

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Vertr1***, über die Beschwerde eingelangt am 23. August 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Juli 2023 betreffend Einheitswert für den Grundbesitz Einfamilienhaus zum 01.01.2018 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955), EW-AZ **XXXX** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Einheitswert für den Grundbesitz Einfamilienhaus wird festgestellt:

Errechneter Einheitswert: 34.700 Euro
gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert **46.800 Euro**

[...]

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Einheitswertbescheid zum 01.01.2018 vom 25.07.2023 wurde für den Grundbesitz Einfamilienhaus ein Einheitswert in Höhe von 47.300 Euro festgestellt. Es erfolgte in der wirtschaftlichen Einheit des Einheitswertaktenzeichen (EW-AZ) **XXXX** eine Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955. Zum Grundbesitz der Grundstückshauptgruppe Einfamilienhaus wurde die neu errichtete

Garage hinzubewertet, welche laut Mitteilung der Gemeinde am 21.07.2017 fertiggestellt wurde. Im Gebäude- und Wohnungsregister (GWR) stand keine Information zur Verfügung,

Daher wurde das Gebäude von der Abgabenbehörde nach Bauplan und Baubeschreibung bewertet und der ungekürzte Wertansatz für das Nebengebäude in Bauklasse 3.3 der Anlage zu § 53a BewG 1955 mit 18,1682 € herangezogen.

Die am 23.08.2023 eingereichte Beschwerde richtet sich sowohl gegen die festgestellte Bauklasse als auch gegen die Berechnung der Kubatur.

In der Beschwerdeentscheidung vom 28.10.2023 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und ein erhöhter Einheitswert in Höhe von 47.100 Euro festgestellt.

Im Vorlageantrag vom 30.11.2023 wurde beantragt, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und begründend ausgeführt:

Es werde nochmals darauf verwiesen, dass sowohl eine unrichtige Bauklasseneinteilung als auch eine unrichtige Kubatur der Bemessung zu Grunde gelegt worden sei. Die tatsächliche Bauhöhe sei gegenüber dem Einreichplan um ca. 0,5 m reduziert worden. So betrage die Kubatur lediglich max. 650 m³ anstatt 823,6m³. Weiters hätte gemäß § 53a Bewertungsgesetz 1955 die Bauklasseneinteilung 3.31 (sehr einfache Ausführung) bzw. 3.32 (einfache Ausführung) anstatt 3.33 herangezogen werden müssen. Bei dem Gebäude handle es sich um sogenannte Shedbauten der Klasse 2.21.

Am 23.01.2024 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Beschluss vom 11.11.2024 erteilte das Bundesfinanzgericht dem Finanzamt einen Ermittlungsauftrag gemäß § 269 Abs. 2 BAO:

Aus dem Vorlagebericht sowie im Vorlageantrag geht hervor, dass die Gebäudehöhe in der Ausführung um ca. 0,5 m vom Bauplan abweicht. Diese Einwendung wurde erst nach der Zustellung der Beschwerdeentscheidung von der Beschwerdeführerin bei der Abgabenbehörde vorgebracht. Das Finanzamt hat laut Vorlagebericht von einem Ortsaugenschein bislang nicht Gebrauch gemacht. Es wird ersucht, diese Einwendung dahingehend zu überprüfen, ob die Gebäudehöhe des Neubaus Garage und Ausstellung tatsächlich um ca. 0,5 m niedriger ist, als im Bauplan gezeichnet. In diesem Zusammenhang wäre noch zusätzlich zu prüfen, ob es sich beim Neubau entgegen den Feststellungen in der Beschwerdeentscheidung um eine behauptete sehr einfache bzw. einfache Bauausführung handelt. Auch die Bewertung der bisher nicht berücksichtigten Zufahrtsüberdachung sollte zweckmäßigerweise mitüberprüft werden.

Nach der Terminvereinbarung für einen Ortsaugenschein langte am 23.12.2024 bei der Abgabenbehörde eine Mail ein, dass bei der Garage aufgrund einer Nachrechnung von einem Rauminhalt von rund 793 m³ auszugehen sei. Der wesentliche Teil der Beschwerde richte sich jedoch gegen die Berechnung und Bauklasseneinteilung.

Anlässlich des Augenscheins wurde durch die Abgabenbehörde am 28.01.2025 niederschriftlich festgehalten:

Das gegenständliche Nebengebäude „Neubau Garage“ wird von außen und innen besichtigt. Es werden Fotos angefertigt.

Die Höhe der Gebäude wurde mit einem Lasermessgerät von innen, neben dem Firstbalken gemessen:

Garage Mittelteil: Höhe ca. 5,43 m

Garage Osten: Höhe ca. 5 m

Es wird festgehalten:

Das Gebäude besteht aus der Garage (L-Form) und einem Turm:

Boden:

Die Garage hat ein Betonfundament, die Bodenplatte hat eine Stärke von 10 cm und ist geschliffen.

Der Turm hat keine Bodenplatte, sondern ein „Holzstöckelpflaster“, das auf Split verlegt wurde; auch deshalb, damit ev. durch das Tor eindringendes Wasser versickern kann.

Wände:

Bis zur Höhe von 1,20 m wurde eine Betonwand errichtet, das Gebäude befindet sich teilweise unter Niveau.

Darüber wurde das Gebäude in Holzriegelbauweise errichtet; die Garage ist außen mit Lärchenholz verschalt.

Der Turm ist ebenfalls in Holzriegelbauweise errichtet und wurde verputzt.

Die Garage hat keine Fenster und keine Türen, das Gebäude ist nur durch ein Sektionaltor zu betreten.

Der Turm hat 4 Fenster, 2fach-fix-verglast; der Turm ist durch die Garage zu betreten.

Dach: Das Dach ist nicht isoliert.

Der Torbogen im Osten wurde bis dato keiner Bewertung zugeführt.

*Herr ***Vertr1*** weist darauf hin, dass die Relation vom Wert des Wohnhauses zum Wert des Nebengebäudes nicht passt. Der Wert des Nebengebäudes ist in Relation zum Wert des Wohnhauses zu hoch. Aus Sicht von Herrn ***Vertr1*** handelt es sich bei der Ausführung des Nebengebäudes um eine „sehr einfache Ausführung“ im Sinne des Bewertungsgesetzes.*

In der abschließenden Stellungnahme teilte die Abgabenbehörde am 31.01.2025 dem Bundesfinanzgericht mit:

Mit Beschluss vom 11.11.2024 wurde der Abgabenbehörde ein Ermittlungsauftrag gemäß § 269 Abs. 2 BAO erteilt. Mittels Ortsaugenschein am 28.01.2025 wurden die Einwendungen der Beschwerdeführerin überprüft:

- Gebäudehöhe

Gegen die Angaben der Beschwerdeführerin, der Brutto Rauminhalt betrage 793 m³, bestehen keine Einwände, als die behördliche Neuberechnung der Kubatur 795,27m³ ergibt.

- Bauausführung

Die von der Beschwerdeführerin behauptete „sehr einfache Ausführung“ ist aus Behördensicht nichtzutreffend. In der Anlage zu § 53a BewG 1955 ist für Nebengebäude (Bauklasse 11.3; wie Bauklasse 3.3) keine Unterscheidung zwischen Holz und Massiv vorgesehen. Anhand der Spezifikationen wurde ein Zwischenwert von 17,6595 € innerhalb der Bauklassen „einfache Ausführung“ und „mittlere Ausführung“ ermittelt.

- Zufahrtsüberdachung

Die visuell aufwertend und repräsentativ gestaltete Zufahrtsüberdachung war bislang nicht bewertet. Die Fläche des Torbogens bemisst sich auf 32,50 m² und wird in die Bauklasse 14.11 (Holzüberdachung mit Höhe über 3m) eingereiht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat auf ihrem Grundstück zum bereits bestehenden Einfamilienhaus eine Garage neu errichtet und die Baufertigstellung bei der Gemeinde am 21.07.2017 angezeigt.

Die Höhe des Neubaus beträgt im Mittelteil ca. 5,43 m und im Ostteil ca. 5 m. Das Gebäude besteht aus der Garage (L-Form) und einem Turm. Die Garage hat ein Betonfundament, die Bodenplatte hat eine Stärke von 10 cm und ist geschliffen. Der Turm hat keine Bodenplatte, sondern ein „Holzstöckelpflaster“, das auf Split verlegt wurde. Bis zur Höhe von 1,20 m wurde eine Betonwand errichtet, das Gebäude befindet sich teilweise unter Niveau. Darüber wurde das Gebäude in Holzriegelbauweise errichtet. Die Garage ist außen mit Lärchenholz verschalt. Der Turm ist ebenfalls in Holzriegelbauweise errichtet und wurde verputzt. Die Garage hat keine Fenster und keine Türen, das Gebäude ist nur durch ein Sektionaltor zu betreten. Der Turm hat 4 Fenster, 2fach-fix-verglast und ist durch die Garage zu betreten. Das Dach ist nicht isoliert.

Die Fläche des als Zufahrtsüberdachung gestalteten Torbogens bemisst sich auf 32,50 m².

2. Beweiswürdigung

Die sachverhaltsrelevanten Feststellungen wurden seitens des Bundesfinanzgerichts im Rahmen der freien Beweiswürdigung als erwiesen angenommen. Das Bundesfinanzgericht konnte sich dabei neben den vorgelegten Aktenteilen auf die Ergebnisse des durch die Abgabenbehörde vorgenommenen Ortsaugenscheins, die niederschriftlich festgehalten wurden, stützen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Strittig ist vor dem Bundesfinanzgericht die Kubaturberechnung des Neubaus und die Bauklasseneinteilung.

Gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 wird der Einheitswert neu festgestellt, wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, bei den übrigen wirtschaftlichen Einheiten und Untereinheiten des Grundbesitzes (Einfamilienhaus) entweder um mehr als ein Zehntel, mindestens aber um 400 Euro oder um mehr als 7.300 Euro von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert abweicht (Wertfortschreibung).

Gemäß § 53 Abs. 1 BewG 1955 ist bei der Bewertung von bebauten Grundstücken vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen.

Nach § 53 Abs. 3 BewG 1955 ist der Gebäudewert vorbehaltlich der Bestimmungen der Abs. 4 und 5 aus dem Neuherstellungswert abzuleiten, der sich je nach der Bauweise und Ausstattung der Gebäude oder der Gebäudeteile bei Unterstellung von Durchschnittspreisen je Kubikmeter des umbauten Raumes der Gebäude oder Gebäudeteile ergibt. Umbauter Raum ist der auf mindestens drei Seiten von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum zuzüglich des Raumes, den die Umwandlung einnimmt.

Gemäß § 53a 1955 BewG sind die bei der Ermittlung des Gebäudewertes gemäß § 53 Abs. 3 bis 5 zu unterstellenden Durchschnittspreise in der Anlage festgesetzt; die Anlage ist Bestandteil dieses Bundesgesetzes. Diese Anlage enthält die Bauklasseneinteilung und Durchschnittspreise je Kubikmeter umbauten Raumes oder je Quadratmeter nutzbarer Fläche. Jedes Gebäude und jeder Gebäudeteil ist in eine der in dieser Anlage vorgesehenen Bauklassen einzureihen.

Unter Punkt 11 sind die Einfamilienhäuser und einfamilienhausartigen Gebäude angeführt: Unterpunkt 11.3. normiert, dass Nebengebäude (zB Garagen) unter Bauklasse 3.3. einzureihen ist. Für Nebengebäude (Garagen) zu Punkt 3.3. sind folgende Durchschnittspreise festgesetzt:

Bauklasse	Ausführung	Durchschnittspreise
3.31	sehr einfache Ausführung	10,9009 €
3.32	einfache Ausführung	14,5346 €
3.33	mittlere Ausführung	18,1682 €

3.34	gute Ausführung	21,1682 €
------	-----------------	-----------

Überdachungen und Flugdächer in Holzkonstruktion mit einer Höhe über 3 m sind in die Bauklasse 14.11 mit Durchschnittskosten von 10,9009 €/m² einzuordnen.

Nach Punkt 16 der Anlage zu § 53a BewG 1955 ist innerhalb der Bauklassen 1, 3, 4, 6-13 und 15 ein entsprechender Zwischenwert anzusetzen, wenn eine eindeutige Einstufung nicht möglich ist.

Die Bauklasseneinteilung in der Anlage zu § 53a BewG 1955 verfolgt den Zweck, in durchschnittlicher Betrachtung eine praktikable Bewertung zu ermöglichen (vgl. VwGH 16.09.2015, 2012/13/0047).

Die Abgabenbehörde hat nach dem Bauakt und dem Ortsaugenschein folgende Einstufung für den Neubau Garage vorgenommen:

Die Bauklasse 3.3 unterscheidet nicht zwischen Holz- und Massivbau. Ein Holz- oder Massivbau ist daher für die Einstufung nicht maßgebend.

Bau- und Gebäudeteil	Ausführung	Einstufung
Dach	einfache Ziegeldeckung	einfache Ausführung
Fassade	Holz- und einfacher Putz	einfache Ausführung
Fenster	Einfachfenster und Kunststofffenster mit Isolierglas	sehr gute Ausführung
Fußböden	Weichholz, Beton	sehr einfache Ausführung

Die Abgabenbehörde ermittelte einen Zwischenwert von 17,6595 € innerhalb der Bauklassen „einfache Ausführung“ und „mittlere Ausführung“.

Die Beschwerdeführerin führte mehrfach ins Treffen, dass für die Einstufung eine „sehr einfache Ausführung“ maßgeblich ist.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes entspräche eine solche Einstufung nicht den tatsächlichen Verhältnissen: Die Verwaltungspraxis stuft unter „sehr einfache Ausführungen“ bei Dächern eine Eindeckung mit Stroh oder Pappe an, bei Fassaden wird ein Rohbau unter sehr einfache Ausführungen eingestuft. Isolierte Kunststofffenster entsprechen hingegen einer sehr guten Ausführung (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald (Hrsg), BewG, Band I, S 67, 28. Lfg, LexisNexis).

Im diesem Zusammenhang stellt das Bundesfinanzgericht fest, dass es sich bei der gegenständlichen Holzriegelbauweise um ein weitverbreitetes modernes Holzbausystem handelt. Die Fassade wurde mit Lärchenholz verschalt. Lärche ist witterungsbeständiger als andere Hölzer und punktet mit ihrer Langlebigkeit und geringem Pflegeaufwand (Quelle: Internet, diverse Anbieter von Holzprodukten).

Die von der Beschwerdeführerin vertretene Ansicht, dass es sich bei der Garage um einen sogenannten Shedbau in der Bauklasse 2.21 handelt, ist nicht zutreffend. Die Bauklasse 2.21 ist eine Unterklasse von Punkt 2 der Bauklasseneinteilung in der Anlage zu § 53a BewG 1955 und wird bei der Bewertung von Fabriks- und Werkstättengebäuden herangezogen. Unter einem Shedgebäude wird im Sprachgebrauch ein Fabrikgebäude mit einem Sägezahndach bezeichnet (Quelle: Wikipedia).

Beim Ortsaugenschein wurden Fotos angefertigt, die dem Gericht vorgelegt wurden. Zusammen mit dem Bauplan und der Baubeschreibung lässt sich für das Bundesfinanzgericht die von der Beschwerdeführerin behauptete sehr einfache Bauausführung nicht erschließen und ist auch nicht erkennbar. Keinesfalls kann von einem „einfachen Schuppen“ oder einem „Verschlag“ ausgegangen werden.



Foto 1: Ansicht Ostseite des Gebäudes

Foto 2: Innenansicht Nordosten

Foto 3: Ansicht außen durch Tor auf Turm

Zum mehrfach vorgetragenen Einwand, dass die Relation vom Wert des Wohnhauses zum Wert des Nebengebäudes nicht passt und der Wert des Nebengebäudes im Verhältnis zum Wohnhaus zu hoch ist, stellt das Bundesfinanzgericht fest:

Die Abgabenbehörde hat das Wohngebäude in die Bauklasse 11.23/24 (mittlere und gute Ausführung) mit einer Bandbreite von 27,6157 € bis 36,3364 € eingestuft und mit einem Zwischenwert von 31,9760 € bewertet.

Der Neubau Garage wurde in die Bauklasse 11.32/33 (einfache und mittlere Ausführung) mit einer Bandbreite von 14,5346 € bis 18,1682 € eingestuft und mit einem Zwischenwert von 17,6595 € bewertet.

Bei der Einordnung der Relation zwischen Wohnhaus und Neubau Garage ist wie bereits voran festgehalten, der Umstand zu beachten, dass der Gesetzgeber keine Unterscheidung zwischen Holz- und Massivbauweise vorsieht.

Die Zuordnung von Ausstattungsmerkmalen eines Gebäudes zu den einzelnen Ausführungen (sehr einfache, einfache, mittlere, gut oder sehr gute Ausführung) sollte lediglich ein Hilfsmittel sein, um eine Zuordnung zu einer bestimmten baulichen Ausführung nachvollziehbar zu machen. Eine exakte Ermittlung eines Zwischenwertes ist nach der Anlage zu § 53 a BewG nicht vorgesehen und kann aufgrund des der Zuordnung zu einer bestimmten Ausführungsstufe innewohnenden Schätzungscharakters auch nicht vorgenommen werden. Damit bleibt bei der Wertermittlung eine gewisse Ungenauigkeit immanent.

In den von der Abgabenbehörde herangezogenen bzw. ermittelten Wertansätzen kann somit vom Bundesfinanzgericht keine Unrichtigkeit festgestellt werden.

Die Neuberechnung der Kubatur des Neubaus Garage ist nach dem durchgeführten Ortsaugenschein mit 795,27 m³ insofern nicht mehr strittig als die Beschwerdeführerin eingestanden hat, dass aufgrund einer Nachrechnung von einem Rauminhalt von rund 793 m³ auszugehen ist.

Im Zuge des Ortsaugenscheins wurde niederschriftlich festgehalten, dass der Torbogen im Osten bisher keiner Bewertung zugeführt wurde. Die Fläche des Torbogens mit einer Holzüberdachung von über 3 m bemisst sich auf 32,50 m² und wird in die Bauklasse 14.11 (Überdachungen in Holzkonstruktion) eingereiht.

Der Einheitswert berechnet sich wie folgt:

Bodenwert:

Fläche (m ²)	Wert je m ² (€)	Gesamtwert (€)
2.065	2,1802	4.502,11
2.065		4.502,11

Gebäudewert:

Bauj.	Gt.	Beschreibung	Kub./Fläche	Baukl.	€/m ³ o.m ²	Zu/Ab. in %	Afa in %	Restw. in %	Gebäude- wert in €
1990	KG		304,0	13.03	18,1682	0,0	1,3	100,0 =	5.523,13

1990	EG		345,0	11.23/24	31,9760	0,0	1,3	100,0 =	11.031,72
2017	UE	Torbogen	32,5	14.11	10,9009	0,0	1,3	100,0 =	354,27
1990	1	OG	178,0	11.23/24	31,9760	0,0	1,3	100,0 =	5.691,72
1990	NG	Garage	255,0	11.33	18,1682	0,0	1,3	100,0 =	4.632,89
2013	NG	Garage+ Lager	277,0	11.33	18,1682	0,0	1,3	100,0 =	5.032,59
2017	NG	Neubau Garage	795,2	11.32/33	17,6595	0,0	1,3	100,0 =	14.042,83
Gebäudewert									46.309,15

Summe:

Bebaute Fläche:	850 m ²	
Gebäudewert		46.309,15
Bodenwert bis zum 10-fachen d. bebauten Fläche:		4.502,11
davon 25% Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG		-1.125,53
Summe Gebäudewert und Bodenwert		49.685,73
davon 30% Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. b BewG		-14.905,72
		34.780,01
Einheitswert		34.700,00 *)
Erhöht um 35% gem AbgÄG 1982		46.800,00 *)

*) Gemäß § 25 BewG sind errechnete Einheitswerte auf volle 100 € nach unten abzurunden.

Aus den angeführten Gründen war der angefochtene Bescheid abzuändern.

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.

Im vorliegenden Fall ergeben sich die Rechtsfragen aus dem Gesetz, diese schlichte Rechtsanwendung berühren keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung. Der Verwaltungsgerichtshof ist als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 26. Februar 2025