

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schwarz Kallinger Zwettler Wirtschaftsprüfung Steuerberatung GmbH, Bahnhofstraße 13, 4400 Steyr, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfah vom 13. September 2013 betreffend Einheitswert des Grundbesitzes EZ *1*, Grundstück Nr. *1/2*, KG *P*, bewertet als Mietwohngrundstück, zum 1. Jänner 2013, EW-AZ ***-2-***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Art des Steuergegenstandes wird festgestellt als Einfamilienhaus.

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2013 beträgt 49.600 Euro.

Der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 66.900 Euro.

Die Berechnung und die Höhe des Einheitswertes sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden 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

I. Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom 18.1.2001 erwarb Frau Bf (im Folgenden als Bf. bezeichnet) das Grundstück Nr. *1/2*, EZ *1*, Katastralgemeinde *P*. Auf diesem Grundstück befindet sich

das Haus Straße 1. Im Jahr 2012 wurde dieses Haus durch Zu- und Umbauten wesentlich erweitert.

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2013 vom 13. September 2013** nahm das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr eine **Artfortschreibung** gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG vor und bewertete den zuvor als Einfamilienhaus bewerteten Grundbesitz als Mietwohngrundstück. Den Einheitswert für den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz stellte die Abgabenbehörde in Höhe von 34.200 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 46.100 Euro fest.

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil ein Zubau (Zubauten) errichtet wurde(n).

Gegen diesen Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2013 erhob die Bf. fristgerecht **Beschwerde**. Als Begründung führte sie aus, dass die im Bescheid angeführten Wohnflächen nicht der Realität entsprächen.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 28.10.2013** ersuchte die Abgabenbehörde die Bf. Angaben zu Nutzung und Nutzfläche aller Räume zu machen und die Baumerkmale bekanntzugeben.

In der **Vorhaltsbeantwortung** vom 21.1.2014 beantwortete die Bf. durch ihren steuerlichen Vertreter dieses Ergänzungsersuchen und legte eine Aufstellung über sämtliche Räume mit Flächenangaben und Ausstattungsmerkmalen bei.

Aus dieser Aufstellung ging hervor, dass das Gebäude Straße 1 nunmehr über drei (in den Hang gebaute) Kellergeschoße verfügte. Nach den Angaben der Bf. befand sich im untersten 3. Kellergeschoß (146,44 m²) die Garage, im 2. Kellergeschoß eine Werkstatt, ein Technikraum und Verkehrsflächen (44,27 m²) sowie ein Gemüsekelter, ein Lagerraum und Verkehrsflächen (54,41 m²). Im 1. Kellergeschoß Anbau befand sich ein Lagerraum, ein Lager und Verkehrsflächen von insgesamt 83,61 m². Im Kellergeschoß Altbau befanden sich der Heizraum, Lager und Verkehrsfläche (gesamt 117,58 m²). Das Erdgeschoß Anbau umfasste die Räume Wohnen/Essen, Küche, WC, Abstellraum, Verkehrsfläche (77,84 m²). Im Erdgeschoß Altbau befanden sich Wohnzimmer, Küche, Vorraum, Abstellraum sowie Windfang/ Verkehrsflächen (gesamt 79,56 m²). Das Obergeschoß Anbau umfasste die Räume Eltern, Büro, zwei Kinderzimmer, Vorraum, Bad, WC (gesamt 80,6 m²). Im Obergeschoß Altbau befanden sich ein Wohnraum, WC, Bad, Vorraum/ Verkehrsflächen (gesamt 73,28 m²). Die Bf. führte aus, dass der Neubau aus Gründen der Statik etwas kleiner als ursprünglich geplant und im Einreichplan dargestellt gebaut worden sei. Ergänzend teilte sie mit, dass das Gebäude trotz Neuzubau über keine vermietbaren Wohneinheiten verfüge und es sich deshalb nicht um ein Mietwohngrundstück, sondern um ein Einfamilienhaus handle. Sie **beantragte**, die Artfortschreibung rückgängig zu machen und eine **Bewertung als Einfamilienhaus** vorzunehmen.

In einem zusätzlichen Schreiben führte die Bf. aus, dass sie die Liegenschaft im Jahr 2001 als Alterswohnsitz erworben habe. Um ihrer Tochter und ihrer Familie mit zwei Kindern eine

Wohnmöglichkeit zu bieten, wurde der Anbau größer geplant. Für die geänderte Planung war maßgeblich, dass die Enkelkinder einfach zu betreuen sein sollten und das Haus für einen Mehrgenerationenhaushalt geeignet sein sollte. Aus Kostengründen und wegen des steilen Geländes sei auf jede Abtrennbarkeit verzichtet worden. Es gebe nur einen Stromzähler, nur einen Wasserzähler, nur einen Abwasserzähler, nur einen Anschluss für Kabelfernsehen, nur eine Telefonzuleitung, nur einen Heizraum, nur eine Möglichkeit für das Aufstellen einer Waschmaschine, in der die Wäsche für alle gewaschen werde, keine Schallschutztüren in den Verbindungsgängen zwischen Anbau und bestehendem Haus, nur teilweise Türen, die versperrten, nur einen wintersicheren Zugang über die neue Garage, nur einen Dachboden, ein Dach des Anbaus, das in das bestehende Haus hineinreiche, und nur eine gemeinsame Terrasse.

Auf Anfrage der Abgabenbehörde teilte die zuständige Sachbearbeiterin der Gemeinde *P* mit, dass nach den vorgelegten Plänen zwei Wohneinheiten vorhanden seien.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 28.5.2014** teilte die Abgabenbehörde der Bf. mit, dass sich laut baubehördlich bewilligten Plan im gegenständlichen Gebäude eindeutig zwei Wohnungen befänden. Wer diese Wohnungen bewohne und aus welchem Grund, sei unerheblich. Weiters wurde die Bf. gefragt, ob der in der Baubeschreibung der Gemeinde angeführte Aufzug errichtet worden sei.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 18.6.2014 verwies der Vertreter der Bf. auf die Vorhaltsbeantwortung vom 21.1.2014 und gab an, dass kein Lift eingebaut worden sei.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 17. Juli 2014 wies das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr die Beschwerde als unbegründet ab. Der anagefochtene Einheitswertbescheid wurde insoweit abgeändert, als der Einheitswert des als Mietwohngrundstück bewerteten Grundbesitzes in Höhe von 46.200 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert in Höhe von 62.300 Euro festgestellt wurde.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die zur Berechnung des Gebäudewertes herangezogenen Flächen dem von der Gemeinde *P* genehmigten Austauschplan entnommen worden seien. Auf die Ausführungen im Ergänzungsersuchen vom 28.5.2014 wurde verwiesen.

Mit Eingabe vom 19. August 2014 beantragten die Bf. durch ihren Vertreter die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Die Bf. beantragte nochmals, die Artfortschreibung rückgängig zu machen und eine Bewertung als Einfamilienhaus vorzunehmen. Zur Begründung wiederholte der Vertreter im Wesentlichen das Beschwerdevorbringen. Weiters beantragte die Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

Mit **Vorlagebericht** vom 14. Jänner 2015 legte das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

In der Stellungnahme wurde ausgeführt, dass aufgrund des vorgelegten geänderten Bauplanes sich in dem gegenständlichen Wohngebäude mehr als eine Wohnung befinde, weshalb das Wohngebäude als Mietwohngrundstück § 54 Abs. 1. Z.1 zu bewerten sei.

Nach dem Tod der Bf. wurde aufgrund des Einantwortungsbeschlusses vom 29.12.2016 für ihre Tochter Tochter der Bf. das Eigentumsrecht der strittigen Liegenschaft einverleibt. Damit ist sie als Eigentümerin im beschwerdegegenständlichen Verfahren Rechtsnachfolgerin der Bf. und somit auch Bescheidadressat.

Mit elektronischer Nachricht vom 5.2.2021 wurde der steuerlichen Vertretung der Rechtsnachfolgerin der Bf. die Berechnung des Einheitswertes als Einfamilienhaus zur Kenntnis gebracht. Gegen diese Berechnung wurden keine Einwände erhoben.

Mit Eingabe vom 23. Februar 2021 nahm die Tochter der Bf. als ihre Rechtsnachfolgerin durch ihren Vertreter die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unstrittig und ergibt sich aus dem oben dargestellten Verfahrensgang.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund der von der Abgabenbehörde vorgelegten Einheitswerttakten sowie des Vorbringens der Bf. bzw. deren steuerlicher Vertretung. Auf den vom zuständigen Richter angebotenen Ortsaugenschein wurde seitens der Parteien verzichtet. Die Beurteilung, ob das strittige Gebäude als Mietwohngrundstück oder als Einfamilienhaus zu bewerten ist, erfolgte daher im Wesentlichen aufgrund der in den Einheitswerttakten befindlichen Bauplänen sowie des Parteienvorbringens.

Das äußere Erscheinungsbildes des strittigen Gebäudes (beurteilt nach den vorgelegten Bauplänen) lässt nach der Verkehrsanschauung sowohl die Beurteilung als (großes) Einfamilienhaus als auch als Zweifamilienhaus zu.

Es kommt somit nach den unten dargestellten rechtlichen Ausführungen auf die innere Gestaltung des Hauses an. Es kommt darauf an, ob mindestens zwei selbstständige voneinander unabhängige Wohnungen vorhanden sind, mit deren dauerndem Bestand zu rechnen ist.

Das von der Abgabenbehörde nicht bestrittene Vorbringen der Bf. in der Vorhaltsbeantwortung vom 21.1.2014, wonach aus Kostengründen und wegen des steilen Geländes auf jede Abtrennbarkeit verzichtet worden sei und das Haus für einen Mehrgenerationenhaushalt geeignet sein sollte, lässt darauf schließen, dass zwar zwei Wohnungen bestehen, die beiden Wohnungen aber baulich nicht völlig voneinander getrennt sind. Die vorgelegten Baupläne bestätigen mehr oder weniger das Beschwerdevorbringen.

Das strittige Gebäude wird daher aufgrund der dargestellten Beweiswürdigung als Einfamilienhaus beurteilt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Gemäß [§ 54 Abs. 1 BewG 1955](#) (Bewertungsgesetz 1955) werden die bebauten Grundstücke eingeteilt in:

1. Mietwohngrundstücke. Als Mietwohngrundstücke gelten solche Grundstücke, die zu mehr als 80 vom Hundert Wohnzwecken dienen, mit Ausnahme der Einfamilienhäuser (Z. 4).
2. ...
3. ...
4. Einfamilienhäuser. Als Einfamilienhäuser gelten solche Wohngrundstücke, die nach ihrer baulichen Gestaltung nicht mehr als eine Wohnung enthalten. Dabei sind Wohnungen, die für Hauspersonal bestimmt sind, nicht mitzurechnen. Die Eigenschaft als Einfamilienhaus wird auch dadurch nicht beeinträchtigt, dass durch Abtrennung von Räumen weitere Wohnungen geschaffen werden, wenn mit ihrem dauernden Bestand nicht gerechnet werden kann. Ein Grundstück gilt auch dann als Einfamilienhaus, wenn es teilweise unmittelbar eigenen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dient und dadurch die Eigenart als Einfamilienhaus nach der Verkehrsauffassung nicht wesentlich beeinträchtigt wird.

Strittig ist die Bewertung des beschwerdegegenständlichen Grundbesitzes als Mietwohngrundstück nach § 54 Abs. 1 Z. 1 BewG (Ansicht der Abgabenbehörde) oder als Einfamilienhaus nach § 54 Abs. 1 Z. 4 BewG (Ansicht der Bf.).

Zur Abgrenzung zwischen Einfamilienhaus und Mietwohngrundstück wird im Kommentar zum Bewertungsgesetz von Twaroch/ Wittmann/ Frühwald (fortgeführt von Rupp/ Fiala /Binder/ Adametz/ Dunst) ausgeführt:

.....entscheidet beim Einfamilienhaus die bauliche Gestaltung. Wesentlich ist, dass ein Einfamilienhaus nur eine Hauptwohnung enthält. Das Vorhandensein kleinerer Nebenwohnungen für das Hauspersonal sowie das Vorhandensein einzelner gewerblichen Zwecken oder öffentlichen Zwecken dienenden Räume muss jedoch den Charakter des Einfamilienhauses nicht stören. Maßgebend ist hier die Anschauung des Verkehrs. In diesem Sinne ist sowohl ein

Schlossgebäude als auch ein Siedlerhaus den Einfamilienhäusern zuzurechnen.

Häufig werden Einfamilienhäuser durch Teilung der Hauptwohnung zur Unterbringung von zwei Haushalten hergerichtet. Eine Artfortschreibung als Mietwohngrundstück ist jedoch nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH, insbesondere nach dem Erkenntnis vom 11. 5. 1951, Zl. 663/1950, erst begründet, „wenn es sich um eine solche Teilung der bisher einheitlichen Wohnung handelt, dass für sich abgesonderte Wohnungen entstehen, von denen jede für sich die Wohnungsbedürfnisse ihrer Inhaber vollkommen zu befriedigen vermag. Von einer derartigen Wohnungsteilung kann dagegen dann nicht gesprochen werden, wenn die eine der beiden ‚selbständigen Wohnungen‘ keine Küche, die andere kein Badezimmer hat, diese Räumlichkeiten, die nur in je einer Wohnung vorhanden sind, daher von den Bewohnern der beiden ‚Wohnungen‘ gemeinsam benützt werden müssen“.

Die Tatsache, dass zwei Haushalte in einem Gebäude untergebracht sind, ist demnach für seine Einstufung als Mietwohngrundstück unbeachtlich, wesentlich ist, dass mindestens zwei Wohnungen vorhanden sind, mit deren dauerndem Bestand zu rechnen ist. Dies wird bei Umbauten insbesondere dann anzunehmen sein, wenn unter erheblichem Aufwand von Mitteln (Schaffung eines zweiten Einganges, Einrichtung der für eine Wohnung erforderlichen Nebenräume, Installationen, Errichtung definitiver Abmauerungen usw.) mindestens eine zusätzliche dauernde Wohnung geschaffen wurde. Provisorische Umbauten reichen für eine Einstufung als Mietwohngrundstück nicht aus, besonders dann nicht, wenn weiterhin Räume gemeinsam benützt werden oder der Zugang zu der neu geschaffenen Wohnung durch die bisherige Wohnung führt.

Die Eigenschaft eines Gebäudes als Einfamilienhaus geht nicht verloren, wenn zwar eine zweite „Wohnung“ vorhanden ist, diese aber nicht eindeutig als selbstständige für sich bestehende Wohnung, in der der Wohnungsinhaber seine Wohnungsbedürfnisse vollkommen zu befriedigen vermag, erkennbar ist (VwGH 31. 3. 1966, Zl 308/65).

Nach den Ausführungen in diesem Kommentar sowie der darin zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind folgende Kriterien für die Abgrenzung zwischen Einfamilienhaus und Mietwohngrundstück entscheidend:

1. Die bauliche Gestaltung als Einfamilienhaus, die nach den Anschauungen des Verkehrs zu beurteilen ist.
2. Es müssen mindestens zwei selbstständige (voneinander unabhängige) Wohnungen vorhanden sein, mit deren dauerndem Bestand zu rechnen ist.

Nach den Anschauungen des Verkehrs passt die Einordnung des strittigen Gebäudes aufgrund seines äußeren Erscheinungsbildes sowohl in das Bild eines (großen) Einfamilienhauses als auch in das Bild eines Zweifamilienhauses.

Es kommt daher auf die zweite Voraussetzung an, nämlich ob mindestens zwei selbstständige (voneinander unabhängige) Wohnungen vorhanden sind, mit deren dauerndem Bestand zu rechnen ist.

In der Beweiswürdigung wurde ausgeführt, dass das unbestrittene Vorbringen der Bf., wonach aus Kostengründen und wegen des steilen Geländes auf jede Abtrennbarkeit verzichtet worden sei und das Haus für einen Mehrgenerationenhaushalt geeignet sein sollte, darauf schließen lässt, dass zwar zwei Wohnungen bestehen, die aber baulich nicht völlig voneinander unabhängig bzw. selbstständig sind. Die vorgelegten Baupläne bestätigten mehr oder weniger dieses Beschwerdevorbringen.

Nach der oben zitierten Literatur und Judikatur kann damit der Rechtsauffassung des Vertreters der Bf. gefolgt werden, wonach der strittige Grundbesitz nach § 54 Abs. 1 Z. 4 BewG als Einfamilienhaus zu bewerten ist.

Die Berechnung des Einheitswertes als Einfamilienhaus wurde der Rechtsnachfolgerin der Bf. bereits zur Kenntnis gebracht und es wurden keine Einwände gegen diese Berechnung erhoben.

Aus den angeführten Gründen war daher der Beschwerde Folge zu geben.

Die Art des Steuergegenstandes war als Einfamilienhaus festzustellen.

Der Einheitswert war zum 1. Jänner 2013 in Höhe von 49.600 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert in Höhe von 66.900 Euro festzustellen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 keiner dieser Revisionsgründe vorliegt, war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 5. März 2021