

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache A und B Beschwerdeführer, Adresse, gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 4. November 2011, betreffend Einheitswert und Grundsteuermessbetrag des Grundbesitzes in Adresse2, EZ 999 teilw., Grundstücksnummer 9999 teilw., KG KG, zum 1. Jänner 2007 (Nachfeststellung gem. § 22 BewG) zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Für den im Spruch angeführten Grundbesitz wird festgestellt:

Art des Steuergegenstandes: sonstiges bebautes Grundstück (bewertet als Einfamilienhaus)

Der Einheitswert zum 1. Jänner 2007 beträgt 17.600 Euro.

Der gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 23.700 Euro.

Der Anteil am Einheitswert beträgt für B Beschwerdeführer und für A Beschwerdeführer je die Hälfte und somit 8.800 Euro, der Anteil am erhöhten Einheitswert beträgt je 11.850 Euro.

Der besondere Einheitswert für Zwecke der Grundsteuer gemäß § 53 Abs. 9 BewG beträgt 400 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert 500 Euro.

Der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2007 (Nachveranlagung) beträgt 0,50 Euro.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhalt**

Die Berufungswerber (nunmehrige Beschwerdeführer) sind je zur Hälfte Eigentümer des Grundbesitzes EZ 999, KG KG, BG R, mit der Grundstücksadresse Adresse2, bestehend aus den Grundstücken Nr. 9999 und 9999/1 im Gesamtausmaß von 26.955 m<sup>2</sup>.

Mit **Feststellungbescheid** zum 1. Jänner 2007 vom 4. November 2011 nahm das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr eine Nachfeststellung gem. § 22 Abs. 1 BewG vor und stellte für die neu entstandene wirtschaftliche Einheit „Einfamilienhaus“ zu Aktenzeichen EW-AZ 6 den Einheitswert in Höhe von 18.000 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 24.300 Euro fest.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil ein Neubau errichtet wurde.

Mit **Grundsteuermessbescheid** ebenfalls vom 4. November 2011 setzte das Finanzamt den Grundsteuermesstrag zum 1. Jänner 2007 für die neu entstandene wirtschaftliche Einheit in Höhe von 35,82 Euro fest (Nachveranlagung).

Gegen den Einheitswertbescheid und den Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2007 vom 4.11.2011 erhoben die nunmehrigen Beschwerdeführer fristgerecht **Berufung** und beantragten die Berichtigung der angefochtenen Bescheide.

In der Begründung führten sie aus, dass es sich bei dem neu errichteten Gebäude nicht um den Neubau eines Einfamilienhauses handle, sondern um die Neuerrichtung des Wohntraktes des Dreiseithofes im bisherigen Ausmaß (17 m mal 8 m). Der alte Wohntrakt sei 1988 geschleift worden, weil er einsturzgefährdet gewesen sei.

Das Finanzamt habe zum 1.1.1996 für die Gesamtfläche von 2,6955 ha einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit einem Einheitswert von S 14.000 festgestellt. Die Agrarmarkt Austria gewähre jährlich die für eine umweltgerechte Bewirtschaftung von Grünlandflächen vorgesehene Förderung. Für den zum Anwesen gehörenden Dreiseithof sei laut Vermessungsplan eine Baufläche von 891 m<sup>2</sup> ausgewiesen.

Der neue Wohntrakt sei außen und innen verputzt, aber derzeit noch nicht bewohnbar. Es fehlten die Fußböden, die Wasser- und Sanitärinstallationen und es gebe keine Heizung, keine Türen und keine Innenausstattung. Die Liegenschaft werde derzeit ausschließlich landwirtschaftlich genutzt.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 14. November 2011 wurde vom Finanzamt der Berufung stattgegeben. Die Art des Steuergegenstandes wurde unverändert mit Einfamilienhaus festgestellt. Der Einheitswert wurde unverändert in Höhe von 18.000 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert in Höhe von 24.300 Euro

festgestellt. Der Berufung wurde aber insoweit stattgegeben, als dem entsprechenden Antrag der Beschwerdeführer stattgegeben wurde und ein besonderer Einheitswert gemäß § 53 Abs. 9 BewG (für Zwecke der Grundsteuer für ein Gebäude im Zustand der Bebauung) festgestellt wurde.

Der besondere Einheitswert für Zwecke der Grundsteuer gemäß § 53 Abs. 9 BewG wurde in Höhe von 800 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert in Höhe von 1.000 Euro festgestellt.

Der Grundsteuermesstrag zum 1. Jänner 2007 wurde in Höhe von 0,50 Euro festgestellt (Nachveranlagung).

Mit Eingabe vom 17. November 2011 beantragten die nunmehrigen Beschwerdeführer die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, weshalb die Berufung wiederum als unerledigt gilt.

Sie wiederholten ihren Antrag, den an Stelle des alten, geschleiften Wohntraktes errichteten Neubau nicht als Einfamilienhaus zu bewerten, sondern als Wohn- und Wirtschaftsgebäude eines landwirtschaftlichen Betriebes.

Zur Begründung wiederholten sie im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen.

Bei dem am 16. Juni 2014 durchgeföhrten Lokalaugenschein wurde der beschwerdegegenständliche Grundbesitz vom zuständigen Richter bei gleichzeitiger Anwesenheit der Beschwerdeführer besichtigt. Dabei wurde über den Lokalaugenschein folgende Niederschrift verfasst:

*„Wie bereits auf den vom Bf. vorgelegten Fotos ersichtlich, liegt das Anwesen auf einem Hügel. Die Zufahrtsstraße ist laut Angabe des Beschwerdeführers befestigt und auch für LKW befahrbar. Zum Besichtigungszeitpunkt war sie mit Gras bewachsen und nur schwer als Straße erkennbar. Fast den gesamten Grundbesitz bedeckt eine Wiese, welche zum Besichtigungszeitpunkt frisch gemäht war und sich bis unmittelbar vor das Haus erstreckt. Ein Hausegarten bzw. eine dem Wohnbereich zuzuordnende Gartenfläche ist nicht vorhanden.“*

*Das Haus hat die typische Form eines "Mühlviertler Dreiseithofes". Das Wohnhaus wurde an Stelle des früher dort stehenden Gebäudeteiles (Wohntrakt) neu aufgebaut. Der Keller wurde aus Beton, das Erd- und Obergeschoß wurden in Ziegelbauweise errichtet. Im Erdgeschoß befindet sich auch eine Garage in der Größe für 2 PKWs.*

*Im Innern wurde zwar ein Innenputz angebracht, auf dem nackten Betonboden fehlte jedoch jeglicher Aufbau (Estrich, Bodenbelag). Ebenso fehlten noch sämtliche Innentüren und es gab noch keine Sanitäranlagen. Das gesamte Wohngebäude wurde daher in der Berufungsvorentscheidung zu Recht "als im Zustand der Bebauung" eingestuft.*

*Das Wirtschaftsgebäude befindet sich teilweise noch im Originalzustand (Stein- und Holzbauweise). Das gesamte Dach bzw. der Dachstuhl wurden neu errichtet und mit rotem Ziegel eingedeckt. Der ehemalige Stadel (Heuboden) wird zur Holzbearbeitung und Holzlagerung verwendet. Das restliche ehemalige Wirtschaftsgebäude (Ställe usw.) steht großteils leer.“*

## Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund der unbestrittenen Feststellungen beim Ortsaugenschein am 16. Juni 2014.

## **Rechtslage**

Gemäß § 30 Abs. 1 Z. 1 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb).

Nach Abs. 2 Z. 3 gelten nicht als Teile des landwirtschaftlichen Betriebes die Gebäude oder Räume des Gebäudes, die zu eigenen gewerblichen Zwecken des Betriebsinhabers verwendet werden, zu gewerblichen oder Wohnzwecken vermietet sind oder sonstigen betriebsfremden Zwecken dienen.

Nach Abs. 2 Z. 4 gilt nicht als Teil des landwirtschaftlichen Betriebes der den Vergleichswert übersteigende Teil des Wohnungswertes gemäß § 33 Abs. 2.

Nach § 33 Abs. 1 BewG ist der Wohnungswert derjenige Wert der Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen. Der Wohnungswert ist bei den unter § 29 Z 1 und 3 genannten Unterarten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bis zu einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von 2.180,185 Euro Bestandteil des Vergleichswertes (§ 39).

Übersteigt jedoch der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelte Wohnungswert den in Abs. 1 genannten Betrag, so ist der den Betrag von 2.180,185 Euro übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück (§ 54 Abs. 1 Z. 5) dem Grundvermögen zuzurechnen.

Nach § 54 Abs. 1 BewG werden die bebauten Grundstücke eingeteilt in:

1. Mietwohngrundstücke
2. Geschäftsgrundstücke
3. Gemischtgenutzte Grundstücke
4. Einfamilienhäuser und
5. Sonstige bebaute Grundstücke.

Als Einfamilienhäuser gelten solche Wohngrundstücke, die nach ihrer baulichen Gestaltung nicht mehr als eine Wohnung enthalten. 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.

Als sonstige bebaute Grundstücke gelten die nicht unter Z 1 bis 4 fallenden bebauten Grundstücke.

## **Erwägungen**

## **Art des Steuergegenstandes**

Strittig ist im beschwerdegegenständlichen Fall, ob der von den Beschwerdeführern anstelle eines geschliffenen Altgebäudes neu errichtete Wohntrakt des Dreiseithofes als Einfamilienhaus anzusehen ist (Ansicht des Finanzamtes) oder als Wohn- und Wirtschaftsgebäude eines landwirtschaftlichen Betriebes (Ansicht der Beschwerdeführer).

Aufgrund der zitierten gesetzlichen Bestimmungen ergibt sich Folgendes:

Gebäude gehören nur dann zum landwirtschaftlichen Vermögen, wenn sie einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Dies ist bei Gebäuden (oder Gebäudeteilen) grundsätzlich (nur) dann der Fall, wenn sie dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen (s. VwGH 14.4.1986, 84/15/0123).

Die Zugehörigkeit des neu errichteten Wohntraktes des Dreiseithofes zum landwirtschaftlichen Vermögen kommt demnach schon deshalb nicht in Frage, weil die Beschwerdeführer nicht auf der Hofstelle wohnen und dort auch gar nicht wohnen können, da das Gebäude noch nicht bewohnbar ist (sich noch im Zustand der Bebauung befindet).

Wie in der Berufungsvorentscheidung war daher im Spruch dieses Erkenntnisses gemäß § 53 Abs. 9 BewG auch ein besonderer Einheitswert für Zwecke der Grundsteuer festzustellen.

Folglich ist das Wohngebäude dem Grundvermögen zuzuordnen und als bebautes Grundstück zu bewerten. Gemäß § 54 Abs. 1 BewG wurde vom Finanzamt das Wohngebäude der Grundstückshauptgruppe Einfamilienhäuser (festgestellte Art des Steuergegenstandes) zugeordnet. Diese Zuordnung deckt sich allerdings nicht mit der Verkehrsauffassung. Nach der Verkehrsauffassung bildet bei einem Mühlviertler Dreiseithof das Wohngebäude gemeinsam mit den anschließenden Wirtschaftsgebäuden, welche als Teile des landwirtschaftlichen Betriebes zu bewerten sind, ein einheitliches Gebäude bzw. einen einheitlichen Gebäudekomplex. Die Zuordnung zu verschiedenen Vermögensarten basiert nur auf Grund der unterschiedlichen Zweckbestimmung. Einerseits erfolgt eine Zuordnung zu (betrieblichen) landwirtschaftlichen Zwecken, andererseits eine Zuordnung zu (privaten) Wohnzwecken.

Da nach der taxativen Aufzählung der Grundstückshauptgruppen in § 54 Abs. 1 BewG die Grundstückshauptgruppen Z. 1 bis 3 des § 54 Abs. 1 BewG nicht in Frage kommen, bleibt nur die Zuordnung zu den sonstigen bebauten Grundstücken (§ 54 Abs. 1 Z. 5 BewG). Für diese Zuordnung spricht auch der Wortlaut des § 33 Abs. 2 BewG, wonach der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelte Wohnungswert, soweit er den Betrag von 2.180,185 Euro übersteigt, als **sonstiges bebautes Grundstück** (§ 54 Abs. 1 Z 5) dem Grundvermögen zuzurechnen ist.

## **Bewertung des Steuergegenstandes und Höhe des Einheitswertes**

Die Bewertung von bebauten Grundstücken erfolgt nach § 53 BewG, wobei bei der Ermittlung des Gebäudewertes die in der Anlage zu § 53 a BewG zu unterstellenden Durchschnittspreise heranzuziehen sind.

In der Anlage zu § 53 a BewG sind Wohngebäude von landwirtschaftlichen Betrieben nicht enthalten, weshalb nach Z. 17 der Anlage diese Gebäude oder Gebäudeteile nach jener Bauklasse zu bewerten ist, die ihrer Bauweise und Ausstattung entspricht.

Nach Bauweise und Ausstattung entspricht der beschwerdegegenständliche Wohntrakt einem Einfamilienhaus und ist daher nach Z. 17 der Anlage zu § 53 a BewG wie ein solches zu bewerten (Bauklasse 11).

Aufgrund der Feststellungen beim Ortsaugenschein am 16. Juni 2014 wurden gegenüber dem angefochtenen Bescheid bzw. der Berufungsvorentscheidung noch folgende Änderungen vorgenommen:

1. Die zum Wohntrakt (wirtschaftliche Einheit Grundvermögen) gehörende Grundfläche wurde von 1.000 m<sup>2</sup> auf 500 m<sup>2</sup> verringert. Grund dafür war, dass sich zum Besichtigungszeitpunkt die frisch gemähte Wiese unmittelbar bis vor das Haus erstreckte und ein Hausgarten bzw. eine dem Wohnbereich zuzuordnende Gartenfläche nicht vorhanden war. Es wurde daher lediglich die nach der oö. Bauordnung für eine Bebauung notwendige Mindestfläche von 500 m<sup>2</sup> der wirtschaftliche Einheit „Wohngebäude“ zugeordnet.
2. Die Ausstattung des Obergeschoßes wurde von Bauklasse 11.24 auf 11.23/24 herabgestuft. Grund dafür war, dass aufgrund des derzeitigen Ausbauzustandes die endgültige Ausführung noch nicht beurteilt werden konnte und daher im Zweifelsfall eine etwas niedrigere Ausführung anzunehmen war.

### **Grundsteuermessbescheid**

Die Steuermesszahl beträgt nach § 19 Z. 2 c Grundsteuergesetz 1955 (GrStG 1955) bei den übrigen Grundstücken für die ersten angefangenen oder vollen 3.650 Euro des Einheitswertes auf 1 vom Tausend. Maßgeblich dafür ist der gemäß § 53 Abs. 9 BewG besondere Einheitswert für Zwecke der Grundsteuer (erfasst werden nur der Wert des Grund und Bodens und die benutzungsfertigen Gebäude und Gebäudeteile). Ausgehend von dem gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert von 500 Euro war der Grundsteuermessbetrag zum 1. Jänner 2007 im Wege der Nachveranlagung mit 0,50 Euro festzustellen.

### **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.

Die Frage, ob der neu errichtete Wohntrakt eines Dreiseithofes als Einfamilienhaus oder als sonstiges bebautes Grundstück wie ein Einfamilienhaus zu bewerten ist, ist aufgrund der nur sehr geringfügigen steuerlichen Auswirkungen keine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die auf den Feststellungen beim Ortsaugenschein am 16. Juni 2014 beruhenden geringfügige Änderungen sind keine Rechtsfragen, sondern betreffen die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes.

Linz, am 29. Juli 2014