

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. September 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 7. April 2014 betreffend Einheitswert des Grundbesitzes EZ *1*, KG *B*, Artfortschreibung (§ 21 Abs. 1 Z. 2 BewG) und Bewertung als Mietwohngrundstück zum 1. Jänner 2014, EW-AZ ***-2-***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Art des Steuergegenstandes wird festgestellt als Einfamilienhaus.

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2014 beträgt 34.700 Euro.

Der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 46.800 Euro.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden als Bf. bezeichnet) ist Alleineigentümer des Grundbesitzes ***Bf-Adr**, EZ *1*, KG *B*. Zu dieser Liegenschaft gehören laut Grundbuch die Grundstücke Nr. 1 und 2 der KG *B* und die Grundstücke Nr. 3 und 4 der KG R im Gesamtausmaß von 2.953 m².

Mit **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2014** vom 7. April 2014 nahm das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs eine Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG vor und bewertete den Steuergegenstand als Mietwohngrundstück.

Die Abgabenbehörde stellte den Einheitswert für diesen Grundbesitz in Höhe von 37.800 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 51.000 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde u.a. ausgeführt:

„Die Fortschreibung war erforderlich, weil bauliche Veränderungen vorgenommen wurden bzw. in der baulichen Ausführung eingetreten sind. Mangels Abgabe einer Erklärung erfolgte die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen von Amts wegen.“

Gegen diesen Einheitswertbescheid (und den Grundsteuermessbescheid) zum 1. Jänner 2014 erhob der Bf. fristgerecht **Beschwerde** und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie die Erlassung eines neuen Bescheides unter Berücksichtigung seines Beschwerdevorbringens.

In der Begründung führte er aus, dass bei der Berechnung der Fortschreibung die Art des Grundbesitzes und der Grundsteuermessbetrag falsch angesetzt worden seien. Es habe bauliche Sanierungsmaßnahmen des Altbestandes einer erhaltenswerten Kleinlandwirtschaft „Bauernhäusl“ im Grünland gegeben, aber keinen Neubau. Die Flächenberechnungen beim Erd- und Dachgeschoß, Baujahr 1983 seien unrichtig, da es sich beim Dachgeschoß um eine Dachmansarde handle. Die zweite Wohneinheit sei als Ausnahmewohnung im Zuge der Übergabe 1983 an ihn eingebaut worden. Das Dachgeschoß, Baujahr 2003, Fläche 90,0 m² sei nur als Dachboden ausgeführt. Das NG, Baujahr 2003, werde als Garage und für landwirtschaftliche Zwecke genutzt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 3. Dezember 2014 gab das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs der Beschwerde teilweise statt.

Die Abgabenbehörde stellte den Einheitswert für den beschwerdegegenständlichen Grundbesitz in Höhe von 30.800 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 41.500 Euro fest.

In der (gesondert zugestellten) Begründung wurde ausgeführt, dass die Gebäudedaten aufgrund des Bauplans vom 1.3.2003 (Garagenzubau zum bestehenden Wohnhaus) neu berechnet worden seien. Anschließend wurden die m² der einzelnen Zimmer im Erd- und Obergeschoß angeführt. Die Garagenfläche wurde mit gerundet 76 m² angesetzt.

Weiters wurde darauf hingewiesen, dass Gebäude, die mehr als eine Wohnung enthalten, gemäß § 54 Abs. 1 i.V.m. Abs. 4 als Mietwohngrundstücke einzustufen seien. Beim Bodenwert sei bereits ein entsprechender Abschlag aufgrund der Lage im Grünland berücksichtigt worden, weshalb eine nochmalige Herabsetzung des Bodenwertes nicht möglich sei.

Nachdem die Abgabenbehörde mehrmals eine Fristverlängerung bewilligt hatte, beantragte der Bf. mit Eingabe vom 24. Juli 2015 die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Er wandte sich gegen die Bewertung als Mietwohngrundstück und beantragte die Bewertung als Einfamilienhaus mit der Bauklasse 11.23 für das ausgebaute Dachgeschoß und das Erdgeschoß sowie der Bauklasse 3.32 für das Nebengebäude.

Der Bf. behauptete, dass bei der Neuberechnung des Einheitswertes wiederum unrichtige Flächenberechnungen herangezogen worden seien. Anschließend nahm er eine Flächenaufstellung für das Erd- und das Obergeschoß vor und führte für jedes Zimmer die genauen Quadratmeter an. Beim Obergeschoß handle es sich um eine ausgebaute Dachmansarde. Wegen der Dachschräge könne die Gesamtfläche nur in geminderter Form berechnet und bewertet werden.

Zur Art des Steuergegenstandes führte der Bf. aus, dass die ausgebaute Wohnfläche im Dachgeschoß ausschließlich über und durch den Wohnungsverband des Erdgeschosses erreichbar und betretbar sei. Dadurch bildeten die bestehenden Wohnflächen im Erdgeschoß und im Dachgeschoß nur eine einzige gemeinsame Wohnungseinheit. Es bestehe kein eigener Zugang zur Wohnfläche im Dachgeschoß und daher sei auch keine abgetrennte, abgeschlossene und eigenständige zweite Wohnungseinheit vorhanden.

Beim Um- und Zubau im Jahre 2003 handle es sich um ein Nebengebäude, welches als Garage und Abstellfläche als Ersatz für ein altes Wirtschaftsgebäude errichtet worden sei. Dieses Nebengebäude werde zur Bewirtschaftung der vorhandenen Kleinlandwirtschaft benötigt. Die gesamten Grundstückflächen würden für den Eigengebrauch genutzt und vier Mal pro Jahr gemäht und das Gras geerntet.

Die beschwerdegegenständliche Liegenschaft sei immer schon von nur einer Familie bewohnt worden. Das Wohnhaus (im Grundbuch früher als Bauernhäusel bezeichnet) liege im Grünland und auch direkt an einer stark befahrenen Hauptstraße mit fast unerträglichem Verkehrslärm. Trotzdem sei die Liegenschaft abgelegen und ohne Infrastruktur und Aufschließung. Die Stadt Haag sei ca. 5 km entfernt. Es gebe weder eine Wasserleitung, ein Kanalnetz noch eine öffentliche Busverbindung. Dafür würden die umliegenden Felder und Wiesen intensiv landwirtschaftlich bewirtschaftet. Durch Spritzmittel und Gülle sei die Wasserqualität des Grundwassers und auch die Luftreinheit beeinträchtigt. Abschließend bemerkte der Bf., dass bei der Bauklasseneinteilung für die Berechnung der Durchschnittspreise je m² ein Abschlag zur Erlangung eines geringeren Einheitswertes angemessen wäre, damit das in der Raumordnung als erhaltenswertes Objekt bezeichnete Haus weiter Instand gehalten werden könne.

Mit **Vorlagebericht** vom 3. August 2015 legte das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Ergänzend führte die Abgabenbehörde zum Sachverhalt aus:

Der Beschwerdeführer hat im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung Aufwendungen für ein Arbeitszimmer geltend gemacht und dazu eine Plankopie vorgelegt. Diese wurde als Kontrollmitteilung an die Bewertungsmitarbeiter weitergeleitet zur Überprüfung der bewertungsrechtlichen Grundlagen. Dabei wurde festgestellt, dass ein Ausbau des Dachgeschosses vorgenommen wurde, welcher in der Einheitsbewertung noch keine Berücksichtigung fand. Mit Stichtag

1.1.2014 wurde daher eine neue Einstufung als Mietwohngrundstück (da eine zusätzliche Wohneinheit im Obergeschoss eingebaut wurde) vorgenommen und die Flächen des gesamten Gebäudes (nach m²) neu bewertet. Dazu wurde von der Gemeinde der Einreichplan aus dem Jahr 2003 angefordert. Aufgrund der Beschwerde wurde in einer teilweise stattgebenden Beschwerdeentscheidung die nutzbare Fläche lt. Bauplan für die Bewertung herangezogen. Der Beschwerdeführer bemängelt eine falsche Flächenberechnung des EG und OG. Im OG wären aufgrund einer Dachschräge andere Werte heranzuziehen, bei den verwendeten Planmaßen, wobei es sich um Rohbaumaße handle, wären noch Abzüge aufgrund des Wandverputzes zu berücksichtigen. Die Einstufung als Mietwohngrundstück entspräche nicht den tatsächlichen Gegebenheiten, da das EG und OG eine einzige gemeinsame wirtschaftliche Wohnungseinheit ergeben würden und daher eine Einstufung als Einfamilienhaus heranzuziehen wäre. Des weiteren wird die Bauklasseneinstufung als zu hoch empfunden.

Auf Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes berechnete die Abgabenbehörde den Einheitswert des strittigen Grundbesitzes als Einfamilienhaus neu, wobei das Vorbringen des Bf. im Vorlageantrag mitberücksichtigt werden sollte.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 26. Februar 2021 wurde diese Neuberechnung des Einheitswertes (unter Annahme einer mittleren bis guten Ausführung der Wohnräume sowie einer mittleren Ausführung der Nebengebäude) dem Bf. zur Kenntnis gebracht und er wurde aufgefordert, allfällige Einwendungen gegen diese Neuberechnung vorzubringen.

Der Bf. äußerte sich zu diesem Vorhalt bzw. zur Neuberechnung des Einheitswertes nicht mehr.

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 elektronisch vorgelegten Einheitswerttakten sowie des Vorbringens des Bf.

Die Beurteilung, ob das strittige Gebäude als Mietwohngrundstück oder als Einfamilienhaus zu bewerten ist, erfolgte daher aufgrund der vorgelegten Baupläne sowie des Vorbringens des Bf.

Aufgrund des äußeren Erscheinungsbildes des strittigen Gebäudes ist nach der Verkehrsanschauung sowohl ein (großes) Einfamilienhaus als auch ein Zweifamilienhaus passend. Es kommt also auf die innere Gestaltung des Hauses darauf an, ob mindestens zwei voneinander

unabhängige Wohnungen vorhanden sind, mit deren dauerndem Bestand zu rechnen ist (s. die rechtlichen Ausführungen unten).

Im Vorlageantrag bringt der Bf. vor, dass kein eigener Zugang zur Wohnfläche im Dachgeschoß bestehe und daher auch keine abgetrennte, abgeschlossene und eigenständige zweite Wohnungseinheit vorhanden sei. Die Abgabenbehörde hat dieses Vorbringen nicht bestritten und auch einen Augenschein zur Überprüfung dieser Behauptung nicht für erforderlich gehalten.

Das Bundesfinanzgericht geht folglich davon aus, dass der strittige Grundbesitz als Einfamilienhaus zu bewerten ist.

Was die vom Bf. vorgebrachten Einwendung gegen die unrichtige Ermittlung von Wohnflächen betrifft, so ist darauf zu verweisen, dass Einfamilienhäuser (anders als Mietwohngrundstücke, die nach der Bauklasse 15 und somit nach Durchschnittspreisen je m² Wohnfläche bewertet werden) nach der Bauklasse 11 zu bewerten sind und damit nach Durchschnittspreisen je Kubikmeter umbauten Raumes.

Da der Bf. gegen die Neuberechnung des Einheitswertes auf Basis eines Einfamilienhauses und der Annahme einer mittleren bis guten Ausführung der Wohnräume sowie einer mittleren Ausführung der Nebengebäude keine Einwendungen mehr vorgebracht hat, ist von der Richtigkeit dieser Berechnung auszugehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe und Bewertung als Einfamilienhaus)

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 im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdeverentscheidung) 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 dienender 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, insb nach dem Erkenntnis vom 11. 5. 1951, Zl. 663/1950, Nr. 407 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 insb 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 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 (großes) Einfamilienhauses als auch in das Bild eines Zweifamilienhauses.

Es kommt daher auf die zweite Voraussetzung an, nämlich ob mindestens zwei voneinander unabhängige Wohnungen vorhanden sind, mit deren dauerndem Bestand zu rechnen ist. Nach den obigen Ausführungen zur Beweismwürdigung ist davon auszugehen, dass zwei voneinander unabhängige Wohnungen nicht vorhanden sind. Es kann daher nach der zitierten Literatur und Judikatur der Auffassung des Bf. gefolgt werden und der strittige Grundbesitz ist als Einfamilienhaus zu bewerten (s. Beweismwürdigung).

Nach Punkt 11. der Anlage zu § 53a BewG 1955 sind für Einfamilienhäuser und einfamilienhausartige Gebäude bei einem Massivgebäude bei mittlerer Ausführung (Bauklasse 11.23) Euro 27,6157/m³ als Durchschnittspreis je Kubikmeter umbauten Raumes und bei guter Ausführung (Bauklasse 11.24) Euro 36,3364 gesetzlich festgesetzt. Für Nebengebäude (z.B. Garagen, Werkstätten) sind bei mittlerer Ausführung nach der Bauklasse 3.3 Euro 18,1682 festgesetzt.

Die vom Bf. beantragten Abschläge wegen Verkehrslärm, mangelhafter Aufschließung (Wasserleitung, Kanalanschluss und öffentliche Busverbindung) und intensiver landwirtschaftlicher Bewirtschaftung in der Umgebung konnten nicht berücksichtigt werden, da nach der Anlage zu § 53a BewG 1955 die Bewertung nach den dort gesetzlich vorgesehenen Durchschnittspreisen zu erfolgen hat.

Die Berechnung des Einheitswertes als Einfamilienhaus und die darin enthaltene Annahme einer mittleren bis guten Ausführung der Wohnräume sowie einer mittleren Ausführung der Nebengebäude wurden dem Bf. bereits zur Kenntnis gebracht. Der Bf. hat gegen diese Berechnungen keine Einwände erhoben.

Die dort angeführten Bemessungsgrundlagen sind die rechtsverbindliche Grundlage für den im Spruch festgestellten Einheitswert und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert.

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

Die Art des Steuergegenstandes war als Einfamilienhaus festzustellen.

Der Einheitswert war zum 1. Jänner 2014 in Höhe von 34.400 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert in Höhe von 46.800 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.

Strittig war die Bewertung als Einfamilienhaus oder als Mietwohngrundstück sowie die Berechnung des Einheitswertes. Dies sind keine Rechtsfrage, sondern Tatsachenfragen, welche im Rahmen der Beweiswürdigung zu entscheiden waren. Aus diesem Grund war auszuführen, dass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 4. Mai 2021