

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch BDO Austria GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, QBC 4 - Am Belvedere 4, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 22.03.2013 gegen den Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2013 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG) der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 27.02.2013, EW-AZ 123, betreffend Einheitswert des Grundvermögens zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe des Einheitswertes ist dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist Eigentümerin der Supermarktfiliale Adr2. Aufgrund der korrigierten Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke zum Stichtag 1.1.2013 samt Planbeilage vom 10.01.2013 erging vom Lagefinanzamt am 27.02.2013 der Feststellungsbescheid zum 1.1.2013 (Wertfortschreibung) für den Neubau auf diesem Geschäftsgrundstück Adr2. Der Einheitswert wurde mit 178.000 Euro und der um 35% erhöhte Einheitswert mit 240.300 Euro festgestellt. Das Finanzamt stufte das Gebäude nach der baulichen Ausführung in die Bauklasse 7.23/24 (mittlere bis gute Ausführung) mit einem Zwischenwert von 28,7057 €/m³ und einem Zuschlag von 8% ein.

Gegen diesen Bescheid erhob die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin fristgerecht die Berufung (nunmehr Beschwerde genannt) mit der Begründung, dass die Filialbauten der Beschwerdeführerin streng funktional nach kostengünstigsten Gesichtspunkten errichtet werden würden. Die Mehrheit der Baumerkmale spreche für eine mittlere Ausführung; darunter falle vor allem die Fassade (sehr einfach bis mittel). Das Gebäude beinhalte weiters keinerlei Räume besonderer Art, wie Direktionszimmer oder sonstige Zimmer mit repräsentativem Charakter. Es handle sich um einen reinen

Zweckbau, der sogar verglichen mit gleichartigen Bauten als eher einfach ausgestattet bezeichnet werden könne. Es wird beantragt den umbauten Raum des Gebäudes nach Bauklasse 7.22 bis 7.23 mit einem Zuschlag gemäß Bauklasse 18.3 von 8% zu bewerten.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. In der Begründung wurde ausgeführt:

„ Die Grundlage der Anlage zu § 53a BewG ist die Ermittlung eines Gebäudewertes nach dem Sachwertverfahren. Das Sachwertverfahren taxiert die einzelnen Bauteile funktionell nach der objektiven Güte der Ausführung der Teile in Relation zu anderen Baumaterialien und nicht nach subjektiven und nicht nach ästhetischen Kriterien.

Die Errichtungsweise nach streng funktionalen und kostengünstigen Gesichtspunkten sagt nichts über die objektive Güte der Ausführung aus. Für eine Gebäudebewertung nach dem Sachwertverfahren ist der gewichtete Durchschnitt der Bauteile maßgebend und nicht der arithmetische Durchschnitt. Die Gewichtung erfolgt nach dem Anteil der Baukosten des jeweiligen Bauteiles an der Gebäudesubstanz. Im Allgemeinen sind die für Konstruktion wesentlichen Bauteile, wie Dach, Decken, aber auch die Fenster höher zu gewichten als die nur die Ausstattung kennzeichnenden Merkmale, wie die Türen, Fußböden, Fliesen oder die Fassade. Im vorliegenden Fall weisen die Decken (Fertigteile) auf „gute“ bis „sehr gute“ Ausführungsstufe hin, die Fenster (Metallfenster mit Isolierverglasung) auf die „sehr gute“ und für das Dach gilt, dass Dächer mit gesonderter Isolierschicht unter der Eindeckung oder einer Dachfolie, die auch wärmeisolierend wirkt, als Dächer mit besonderer Wärmeisolierung im Sinne der Anlage zu § 53a gelten.

Fußböden: Die Filialböden bestehen bei Bf-Filialen aus einer Ortbetonschicht, auf die ein Fliesenbelag aufgebracht wird. Nach der Ziffer 7 der Merkmalstabelle werden mit Bodenfliesen belegte Verkaufsräume „im erforderlichen Ausmaß“ der „guten“ Ausführungsstufe zugeordnet. Soweit Fliesen aufgebracht sind, verdrängt die Klassifikation nach der Z 7 jene für Fußböden. Damit ist die Mehrheit der die Substanz kennzeichnenden Merkmale mindestens der „guten“ Ausführungsstufe zuzuordnen. Das Gesetz stellt in der Anlage ausdrücklich klar, dass einzelne Merkmale, die bei Gebäuden (hier: Supermarktfilialen) üblicherweise nicht vorhanden sind, nicht zu beachten sind. Das Fehlen von Badezimmern oder von Räumen besonderer Art ist daher für die Einstufung ohne Bedeutung.“

Daraufhin stellte die steuerliche Vertretung der Bf. den Antrag die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen, auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat herbeizuführen.

Durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, trat ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des unabhängigen Finanzsenates.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde von der steuerlichen Vertretung der Bf. der Beschwerdeantrag dahingehend geändert, dass

nunmehr das Gebäude in die Bauklasse 7.23/24 eingestuft und die Bewertung mit dem Zwischenwert von 27,6156 Euro/m³ und einem Zuschlag von 8% vorgenommen werde, da in der Entscheidung des UFS vom 9.3.2012, RV/2071-W/06, in gleichartigen Fällen von Filialbauten eine Einstufung in die Bauklasse 7.23/24 erfolgt sei und der Zwischenwert mit 27,6156 Euro ermittelt worden sei, zuzüglich einem Zuschlag von 8%. Die gegen diese UFS-Entscheidung vom Finanzamt eingebrachte Amtsbeschwerde sei mit Entscheidung des VwGH vom 16.09.2015, 2012/13/0047, als unbegründet abgewiesen und somit die UFS-Entscheidung bestätigt worden.

Das Finanzamt stimmte dem geänderten Antrag der Beschwerdeführerin zu.

Im Schriftsatz vom 10.10.2018 (eingelangt am 15.10.2018) zog die steuerliche Vertretung der Bf. den Antrag auf Senatsentscheidung und mündliche Verhandlung zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der im vorliegenden Fall strittige Gebäudewert ist nach § 53 Abs. 3 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) vorbehaltlich der Abs. 4 und 5 aus dem Neuherstellungswert abzuleiten, der sich je nach der Bauweise und Ausstattung des Gebäudes oder der Gebäudeteile bei Unterstellung von Durchschnittspreisen je Kubikmeter des umbauten Raumes des Gebäudes oder der Gebäudeteile ergibt.

§ 53a BewG 1955 lautet:

"Die bei der Ermittlung des Gebäudewertes gemäß § 53 Abs. 3 bis 5 zu unterstellenden Durchschnittspreise sind in der Anlage festgesetzt; die Anlage ist ein Bestandteil dieses Bundesgesetzes."

Die Anlage lautet auszugsweise:

"Bauklasseneinteilung und Durchschnittspreise je Kubikmeter umbauten Raumes oder je Quadratmeter nutzbarer Fläche

Euro/m³

(...)

7. Warenhäuser, Kaufhäuser, Markt-, Messe- und Sporthallen, Kioske u. ähnl.

(...)

7.2 Massivgebäude, Stahl- oder Stahlbetonskelettgebäude

7.21 sehr einfache Ausführung 14,5346

7.22 einfache Ausführung 19,6217

7.23 mittlere Ausführung 25,4355

7.24 gute Ausführung 31,9760

7.25 sehr gute Ausführung 39,9701

(...)

16. Ist innerhalb der Bauklassen 1, 3, 4, 6 bis 13 und 15 eine eindeutige Einstufung nicht möglich, so ist ein entsprechender Zwischenwert anzusetzen.

(...)

Merkmale für die Beurteilung der baulichen Ausführung eines Gebäudes oder Gebäudeteiles

Die Tabelle enthält die bei allen Gebäudearten möglichen Merkmale. Sind bei Gebäuden (Gebäudeteilen) einzelne Merkmale üblicherweise nicht vorhanden, sind sie nicht zu beachten. Maßgeblich für die Einstufung ist die im Durchschnitt zutreffende Güte der Ausführung."

Die Bauklasseneinteilung in der Anlage zu § 53a BewG 1955 verfolgt den Zweck, in durchschnittlicher Betrachtung eine praktikable Bewertung zu ermöglichen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Judikatur zu dem anzuwendenden Bewertungssystem zum Ausdruck gebracht, es sei zu berücksichtigen, inwieweit es sich um einen "ins Gewicht fallenden Wertfaktor eines Gebäudes" handle und die einzelnen Bauteile seien "nach ihrem Einfluss auf die Durchschnittspreise bei der Neuherstellung eines Gebäudes" zu gewichten (VwGH 16.09.2015, 2012/13/0047 mwN).

Der UFS hat zur Einheitsbewertung von in vergleichbarer Bauweise errichteter Supermarktfilialen der Beschwerdeführerin in der Entscheidung vom 9.3.2012, RV/2071-W/06, ausgesprochen, dass im Hinblick auf das Gesamterscheinungsbild des Gebäudes eine Einstufung in die Bauklasse 7.23/24 unter Berücksichtigung des Gesamteindrucks vorzunehmen ist, womit ein Zwischenwert hinsichtlich der betroffenen Bauklassen zum Ansatz kommt. Unter Berücksichtigung einer allgemeinen Tendenz zur "mittleren Ausführung" ergibt sich demnach ein Durchschnittspreis von 27,6156 €/m³. Gemäß Punkt 18.4 der Anlage wird der Durchschnittspreis bei als Teil des Grundstückes zu betrachtender Klimaanlage um 8% erhöht.

Um Wiederholungen zu vermeiden wird auf die Ausführungen in dieser UFS-Entscheidung und auf die dort angeführte höchstgerichtliche Judikatur verwiesen.

Das Erkenntnis des VwGH vom 16.09.2015, 2012/13/0047, wies in der Folge die Amtsbeschwerde gegen die oben genannte UFS-Entscheidung als unbegründet ab.

Im hier zu beurteilenden Fall hat die Beschwerdeführerin den Beschwerdeantrag geändert, und zwar dass auch die ggst. Supermarktfiliale in die Bauklasse 7.23/24 eingestuft und der Zwischenwert mit 27,6156 Euro ermittelt werden soll, zuzüglich einem Zuschlag von 8% (für die Klimaanlage). Das Finanzamt hat dem geänderten Antrag zugestimmt, sodass auf Grund der vorliegenden Rechtsprechung der Einheitswert zum 1.1.2013 für das ggst. Geschäftsgrundstück wie folgt berechnet wird:

Baujahr	Geschoss	m³/m²	Bauklasse	€/m³ o. m²	Zuschlag	€
2012	EG	7.044,0	7.23/24	27,6156	8%	210.086,23
2012	ÜD	123,4	14.22	25,4355		3.138,74
Gebäudewert						213.224,97
Bodenwert: 5.826 m² je 3,6336 € = 21.169,35						
bebaute Fläche: 1.595 m²						
Wert bis zum 10-fachen der bebauten Fläche						21.169,3500

davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG	5.292,3384
	229.101,9816
davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. d BewG	57.275,4954
	171.826,4862
Einheitswert	171.800
erhöht um 35% gemäß AbgÄG 1982	231.900

Die Parteien des Verfahrens stellten die Bauklassen-Einstufung des Gebäudes außer Streit. Der Antrag auf Senatsentscheidung und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde zurückgenommen.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 5. November 2018