtschaftlichen Relation zu den Gesamtkosten einer allfälligen Neuanschaffung stünden. Es werde dazu auf einzelne Entscheidungen, in denen Tankstellenüberdachungen als Betriebsvorrichtungen behandelt worden seien, verwiesen.

Gemäß § 53 Abs. 4 BewG seien offene Hallen (Überdachungen, Flugdächer) Räume, die an höchstens zwei Seiten durch Wände umschlossen seien. Wie in dem gegenständlichen Vorhalt angeführt, sei das Parkdeck durch Alu-Blenden in Lamellenform umgeben, die Luft- und Sonnendurchlass ermöglichen. Damit sei keine feste Abgrenzung zwischen Innen- und Außenraum gegeben. Insbesondere bestehe nicht nur Luft- und Sonnendurchlass, sondern auch gegen Temperaturschwankungen sowie Luftfeuchtigkeit und –bewegungstellten die Blenden keinen Schutz dar. Eine Wand, die nach einem allgemeinen Sprachgebrauch eine feste (verschließbare) Abgrenzung von Innen- und Außenraum darstelle, liege daher nicht vor, da die Lamellenverblendung keinen Schutz gegen elementare Witterungseinflüsse biete. Mangels einer anderen Definition des Begriffes Wand im Bewertungsgesetz könne auch kein anderer Begriffsinhalt als der oben angeführte angenommen werden. Die Lamellenverkleidung sei auf Grund einer Abstimmung mit der Baubehörde um einen optisch der Umgebung angepassten Baucharakter zu erzielen gemacht worden.

Der Unabhängige Finanzsenat führt hiezu aus:

Die wirtschaftliche Einheit beim Grundvermögen heißt Grundstück. Das Grundstück in diesem Sinne ist ein rein bewertungsrechtlicher Begriff, der schon deshalb viel enger als der Grundstücksbegriff des allgemeinen Sprachgebrauchs ist, weil er nur für das Grundvermögen und das Betriebsvermögen Geltung hat. Beim Grundvermögen stellt das Grundstück die gesamte Einheit des Bewertungsgegenstandes dar, beim Betriebsvermögen hingegen bildet es als Betriebsgrundstück nur eine Untereinheit dieser Vermögensart. Bei den Betriebsgrundstücken ist gemäß § 60 Abs. 1 zwischen Grundstücken zu unterscheiden, die losgelöst von ihrer Zugehörigkeit zu einem gewerblichen Betrieb zum Grundvermögen gehören würden, ist der Umfang noch dadurch besonders eingeschränkt, dass die Zugehörigkeit von Maschinen und Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören, von vornherein ausgeschlossen ist. Dadurch ergibt sich eine weitere Unterscheidung gegenüber dem Grundstücksbegriff des allgemeinen Sprachgebrauchs und gegenüber dem Begriff der unbeweglichen Sache im Sinne des § 293 ABGB, der grundsätzlich die Maschinen und Vorrichtungen einschließt (§ 297 a ABGB). Bewertungsrechtlich gehören zum Grundstück der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (Gebäude) und nach Maßgabe des § 11 auch des Zubehörs. Der Umfang des Grundstückes ist also durch den Umfang der wirtschaftlichen

Einheit bestimmt. Diese kann sich unter Umständen bei wirtschaftlicher Zusammengehörigkeit auf das Gebiet von zwei oder mehr Katastralgemeinden erstrecken.

Gemäß § 60 Abs. 1 BewG ist ein Betriebsgrundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes der zu einem gewerblichen Betrieb gehörige Grundbesitz, soweit er, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb, 1. zum Grundvermögen gehören würde.

Gemäß Abs. 4 leg.cit. sind Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs. 1 Z 1 wie Grundvermögen zu bewerten.

Betriebsgrundstücke sind gemäß § 19 BewG Untereinheiten des Betriebsvermögens. Ein Betriebsgrundstück ist der zu einem gewerblichen Betrieb gehörende Grundbesitz. Die Bezeichnung eines Grundstückes als Betriebsgrundstück besagt lediglich, dass es dem Betriebsvermögen zuzurechnen ist, enthält aber keine Aussage über die Art, den Umfang und die Bewertung dieses Grundstückes.

Hinsichtlich der Abgrenzung der Betriebsgrundstücke von den Betriebsvorrichtungen gilt das gleiche wie für Grundstücke im Allgemeinen. Auch für das Betriebsvermögen gilt die Bestimmung des § 51 Abs. 1 BewG, wonach Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, bei der Bewertung eines Grundstückes nicht einbezogen werden dürfen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile des Grundstückes sind. Diese von der Regelung des § 297a ABGB, wonach Maschinen allgemein Zugehör des Grundstückes sind, abweichende Bestimmung hat den Zweck, diese Wirtschaftsgüter vom Grundstück losgelöst aus der Grundsteuerpflicht herauszuhalten. Die scharfe Trennung zwischen Grundstücken und Vorrichtungen ist wegen ihrer oft innigen Verbindung nicht immer leicht. Als wesentlich ist dabei zu beachten, dass die Vorrichtung unmittelbar dem Produktionsvorgang dient, während das Grundstück mit seinen Gebäuden diesen Zweck nur mittelbar durch die Aufnahme und Unterbringung von Produktionsvorrichtungen erfüllt. Im Übrigen wird auf die Bewertungsvorschriften für das land- und forstwirtschaftliche und für das Grundvermögen verwiesen, da diese gegebenenfalls vollinhaltlich für Betriebsgrundstücke gelten. (Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz III, §§ 51, 52, 60)

Nach der Rechtsprechung sind unter "Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art" nur solche Gegenstände zu verstehen, die typischerweise einem bestimmten Betrieb dienen und eigengesetzlichen Zwecken unterworfen sind. Bei Beheizungsanlagen und Belüftungsanlagen handelt es sich nicht um Einrichtungen, denen die Aufgabe der Verwirklichung des spezifischen Betriebszweckes eines Hotelbetriebes bzw. Restaurationsbetriebes zukommt, sondern um Gebäudeausstattungen, wie sie vielfach auch in Geschäftsgebäuden und Bürogebäuden moderner Bauart anzutreffen sind. Derartige Einrichtungen stellen daher keine

Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art dar (z.B. VwGH 23.2.1984, 83/16/0051, ergangen zu " 2 Abs. 1 GrEStG 1955).

Der Unabhängige Finanzsenat führt hiezu weiters aus:

Hinsichtlich der Bewertung des Erdgeschoßes herrscht Einigkeit der Parteien darin, dass dieses zur Bauklasse 7, "Warenhäuser; Kaufhäuser, Markt-, Messe- und Sporthallen, Kioske u. ähnl. gehört und in dieser Bauklasse als Massivgebäude, Stahl- oder Stahlbetonskelettgebäude 7.23, mittlere Ausführung, einzustufen ist, wobei das Finanzamt hinsichtlich Verkaufraum, Eingang Verkaufsraum, Lager/Rampe, Lager sowie Büro einen Zuschlag in Höhe von 8 % vorgenommen hat.

Dieser Zuschlag erscheint auch dem Unabhängigen Finanzsenat zu hoch und geht die Spanne bei Punkt 18., "Erhöhung der Durchschnittspreise", 18.3, "bei als Teil des Grundstückes zu betrachtenden Zentralheizungen", ohnehin nur von 3 bis 6 %. Die Bw. kann sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates mit dem in dieser Berufungsentscheidung vorgenommenen Zuschlag von 5 % für Verkaufraum, Eingang Verkaufsraum und Büro nicht mehr beschwert erachten, wobei für Lager/Rampe, Lager in dieser Entscheidung überhaupt kein Zuschlag mehr angesetzt wurde.

Bei dem Parkdeck handelt es sich um eine 1.855,0 m² große Fläche mit einer Höhe von 2,90 m. Die Betonmauer ab Fußboden hat eine Höhe von 1,05 m. Von außen in der Betonwand an Stahlleisten mit Schrauben verankert, schließen an die Betonmauern an drei Seiten bis zur Decke massive Aluminiumblenden in Lamellenform an, welche in beschränktem Maße sonnen- und luftdurchlässig sind, wobei sie auf Grund ihrer Bauweise einen nahezu kompletten Blickschutz von außen und innen bieten. Das Dach samt den tragenden Stützen besteht aus einer massiven Stahlkonstruktion, wobei die Stützen, durch die auch die Elektroinstallationen verlaufen, mit speziellen Sockelkonstruktionen massiv verschraubt mit dem Betonboden sind. Die Auffahrt zum Parkdeck verfügt über eine durchgehende Betonwand.

Der Unabhängige Finanzsenat merkt betreff dieser Beschreibung zum Berufungsvorbringen vorerst an, dass es keine Rolle spielt, warum an drei Seiten des Parkdecks Aluminiumblenden angebracht wurden. Tatsache ist, dass sie vorhanden sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 11.12.1956, Zi. 1391/54, offenbar anknüpfend an eine seinerzeit gebräuchliche Definition, Gebäude als Bauwerke zu charakterisieren versucht, die durch räumliche Umfriedung Personen, Tieren oder Sachen Schutz vor äußeren Einflüssen gewähren, den Zutritt von Menschen gestatten, mit dem Grund und Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit sind. Diese Definition kann kaum mehr als gültig betrachtet werden, da das Gesetz selbst auch offene Hallen, Überdachungen

und Flugdächer (§ 53 Abs. 4), das sind auf höchstens zwei Seiten mit Wänden versehene Räume, den Gebäuden zurechnet. Die feste Verbindung mit dem Grund und Boden muss nicht unbedingt durch Beton oder massives Mauerwerk hergestellt sein, wesentlich ist jedoch, dass das Gebäude definitiv mit der Örtlichkeit verbunden ist. Dies ist auch bei einem Holzschuppen der Fall. Transportable Hütten sowie verlegbare Arbeits- und Kanzleibaracken sind hingegen keine Gebäude, sondern Betriebsvorrichtungen. Jedoch kann ein alter Eisenbahnwaggon, der mit dem Grund und Boden fest verbunden ist, unter Umständen als Gebäude anzusehen sein (VwGH 30.9.1965, Zl. 64/65).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist das Parkdeck auf Grund der lediglich 1,05 m hohen Mauer und der zwar optisch durch Aluverblendungen bestehenden Wand, welche aber nicht als eine Gebäudewand im herkömmlichen Sinne anzusehen ist, nicht wie in der angefochtenen Entscheidung unter die Bauklasse 7.2 "Massivgebäude, Stahl- oder Stahlbetonskelettgebäude" zu subsumieren.

Das Parkdeck ist somit im Sinne des § 53 Abs. 4 BewG als offene Halle, im speziellen als Überdachung, einzustufen, weshalb der Gebäudewert aus dem Neuherstellungswert abzuleiten ist, der sich je nach der Bauweise und Höhe der Unterstellung von Durchschnittspreisen je Quadratmeter der überdachten Fläche ergibt.

Gemäß § 53 a 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 (BGBl 1972/447 ab 1973).

Der Unabhängige Finanzsenat stuft demzufolge das Parkdeck in der Anlage zu § 53 a BewG "Bauklasseneinteilung und Durchschnittspreise je Kubikmeter oder je Quadratmeter nutzbarer Fläche" in die Kategorie 14.2 "Überdachungen mit eigenen Stützen", 14.22 "in Stahl- oder Stahlbetonkonstruktion" mit € 14,5346 pro m² ein.

Der Unabhängige Finanzsenat führt hiezu weiters aus:

Die Unterscheidung zwischen Vorrichtungen und Gebäuden kann wie erwähnt, mangels einer Definition dieser Begriffe im Gesetz unter Umständen Schwierigkeiten bereiten. Besonders trifft dies bei Grundstücken zu, auf denen sich verschiedene Bauwerke, Vorrichtungen und Gebäude befinden, die einander durchdringen und nicht ohne weiteres als Bauwerke, Vorrichtungen oder Gebäude erkennbar sind. Maschinen und Apparate als solche werden in der Regel leicht als Vorrichtungen zu erkennen sein, desgleichen auch Bauwerke, die dem Produktionsvorgang unmittelbar dienen, wie z. B. ein Bassin oder eine Kalkgrube. Anderseits wird bei typischen Gebäuden die einwandfreie Qualifikation als Gebäude nicht schwer fallen. Einer oft schwierigen unter Umständen auch willkürlichen Unterscheidung wird es jedoch bei

Bauwerken bedürfen, die mit Vorrichtungen in innigem Zusammenhang stehen, wobei die Vorrichtung entweder im Bauwerk eingebaut ist oder das Bauwerk lediglich dazu dient, der Vorrichtung einen Halt zu geben oder ihre Bedienung zu ermöglichen. Als Vorrichtungen sind insbesondere auch zu betrachten:

- a) Vorrichtungen, die zur Aufstellung, Anbringung, Befestigung oder Bedienung der Maschinen und Apparate erforderlich sind (z. B. für die Aufstellung schwerer Maschinen oder Krananlagen erforderliche besondere Fundamente oder Mauerstärkungen, Bedienungsbühnen).
- b) Bauwerke, die als Umschließung mit der eigentlichen Fabrikationsvorrichtung so fest verbunden sind, dass bei Entfernung der Fabrikationsvorrichtung das Bauwerk unbrauchbar würde (z. B. Kühl- und Trockentürme, Umbauten von Hochöfen, Pumpenhäuser).
- c) Bauliche Anlagen, die entweder für sich einem selbsttätigen technischen, physikalischen oder chemischen Betriebsvorgang dienen (z. B. Brennöfen, Heißlufttrockenkammern, Kläranlagen, Ziegelringöfen) oder in Verbindung mit anderen Anlagen aus technischen oder aus wirtschaftlichen Gründen (z. B. Einsparung von Heizmaterial, Nutzung der ausstrahlenden Wärme für andere Zwecke) zweckmäßig oder notwendig sind.
- d) Für Lagerzwecke besonders hergerichtete Bauwerke zur Aufnahme und Lagerung von unverpackten Roh- und Hilfsstoffen oder Fertigerzeugnissen festen, flüssigen oder gasförmigen Zustandes (z. B. Bunker, Silos, Tanks).
- e) Umschließungen von Transportanlagen, wenn sie sich auf das für den selbsttätigen Betriebsvorgang sowie auf das für die Reinigung und Ausbesserung notwendige Mindestmaß beschränken.
- f) Umzäunungen, Wege- und Platzbefestigungen. Grundstücke, auf denen sich nur Vorrichtungen und keine Gebäude befinden, sind unbebaute Grundstücke, selbst wenn die Vorrichtungen mit dem Grund und Boden fest verbunden sind.

Unter "sonstigen Betriebsvorrichtungen" im Sinne des § 51 Abs.1 zweiter Satz sind alle Vorrichtungen zu verstehen, die von Menschenhand auf einem Grundstück geschaffen sind und, ohne Gebäude zu sein, dem Betrieb des Gewerbes dienen, wie z.B. Straßen samt Anlagen wie Unterbau und Belag, Stützmauern, Brücken, Lawinenschutzeinrichtungen, Wildwasserverbauungen sowie Parkplätze. Alle diese Wirtschaftsgüter sind Betriebsvorrichtungen und als solche aus dem Grundvermögen auszuscheiden, wenn die Errichtung der Straße und der Betrieb darauf den eigentlichen Betriebszweck bilden, hier: Mautstraße auf Villacher Alpe (VwGH vom 18.6.1970, Zl. 0511/68).

Der Unabhängige Finanzsenat stellt auf Grund des ausführlich Dargelegten finalisierend somit fest, dass der eigentliche Betriebszweck der d der Lebensmittelhandel ist und dass es sich bei dem über dem Lebensmittelmarkt errichteten unbewirtschafteten Parkdeck mit Überdachung um ein Gebäude und um keine Betriebsvorrichtung handelt.

Schließlich wird angemerkt, dass dem Berufungsvorbringen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates insofern zu folgen ist, als sowohl die Überdachung wie auch die Verblendung für die Nutzung des Parkplatzes nicht zwingend erforderlich sind. Dies ändert aber nichts daran, dass diese sehr massive Stahlkonstruktion eben dort errichtet wurde und somit als Überdachung zu bewerten ist, welche auf Grund der Größe und Schwere nur mit sehr hohem technischen und finanziellen Aufwand wieder abgebaut und aus der bestehenden Gebäudeverbindung herausgelöst werden kann. Diese letztere Feststellung basiert auf dem Lokalaugenschein der Abgabenbehörde II. Instanz, wobei zu dieser Wertung wohl keine besonderen technischen Kenntnisse, sondern nur eine allgemeine Lebenserfahrung vonnöten ist.

Der Einheitswert berechnet sich daher wie folgt:

Einheitswert

Baujahr	Kub./Fläche	Bauklasse	€/m³ o. m²	Zu/Ab.	=
2005	5.606,2	Verkaufsr. 7.23	25,4355	5 %	€ 149.726,33
2005	3.156,5	Eing.Verk. 7.23	25,4355	5 %	€ 84.301,52
2005	638,2	Lager, Rampe 7.23	25,4355		€ 16.232,94
2005	267,5	Lager 7.23	25,4355		€ 6.804,00
2005	140,4	Büro 7.23	25,4355	5 %	€ 3.749,70
2005	1.855,0 m²	Überdachung Parkdeck 14.22 (bis 3 m)	14,5346		€ 26.961,68
2005	1.855,0 m²	Zuschlag/Boden 14.22	7,2673		€ 13.480,84
2005	57,9 m²	Umwandlung Auffahrtsbereich	7,2673		€ 420,78

		14.0			
2005	379,7	Lift, Stiege 7.22	19,6217	4 %	€ 7.748,36
2005	91,7	UE Überdachung 14.22	21,8019		€ 1.999,23
2005	54,6	UE Überdachung 14.22	21,8019		€ 1.190,38
2005	91,7	Zuschlag/Boden 14.22	7,2673		€ 661,41
2005	54,6	Zuschlag/Boden 14.22	7,2673		€ 396,79
					€ 313.673,96

Gebäudewert

Bodenwert: 8.159 m ² je € 36,0000: € 293.724,00	
Wert bis zum 10-fachen d. bebauten Fläche	€ 293.724,00
davon 25 % Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG	- € 73.431,0000
	€ 533.966,9600
davon 25 % Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. d BewG	- € 133.491,7400
	€ 400.475,2200
davon 4 % Kürzung gemäß § 53 Abs. 8 BewG	- € 16.019,0088
	€ 384.456,2112
Einheitswert	€ 384.400
Erhöht um 35 % gem. AbÄG	€ 518.900

Der Berufung war somit aus den o.a. Gründen teilweise stattzugeben.

Hinweis: Die Anpassung des Grundsteuermessbescheides zum 1. Jänner 2006 an den neuen Einheitswert erfolgt gemäß § 295 Abs. 1 BAO durch das Finanzamt.

Feldkirch, am 16. Oktober 2009