

# Urteil vom 25. April 2013, II R 44/11

## Bezugsfertigkeit eines zur Vermietung vorgesehenen Bürogebäudes

BFH II. Senat

BewG § 19 Abs 3 S 1, BewG § 72 Abs 1 S 2, BewG § 72 Abs 1 S 3

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 10. Mai 2011, Az: 3 K 3037/06 B

## Leitsätze

1. NV: Ein neu errichtetes Bürogebäude, das nach seiner Funktion zur Vermietung einzelner, entsprechend den individuellen Bedürfnissen der Mieter gestalteter Räume dienen soll, ist bezugsfertig i.S.v. § 72 Abs. 1 Satz 3 BewG, wenn die für das Gebäude wesentlichen Bestandteile (z.B. Außenwände, Fenster, tragende Innenwände, Estrichböden, Dach, Treppenhaus) fertiggestellt sind und zumindest ein Teil nutzbar ist.
2. NV: Der Benutzbarkeit im bewertungsrechtlichen Sinn steht nicht entgegen, wenn vor dem Einzug der Mieter noch z.B. Innenwände und Türen errichtet, Malerarbeiten durchgeführt, sanitäre Einrichtungen eingebaut und Bodenbeläge verlegt werden müssen.

## Tatbestand

- 1 I. Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist Eigentümerin eines Grundstücks, das sie im Wege der Sacheinlage erlangt hat. Im Jahr 2000 wurden alle auf dem Grundstück befindlichen Gebäude und Außenanlagen abgerissen und ein neues Verkaufsgebäude für Pkw (Autocenter) mit Werkstattgebäude errichtet. Dieses Gebäude enthielt gemäß Erklärung zur Feststellung des Einheitswerts auf den 1. Januar 2003 vom 29. Juli 2003 ein Hauptgebäude, dessen untere Etagen für Pkw-Handel und Werkstatt genutzt wurden. Das dritte bis fünfte Obergeschoss sollte der Büronutzung dienen.
- 2 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) erließ am 19. Mai 2005 einen Einheitswertbescheid auf den 1. Januar 2003 (Wert-, Art- und Zurechnungsfortschreibung). Das zuvor unbebaute Grundstück wurde als bebautes Geschäftsgrundstück dem Betrieb der Klägerin zugerechnet. Die Feststellung des Einheitswerts umfasste auch das dritte bis fünfte Obergeschoss des Hauptgebäudes. Zum Bewertungsstichtag fehlte in diesen Etagen der Innenausbau, d.h. Heizungen und Fenster waren vorhanden, die Errichtung von Trennwänden, die Installation sanitärer Einrichtungen und die bedarfsgerechte Verlegung der Elektroleitungen sollten nach den Wünschen der zukünftigen Mieter zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen. Das FA bewertete diesen Gebäudeteil mit dem Raummeterpreis der Gebäudeklasse 2.58 (Lagerraum).
- 3 Die Klägerin wandte sich gegen die Einbeziehung des nicht ausgebauten Gebäudeteils mit dem Einspruch. Zur Begründung trug sie vor, die Räume des dritten bis fünften Obergeschosses seien zum Stichtag noch nicht nutzbar gewesen. Sie dürften folglich überhaupt nicht, auch nicht als Lagerräume in die Bewertung einbezogen werden.
- 4 Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage hatte Erfolg. Nach Auffassung des Finanzgerichts (FG) befand sich der streitbefangene Gebäudeteil in einem rohbauähnlichen Zustand, der ohne weitere Fertigstellungsarbeiten nicht hätte genutzt werden können. Es seien nicht nur geringfügige Baumaßnahmen erforderlich gewesen, um die Benutzbarkeit des Gebäudes herzustellen. Zu Unrecht habe das FA diesen Teil des Gebäudes in die Bewertung einbezogen. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2011, 1858 veröffentlicht.
- 5 Dagegen richtet sich die Revision des FA. Seiner Ansicht nach ist ein Gebäude als bezugsfertig anzusehen, wenn den zukünftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden könne, es zu benutzen. Geschäftsgrundstücke würden fast immer in der Weise errichtet, dass den zukünftigen Mietern --ohne dass es bei Baubeginn bereits zu einer Mietvertragsabrede gekommen sei-- die Innenausstattung nach ihren eigenen Bedürfnissen offen gehalten

werde. Daher fehlten häufig insbesondere innere Trennwände, die zur Büroflächeneinteilung erforderlich seien. Zwangsläufig seien auch Dachabhängungen und Wandverkleidungen noch nicht eingebaut, da diese vom Aufstellen der inneren Trennwände abhängig seien. Gleichwohl sei ein solches Gebäude als fertig gestellt zu beurteilen. Denn aus Sicht der Geschäftsmieter handele es sich bei der Innenausgestaltung um geringfügige Baumaßnahmen, die am gewerblichen Vermietungsmarkt als üblich anerkannt würden und der Benutzbarkeit nicht entgegenstünden.

6 Das FA beantragt, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.

7 Die Klägerin beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

- 8 II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Unrecht angenommen, der streitbefangene Gebäudeteil sei nicht zu bewerten, denn das Gebäude war zum Bewertungsstichtag 1. Januar 2003 insgesamt bereits bezugsfertig.
- 9 1. In dem Bescheid über die Feststellung des Einheitswerts sind gemäß § 19 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a des Bewertungsgesetzes in der für den streitigen Stichtag maßgebenden Fassung (BewG) auch Feststellungen darüber zu treffen, ob es sich bei dem Grundstück um ein unbebautes Grundstück (§ 72 Abs. 1 BewG) oder bebautes Grundstück (§ 74 BewG) handelt. Unbebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich kein benutzbares Gebäude befindet (§ 72 Abs. 1 Satz 1 BewG). Die Benutzbarkeit beginnt mit der Bezugsfertigkeit (§ 72 Abs. 1 Satz 2 BewG).
- 10 a) Gebäude sind als bezugsfertig anzusehen, wenn den zukünftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden kann, sie zu benutzen; die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde ist nicht entscheidend (§ 72 Abs. 1 Satz 3 BewG). Die Frage der Bezugsfertigkeit ist nach objektiven Kriterien unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung zu entscheiden (ständige Rechtsprechung, vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 25. Juli 1980 III R 46/78, BFHE 132, 99, BStBl II 1981, 152; vom 2. August 1989 II R 148/86, BFH/NV 1990, 523, und vom 18. April 2012 II R 58/10, BFHE 237, 165, BStBl II 2012, 874). Ein Gebäude ist bezugsfertig, wenn die wesentlichen Bauarbeiten ausgeführt sind und nur noch unwesentliche Restarbeiten verbleiben (BFH-Urteile in BFHE 132, 99, BStBl II 1981, 152, und vom 29. April 1987 II R 262/83, BFHE 150, 67, BStBl II 1987, 594; BFH-Beschluss vom 9. Dezember 1997 X B 213/96, BFH/NV 1998, 698). Die Bezugsfertigkeit setzt grundsätzlich voraus, dass Fenster und Türen eingebaut, Anschlüsse für Strom- und Wasserversorgung, Heizung sowie sanitäre Einrichtungen vorhanden sind (vgl. BFH-Urteile in BFHE 132, 99, BStBl II 1981, 152, und in BFHE 150, 67, BStBl II 1987, 594, betreffend Wohngebäude). Bei einem betrieblich genutzten Gebäude ist von einer Bezugsfertigkeit auszugehen, wenn das Gebäude in seinen wesentlichen Bereichen bestimmungsgemäß für den vorgesehenen Betrieb nutzbar ist (vgl. BFH-Urteil vom 16. Dezember 1988 III R 186/83, BFHE 155, 450, BStBl II 1989, 203).
- 11 b) Ein neu errichtetes Büro- und Geschäftsgebäude, das nach seiner Funktion der Vermietung einzelner, entsprechend den individuellen Bedürfnissen der Mieter gestalteter Räumlichkeiten dienen soll, ist bezugsfertig i.S. von § 72 Abs. 1 Satz 3 BewG, wenn es potentiellen Mietern möglich ist, die Büro- oder Geschäftsräume zu nutzen. Dies setzt neben der Fertigstellung der für das Gebäude wesentlichen Bestandteile (z.B. Außenwände, Fenster, tragende Innenwände, Estrichböden, Dach, Treppenhaus) voraus, dass zumindest ein Teil des Gebäudes benutzbar ist. Eine Benutzbarkeit liegt vor, wenn die Büro- oder Geschäftseinheit durch Wände bzw. eingebaute Türen gegenüber dem noch nicht vermieteten Bereich abgegrenzt ist, die Innenwände eingebaut und Heizung, Sanitäreinrichtungen sowie alle notwendigen Grundleitungen für Wasser, Strom, Be- und Entlüftung, Kommunikationsanlagen usw. installiert sind.
- 12 c) Für die Benutzbarkeit ist nicht erforderlich, dass in einem neu errichteten, zur Vermietung vorgesehenen Büro- und Geschäftsgebäude bereits alle Räumlichkeiten mietergerecht ausgebaut und benutzbar sind (vgl. BFH-Urteile vom 9. August 1989 X R 77/87, BFHE 158, 51, BStBl II 1991, 132, betreffend Absetzung für Abnutzung nach § 7 Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes für ein Wohn- und Geschäftshaus, und in BFHE 237, 165, BStBl II 2012, 874 zur Alterswertminderung i.S. des § 146 Abs. 4 Satz 1 BewG). Ein Büro- und Geschäftsgebäude, bei dem der Innenausbau der jeweiligen Büroeinheiten wegen der Anpassung an die Wünsche der zukünftigen Mieter zurückgestellt wird, gilt nach der Verkehrsanschauung als bezugsfertig und wird am Markt üblicherweise bereits in diesem Zustand zur Vermietung angeboten. Ist in einem solchermaßen fertig gestellten und für den Innenausbau

vorbereiteten Gebäude zumindest ein Teil benutzbar, steht damit zugleich fest, dass auch das Gebäude insgesamt als solches genutzt werden kann.

- 13** d) Der Senat folgt damit seiner Entscheidung zum Beginn der Alterswertminderung bei zur Vermietung vorgesehenen Bürogebäuden (BFH-Urteil in BFHE 237, 165, BStBl II 2012, 874). Er weicht nicht von dem BFH-Urteil in BFHE 155, 450, BStBl II 1989, 203 ab. Danach reichte zwar für die Gewährung der sog. Konjunkturzulage nach § 4b des Investitionszulagengesetzes 1975 die Fertigstellung nur eines Teils des Gebäudes nicht aus. In der Entscheidung blieb aber ausdrücklich offen, ob bewertungsrechtlich ein bezugsfertiges Gebäude vorlag (BFH-Urteil in BFHE 155, 450, BStBl II 1989, 203, unter 4.).
- 14** e) Ausgehend von diesen Ausführungen hat das FG im Streitfall zu Unrecht angenommen, die dritte bis fünfte Etage des Gebäudes seien am Bewertungsstichtag nicht bezugsfertig gewesen. Die Entscheidung war daher aufzuheben.
- 15** 2. Die Sache ist spruchreif. Nach den nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG wurde ein Teil des Gebäudes, nämlich das Erdgeschoss sowie das erste und zweite Obergeschoss, zum Bewertungsstichtag bereits genutzt. Die dritte bis fünfte Etage waren bis auf den Innenausbau fertig gestellt. Fenster, Heizkörper, Estrichboden, Treppenhäuser und Aufzugsanlagen waren bereits vorhanden. Flurwände, Türen, Bürotrennwände mussten noch errichtet, Malerarbeiten durchgeführt und Bodenbeläge verlegt werden. Letzteres steht einer Bezugsfertigkeit und damit einer Benutzbarkeit für Büro Zwecke nicht entgegen.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)