



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E, gegen den

1. Feststellungsbescheid (Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG)  
zum 1. Jänner 2002 und
  2. Grundsteuermessbescheid (Fortschreibungsveranlagung gemäß § 21 Abs. 1 GrStG)  
zum 1. Jänner 2002
- des Finanzamtes X vom 4. Oktober 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

1.	Für den gegenständlichen Grundbesitz wird der Einheitswert zum 1. Jänner 2002 mit Euro 678.400,00 und der gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit Euro 915.800,00 festgestellt.
2.	Für den gegenständlichen Grundbesitz und die im maßgeblichen Feststellungsbescheid angeführten Eigentümer wird auf Grund des Grundsteuergesetzes 1955 in der geltenden Fassung der Grundsteuermessbetrag festgesetzt mit Euro 1.826,12.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Hinsichtlich der Zurechnung des festgestellten Einheitswertes zu den einzelnen Miteigentümern wird auf Anhang A der Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2003 verwiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit dem berufungsgegenständlichen Feststellungsbescheid wurde eine Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG 1955 vorgenommen, weil sich die Art des Bewertungsgegenstandes geändert hatte und durch die Neuabgrenzung der wirtschaftlichen Einheit Änderungen durchzuführen waren.

In der fristgerecht sowohl gegen den Einheitswert- als auch gegen den Grundsteuermessbescheid eingebrachten Berufung wird unrichtige rechtliche Beurteilung sowie Vorliegen eines erheblichen Verfahrensmangels eingewendet.

Bekämpft wurden das Ausmaß der nutzbaren Flächen und der Garagenflächen, welche sich aus den beigeschlossenen Tabellen und Aufstellungen ergeben würden, sowie die Berechnung des Einheitswertes. Insbesondere sei der Zuschlag für die Zentralheizung nicht berechtigt.

Dem in Kopie beigeschlossenen Wärmelieferungsvertrag sei zu entnehmen, dass die Heizzentrale im Eigentum der "Y" stehe. Die Heizzentrale sei sohin nicht als Teil des Grundstückes zu betrachten (Anlage zum BewG Punkt 18.3). Auch wenn man davon ausginge, dass die in der Wohnanlage verlegten Rohrleitungen im Eigentum der Wohnungseigentumsgemeinschaft bzw. der einzelnen Wohnungseigentümer stehen, sei der Zuschlag nicht gerechtfertigt. Da ja nicht die gesamte "Zentralheizung" Teil des Grundstückes sei (die Heizzentrale sei wesentlicher Teil der Zentralheizungsanlage), sei der Tatbestand des Punktes 18.3 nicht erfüllt.

Die übrigen Einwendungen würden aufrecht erhalten. Beigeschlossen werde eine Plankopie.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2003 wurde der Berufung hinsichtlich des Flächenausmaßes und der "Eigentumsverhältnisse" statt gegeben, hinsichtlich der Berechnung des Einheitswertes wurde die Berufung abgewiesen. Insbesondere wurde ein 6%-iger Zuschlag nach Punkt 18.3 der Anlage zu § 53a BewG 1955 für die als Teil des Grundstückes zu betrachtende Zentralheizungsanlage aufrecht erhalten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 53a Bewertungsgesetz 1955 (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. Nach den Erläuterungen zur Bewertungsgesetznovelle 1972 macht die Verallgemeinerung der Gebäudetypen erforderlich, besondere Merkmale wie zB Personenaufzüge, Zentralheizung oder Hochbauten durch Zuschläge zu erfassen (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz zu § 53).

Gemäß Punkt 18.3 der Anlage zu § 53a BewG sind die Durchschnittspreise bei als Teil des Grundstückes zu betrachtenden Zentralheizungen um 3 bis 6 v H zu erhöhen. Wann eine Zentralheizung als Teil des Grundstückes zu betrachten ist, ist im Gesetz nicht näher geregelt. Gemäß § 51 Abs. 1 1. Satz BewG gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs.

Zur Begriffsauslegung der Bestandteile und des Zubehörs ist implizit das bürgerliche Recht heranzuziehen (zu dieser Systematik vgl. auch § 11 BewG). Die rechtliche Zusammengehörigkeit von Sachen ist in den §§ 294 bis 297a ABGB geregelt.

Wohl ist zB der Begriff "Bestandteil" im ABGB nicht ausdrücklich geregelt oder auch nur erwähnt, aber in Rechtslehre und Rechtsprechung fest umrissen. Als Bestandteil bezeichnet man die Teile einer zusammengesetzten Sache. Ist die Verbindung von Teilen mit der Hauptsache so eng, dass sie von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnten, spricht man von unselbständigen Bestandteilen, die sonderrechtsunfähig sind. Lassen sich die Bestandteile hingegen tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache trennen, nennt man sie selbständige Bestandteile, die sonderrechtsfähig sind, also nicht notwendig das sachenrechtliche Schicksal der Hauptsache teilen müssen (vgl. dazu die umfangreiche Judikatur des OGH).

Koziol-Welser, Kommentar zum bürgerlichen Recht, unterscheidet innerhalb der "Sachverbindungen" die "Zusammengesetzten Sachen" und das "Zubehör". Unter den "Zusammengesetzten Sachen" wird wiederum zwischen "Unselbständigen Bestandteilen" und "Selbständigen Bestandteilen" differenziert.

Ist die Verbindung des Teiles mit der Hauptsache so eng, dass er von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnte, so ist der Bestandteil unselbständig. Die Abtrennung ist regelmäßig dann unwirtschaftlich, wenn Teil und Restsache zusammen wesentlich weniger wert sind als die ungeteilte Sache. Gebäude sind schon dann unselbständige Bestandteile, wenn sie mit dem Grundstück fest verbunden sind und sie der Erbauer dort belassen will (vgl. § 297 ABGB); Untrennbarkeit ist nicht erforderlich. Die unselbständigen Bestandteile folgen stets dem sachenrechtlichen Schicksal der Hauptsache; sie sind sonderrechtsunfähig. Daher kann das Eigentum an der Hauptsache und am unselbständigen Bestandteil nicht verschiedenen Personen zustehen.

Die selbständigen Bestandteile können tatsächlich und wirtschaftlich von der Restsache getrennt werden. Sie sind, selbst wenn sie noch mit der Hauptsache verbunden sind, sonderrechtsfähig; das heißt, sie teilen nicht notwendig das sachenrechtliche Schicksal der Hauptsache.

Zubehör ist eine Nebensache, die zwar nicht Teil der Hauptsache, aber dieser zugeordnet ist und ihrem Gebrauch dient. Im einzelnen werden für die Zubehöreigenschaft gefordert:

1. Der Eigentümer der Nebensache muss auch Eigentümer der Hauptsache sein.

Dieses Erfordernis wird allerdings mit Recht in Zweifel gezogen. Die §§ 293, 294 ABGB bestimmen nur, dass der Eigentümer der Nebensache diese zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache gewidmet haben muss. Daraus lässt sich die Voraussetzung der Eigentümeridentität nicht ableiten (vgl. Koziol- Welser, Komm. z. bürgerl. Recht).

2. Der Eigentümer muss die Nebensache Zwecken der Hauptsache widmen.

3. Die Widmung muss zum fortdauernden Gebrauch erfolgen. (§ 294 ABGB)

4. Zwischen Haupt- und Nebensache muss ein gewisses Naheverhältnis bestehen, das den wirtschaftlichen Bedürfnissen angemessen ist. Eine vorübergehende Entfernung schließt die Zubehöreigenschaft nicht aus.

Im Einzelfall kann die Abgrenzung zum selbständigen Bestandteil schwierig sein. Dies ist aber weiter nicht problematisch, weil es für die rechtliche Lage nicht entscheidend ist, ob selbständiger Bestandteil oder Zubehör vorliegt: Beide sind sonderrechtsfähig, folgen aber im Zweifel dem rechtlichen Schicksal der Hauptsache. So sind sowohl die Bestandteile einer unbeweglichen Sache als auch deren Zubehör unbeweglich. Sie gelten im Zweifel als mit der Hauptsache veräußert (§ 1047 ABGB) und verpfändet (§ 457 ABGB). Der Eigentümer kann sie durch Aufhebung der Widmung zu selbständigen Sachen machen.

Unselbständige Bestandteile, die nicht ohne Verletzung (Änderung) der Substanz abgesondert werden können, teilen sachenrechtlich notwendig das Schicksal der Hauptsache, während selbständige Bestandteile sonderrechtsfähig bleiben (OGH 26. 3. 1992, 8Ob550/92; 9Ob133/03d).

Die im Gebäude verlegten Zentralheizungsrohre, sowie die befestigten Heizkörper teilen als unselbständiger Bestandteil das Schicksal der Hauptsache, da eine so enge Verbindung mit dem Haus entstanden ist, dass diese jedenfalls nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnten.

Im Vorhalteverfahren hat die Berufungswerberin (Bw.) bekannt gegeben, dass sowohl die Leitungen, die die Heizzentrale mit den Heizkörpern in den Wohnungen verbinden, als auch die Heizkörper selbst von der E. errichtet worden sind und nun im Eigentum der Wohnungseigentumsgemeinschaft stehen.

Hinsichtlich der Heizzentrale ist zu sagen, dass die Bw. ergänzend vorgebracht hat, die Heizzentrale stehe ausschließlich im Eigentum der Y. Der Zutritt zur Heizzentrale sei nur Mitarbeitern der Y gestattet und möglich.

Das Kesselhaus, also die Räumlichkeit, in der sich die Heizanlage befindet, sei durch die E. bzw. durch den von ihr beauftragten Generalunternehmer errichtet worden, wobei eine Übertragung des Eigentums am Kesselhaus an die Y nicht erfolge. Eigentümer des Kesselhauses sei die Wohnungseigentümergeinschaft.

Unter „Heizzentrale“ seien die technischen Geräte zu verstehen, die erforderlich seien um die - von Dritten gelieferte - Energie in Wärme umzuwandeln und dann durch in die außerhalb des Kesselhauses liegenden Leitungen, die zu den einzelnen Wohnungen führen, in Wärme für die Raumbeheizung und die Warmwasserherstellung der Wohnanlage umzuwandeln.

Ob das Eigentum an der Heizzentrale mit Ablauf des Wärmelieferungsvertrages an den „Kunden“, nunmehr an die Wohnungseigentümergeinschaft rück übertragen werde, hänge allein vom Beschluss der Wohnungseigentümergeinschaft ab.

Punkt V des Wärmelieferungsvertrages mit der Y lautet folgendermaßen:

*„Sämtliche von der Y errichteten Anlagen und Anlagenteile, hinsichtlich welcher nach Montage oder Einbau gesondertes Eigentum möglich ist, verbleiben während der gesamten Vertragslaufzeit im uneingeschränkten Eigentum von Y. Bei vorzeitiger Vertragsbeendigung, aus welchen Gründen auch immer, wird die Anlage gegen Ersatz des Restbuchwertes *ins Eigentum des Kunden übertragen.**

Spätestens 3 Monate nach Fertigstellung der Energiezentrale wird Y ein Anlagenverzeichnis mit den gesamten Errichtungskosten an den Kunden übermitteln. Dieses dient dann einer vorzeitigen Vertragsbeendigung als Grundlage für die Restbuchwertermittlung.

*Ansonsten gehen die von Y errichteten Anlagen und Anlagenteile mit Ablauf der jeweils bedungenen Vertragszeit ohne Kostenersatz in das Eigentum des Kunden über.*

Y verpflichtet sich, alle diesbezüglichen Erklärungen in der erforderlichen Form abzugeben....“

Aus dem Vertragstext ist eindeutig erkennbar, dass letztendlich ein Eigentumsübergang an den „Kunden“ gewollt ist.

Selbst wenn man aber davon ausgeht, dass an gegenständlicher Heizzentrale grundsätzlich gesondertes zivilrechtliches Eigentum möglich ist – wobei der Vertragstext offen lässt, woran genau nach Montage oder Einbau überhaupt noch gesondertes Eigentum möglich ist -, dient die Heizzentrale dennoch dazu, die Beheizung der Wohnungen zu ermöglichen. Der Eigentümer der Heizzentrale hat diese (als Nebensache) dem fortdauernden Gebrauch der

Hauptsache (Beheizung der Wohnungen) gewidmet, womit sie deren rechtliches Schicksal teilt und als Teil des Grundstückes zu betrachten ist.

Wie bereits ausgeführt besteht der Sinn der Zuschläge darin, auf Grund der Verallgemeinerung der Gebäudetypen besondere Merkmale wie aufwendige Ausführung, Hochbauten, Zentralheizungsanlagen oder Klimaanlage zu erfassen (vgl. dazu auch Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Band I, § 53a Durchschnittspreise).

Selbst wenn an der Heizzentrale gesondertes zivilrechtliches Eigentum besteht, ist die Tatsache dennoch gegeben, dass die Wohnungen zentral beheizbar sind und damit eine bessere Ausstattung aufweisen.

Der Ansatz eines Zuschlages von 6 % erscheint im Hinblick auf die Ausstattung aller Wohnungen einer neu erbauten Wohnhausanlage mit Heizkörpern gerechtfertigt.

Hinsichtlich der Flächenberichtigung wird auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Es wurden dagegen weder im Vorlageantrag noch im Vorhalteverfahren Einwände vorgebracht. Eine Berichtigung der Eigentumsverhältnisse im Sinne einer Änderung der Anteile (welche im Zuge einer Artfortschreibung auch nicht vorgesehen ist) hat nicht statt gefunden, sondern ergaben sich lediglich durch die Nutzflächenberichtigung Wertänderungen für die Miteigentümer bei unveränderten Anteilen.

Es ergibt sich somit folgende Berechnung:

Gebäudeteil	Bau-jahr	Nutzbare-Fläche	Bau-klasse	Durchschnitts-preis/m <sup>2</sup> in €	Afa		Gebäude-wert
					jährl. %	Diff. auf 100% Restwert	
Wohnnutz-flächen Bauplätze B,C,D	2001	4496,26	15.24 +6%	138,6598		100,00	623.451,00
Garagen Bauplätze B,C,D	2001	1664,32	15.34	72,6728		100,00	120.951,00
						Gebäude-wert	744.401,00
				6.531m <sup>2</sup> zu je		Boden-	160.186,00

				32,7028 davon 75 %		wert	
						zus.	904.587,00
Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. d BewG						25 %	- 226.147,00
						zus.	678.440,00
Einheitswert gerundet gemäß § 25 BewG							<b>678.400,00</b>
Gemäß AbgÄG 1982 um 35 % erhöhter Einheitswert							<b>915.800,00</b>

Unter einem wurde mit der Berufung gegen den Feststellungsbescheid auch gegen den Grundsteuermessbescheid Berufung erhoben.

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.

Es ergibt sich somit folgende Berechnung des Grundsteuermessbetrages:

Gemäß § 19 Z 2 lit. b GrStG 1955:

Steuermesszahl	1,0 v. T.	von	3.650,00	3,650	
Steuermesszahl	1,5 v. T.	von	3.650,00	5,475	
Steuermesszahl	2,0 v. T.	von	908.500,00	1.817,000	1.826,12
Gerundet gemäß § 18 Abs. 1 GrStG					1.826,12

Der Berufung war somit hinsichtlich der Berichtigung des Flächenausmaßes statt zu geben, hinsichtlich des Zuschlages für als Teil des Grundstückes zu betrachtende Zentralheizungen jedoch abzuweisen. Der Grundsteuermessbetrag war auf Basis des abgeänderten Einheitswertes festzusetzen.

Wien, am 1. Oktober 2004