



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW., ADRESSE, gegen den Bescheid des Finanzamtes *** vom 2. Jänner 2006 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wertfortschreibung ([§ 193 BAO](#)) zum Stichtag 1. Jänner 2004 zu EWAZ***** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Antrag auf Wertfortschreibung zum 1.1.2004

Am 30. Dezember 2004 brachte die BW. (die nunmehrige Berufungserwerberin, kurz Bw.) zu EWAZ***** einen Antrag auf Wertfortschreibung gemäß [§ 21 Abs. 3 BAO](#) zum 1. Jänner 2004 ein, in dem insgesamt eine Reduzierung des Gebäudewertes von bisher (umgerechnet) € 433.039,00 auf € 333.175,00 beantragt wurde.

Dies mit der Begründung, dass im Einheitswertbescheid vom 26. März 2002 - mit dem für die Liegenschaften EZ***KG*** der um 35 % erhöhter Einheitswert mit S 7.333.000,00, das entspricht € 532.909,89 festgestellt wurde - Siloanlagen im Gebäudewert enthalten seien, obwohl es sich bei diesen Anlagen um eine Betriebsvorrichtung handle. Es seien daher vom bisherigen Gebäudewert von S 5.958.747,00 (oder € 433.039,00) folgende Positionen in Abzug zu bringen (alle Beträge in S)

Pos 2 Erdgeschoss unter Siloanlage, teilweise

| | | |
|--|-----|-----------|
| 10m x 12m x 2,8 m = 336 m ³ x 350 ATS x 84% | ATS | 98.784,00 |
|--|-----|-----------|

| | | |
|--|-----|-------------------|
| Pos 7 Siloanlage über der Verladestation | ATS | 55.272,00 |
| Pos 8 Siloanlage über dem Erdgeschoss | ATS | 1.220.100,00 |
| | ATS | 1.374.156,00 oder |
| | € | 99.864,00 |

Dem Antrag angeschlossen war eine ausführliche Begründung, weshalb es sich bei Silobauten um eine Betriebsvorrichtung handle.

2. Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien

Mit Bescheid vom 2. Jänner 2006 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien den Antrag der Bw. auf Wertfortschreibung zu EWAZ***** mit folgender Begründung ab:

"Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Juni 1956, Zl. 345/46 ist als Gebäude jedes Bauwerk anzusehen, das
- durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt,
- den Eintritt von Menschen gestattet,
- mit dem Boden fest verbunden ist und
von einiger Beständigkeit ist.

Nach dieser Definition sind die vom Verband der ländlichen Genossenschaften in Niederösterreich errichteten Silos bewertungsrechtlich als Gebäude zu beurteilen und der Antrag war somit als unbegründet abzuweisen."

3. Berufung

Gegen den Abweisungsbescheid erhob die Bw. Berufung und beantragte die Durchführung einer mündliche Verhandlung gemäß [§ 284 Abs. 1 Z. 1 BAO](#).

Zusammengefasst sei nach Ansicht der Berufungserberin der Silo vor allem aus folgenden Gründen als Betriebsvorrichtung und nicht als Gebäude zu beurteilen:

- Ein selbständiges Bauwerk könne nicht in seine Teile zerlegt werden (Einheitlichkeit der Zuordnung).
- Nur wenn sämtliche Merkmale des Gebäudebegriffes gegeben seien, so sei das Bauwerk insgesamt ein Gebäude und keine Betriebsvorrichtung.
- Die Beziehung zum Betrieb eines Gewerbes sei wesentlich stärker ausgeprägt als die Beziehung zum Grundstück.
- Es sei nur eine eingeschränkte Aufenthaltsmöglichkeit für Menschen gegeben (sowohl in räumlicher als auch in zeitlicher Hinsicht als auch hinsichtlich der Nutzungsintensität)
- Die Standfestigkeit als Mitvoraussetzung liege nicht vor (Teile der Umschließungen könnten nicht stehen bleiben, wenn die Betriebsvorrichtung herausgelöst würde).

In der Berufung wurde darauf verwiesen, dass bereits ein gleichgelagerter Fall vom Finanzamt ***** (EWAZ******) dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt worden sei.

4. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat:

Das gegenständliche Berufungserfahren wurde vom Unabhängigen Finanzsenat mit Bescheid vom 21. August 2008 gemäß [§ 281 BAO](#) bis zur Beendigung der beim Verwaltungsgerichtshof zu den Geschäftszahlen 2008/13/0117 und 2008/13/0118 anhängigen Verfahren ausgesetzt. Nach Beendigung der genannten Verfahren übersandte der Unabhängige Finanzsenat der Bw. eine Ausfertigung des Erkenntnisses VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#) und räumte der Bw. eine Frist von einem Monat zur Abgabe einer Stellungnahme ein.

Mit Schreiben vom 17. Dezember 2012, das mit Telefax vom 21. Dezember 2012 an den Unabhängigen Finanzsenat übermittelt wurde, nahm die Bw. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung unter Hinweis auf die Entscheidung VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#) zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach [§ 51 Abs. 1 BewG 1955](#) 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 gewerblich genutzten Grundstücken stets als Vorrichtungen anzusehen, die zu einer Betriebsanlage gehören. Jede wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens bildet ein selbständiges Grundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes.

Bewertungsrechtlich ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 15.6.1956, 345/56, VwSlg 1449/F; VwGH 21.12.1956, [1391/54](#) und VwGH 19.2.1991, [91/14/0031](#)). Dass nach dem Erkenntnis des VwGH 21.9.2006, [2006/15/0156](#), VwSlg 8165/F, die aus § 51 Abs. 1 BewG abgeleitete Unterscheidung zwischen Gebäude und "Betriebsvorrichtungen" für Zwecke der Investitionszuwachsprämie nach [§ 108e EStG 1988](#) nicht anwendbar ist, bedeutet nicht, dass die erwähnte Definition des Gebäudes im Rahmen der Einheitsbewertung dem Grunde nach überholt oder nicht mehr maßgebend wäre (vgl. VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#)).

Gebäude oder Gebäudeausstattungen können nicht Betriebsvorrichtungen sein (vgl. z.B. Thormann, Die Einheitsbewertung des Betriebsvermögens, Wien 1981, S. 137, mwN). Die Gebäudeeigenschaft schließt allerdings nicht aus, dass bestimmte Anlagen als Betriebsvorrichtungen zu behandeln sind (vgl. z.B. Kotschnigg, Zur Abgrenzung von Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im BewG, ÖStZ 1990, S. 26).

Können Ringöfen und Trockenkammeranlagen mit den sie umschließenden Mauern als technische und wirtschaftliche Einheit angesehen werden, bilden diese nach der Vorschrift des § 50 Abs. 1 BewG Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile des Grund und Bodens sind. Ihr Wert ist bei der Einheitsbewertung der sie umfassenden Gebäude nicht zu erfassen, und zwar auch dann nicht, wenn die Gebäude mit diesen Betriebsvorrichtungen zusammen eine wirtschaftliche Einheit bilden und vermöge ihrer technischen Verbindung mit den Öfen (Trockenkammern) für sich selbst - ohne diese Betriebsvorrichtungen - baulich nicht bestehen könnten (vgl. VwGH 16.10.1957, [1735/53](#), VwSlg 1711/F). Die einheitliche Verbindung mit den umschließenden Mauern eines Gebäudes hindert somit nicht die Qualifikation von Einbauten als Betriebsvorrichtung, bewirkt aber auch für sich noch nicht, dass auch das umfassende Gebäude selbst zur Betriebsvorrichtung würde (vgl. VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#)).

Im Beschwerdefall zu VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#) hat die belangte Behörde die eingebauten Silozellen, somit den Silo im engeren Sinn, als Betriebsvorrichtung gewertet. Die belangte Behörde hat aber weiters festgestellt, dass das Bauwerk nicht nur aus den Silozellen besteht, sondern sich oberhalb der Silozellen noch zwei Obergeschoße samt einer so genannten "Laterne" befinden, die - ebenso wie das unterhalb der Silozellen liegende Erdgeschoß ("Rampengeschoß") - auch von Menschen betreten werden können. Dasselbe gilt für den zwischen den Silozellen und der Außenumschließung gelegenen Stiegenaufgang (samt Aufzug) zu den beiden Obergeschoßen und das Maschinenhaus, deren obere Stockwerke zudem nur über das Stiegenhaus bzw. den Aufzug erreicht werden können. Im Erdgeschoß des "Siloteiles" liegt außerdem ein Verbindungsgang, der den Durchgang zwischen Siloteil, Maschinenhaus und Lagerhalle ermöglicht. Zur Qualifikation eines Bauwerkes reicht es aus, wenn dieses den Eintritt von Menschen objektiv gestattet, sodass es insoweit auch nicht auf den Zweck der gesamten Baulichkeit ankommt, der nach dem Beschwerdevorbringen der "Lagerung und Gesunderhaltung des Getreides" diene. Dass die "Nutzungsintensität bei den genannten Gebäudeteilen" nach den Beschwerden "eine äußerst geringe" sei (u.a. in der Regel nur Aufenthalt zu Kontrollgängen von "bis zu max. fünf Minuten"), ist in Bezug auf eine objektive Aufenthaltsmöglichkeit nicht von wesentlicher Bedeutung. Da es - wie oben erwähnt - einer Qualifikation als Gebäude nicht entgegen steht, wenn die Außenmauern zum Teil zugleich die Umschließung eingebauter Betriebsvorrichtungen bilden, lässt sich für die

Beschwerdeführerinnen auch aus ihren Vorbringen nichts gewinnen, wonach "aufgrund einer angestellten Berechnung das Ausmaß der Silozellen an der Gesamtkubatur des Silogebäudes allein 66,9 % ausmacht, unter Einrechnung auch des Maschinenhauses (wesentlich niedriger) noch immer deutlich über der Hälfte" oder die restlichen Gebäudeteile bei einer Herauslösung der Silozellen als "Torso" jedwede Verwendungsmöglichkeit verlieren würden. In Bezug auf eine notwendige feste Verbindung des Bauwerkes mit dem Boden von einiger Beständigkeit ist es weiters nicht von Relevanz, ob die von der belangten Behörde u.a. getroffene Feststellung, dass "sämtliche drei erwähnten Gebäude in Gleitbauweise" errichtet worden seien, laut Beschwerdevorbringen "völlig unrichtig" sei, in Gleitbauweise vielmehr nur das Silobauwerk errichtet worden sei, bei der (unstrittig als Gebäude bewerteten) Lagerhalle und beim Maschinenhaus jedoch weitgehend Ziegelbauweise gegeben sei (vgl. abermals VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#)).

Das gegenständliche Bauwerk gleicht in seiner Bauweise im Wesentlichen jenem Bauwerk auf das sich das Erkenntnis VwGH 31.7.2012, [2008/13/0117](#) bezieht. Auch das gegenständliche Bauwerk wurde in den 60-iger Jahren errichtet und umfasst neben dem eigentlichen Getreidesilo ein Maschinenhaus, eine Lagerhalle sowie eine Verladerampe. Auch hier dienen der Personenaufzug und das Stiegenhaus nicht nur dem Zugang zum Siloteil sondern auch dem Zugang zum Maschinentrakt. Auch beim gegenständlichen Silo befinden sich oberhalb und unterhalb der Silozellen noch Räumlichkeiten, die den Aufenthalt von Menschen gestatten, und werden die Außenumschließung des Bauwerkes nicht ausschließlich durch Umschließungen der Silozellen gebildet. Eine bewertungsrechtliche Aufteilung des Gesamtbauwerkes in "Gebäude" und "Betriebsvorrichtung" kann daher auch hier nicht vorgenommen werden.

Der Antrag auf Wertfortschreibung wurde daher vom Finanzamt auch im gegenständlichen Fall zu Recht abgewiesen und erweist sich daher die Berufung als unbegründet.

Wien, am 8. Jänner 2013