



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn D.H., W., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 9. Jänner 2009 betreffend Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2008, Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Für den gegenständlichen Grundbesitz wird der Einheitswert zum 1. Jänner 2008 mit € 53.000,-- festgestellt und der gemäß Abgabenänderungsgesetz 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 71.500,--.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Herr D.H., der Berufungswerber, ist Eigentümer der Grundstücke Nr. 1, Gasse6 mit 435 m², Nr. 2, Gasse8 mit 1470 m², Nr. 3, Gasse5 mit 478 m² und Nr. 4, Gasse7 mit 492 m² jeweils in der EZ xy der Katastralgemeinde z w. Bei diesen Grundstücken handelt es sich um nebeneinander liegende Bauplätze, wobei sich auf dem Grundstück Nr. 2 ein Gebäude befindet. Entlang der Gasse wurde eine Einfriedung errichtet. Der Zugang zu den Grundstücken, welche nicht durch Zäune getrennt sind, erfolgt über das Grundstück Nr. 2.

In einer Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke (BG 30) wurde bereits am 10. Jänner 1995 bekannt gegeben:

Bauweise: Massiv-, Stahl- oder Stahlbetonskelett

Dach: Eternit, Blech

Fassade: Edelputz

Decken: Massiv

Fenster: Einfache, Kunststoff, Isolierverglasung

Türen: Wurde frei gelassen

Fußböden: Wurde frei gelassen

Boden- und Wandfliesen: Wurde frei gelassen

Wasser und Toiletten: Wurde frei gelassen

Badezimmer: Wurde frei gelassen

Bei Fremdenbeherbergung: Wurde frei gelassen

Anteil besonderer Räume: Kein

Beheizung: Zentral

Sonstiges: Wurde frei gelassen.

In einer Beilage zu dieser Erklärung wurde bekannt gegeben, dass noch keine Benützungsbewilligung vorliegt und dass bei entsprechendem Baufortschritt im Herbst 1995 um eine Teilbenützungsbewilligung angesucht werden wird. Eine Ablichtung des Bauplanes wurde beigelegt.

Mit Bescheid der Marktgemeinde w vom 19. Februar 2008 wurde die Benützungsbewilligung für den auf dem Grundstück Nr. 2, EZ xy der Katastralgemeinde w (Gasse8) errichteten Um- und Zubau des bestehenden Wohnhauses laut Baubewilligungsbescheid vom 8. Mai 1992 unter der Auflage erteilt, dass der Auflagepunkt 17 des Baubewilligungsbescheides, nämlich der Abbruch des an der Grundstücksgrenze zur Liegenschaft 9 bestehenden Altgebäudes, bis längstens 31. Dezember 2010 durchgeführt wird. Dieser Bescheid wurde auf Grund der Ergebnisse des Ortsaugenscheines vom 21. Juni 2007 erlassen.

Mit dem angefochtenen Feststellungsbescheid vom 9. Jänner 2009, Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 2 Bewertungsgesetz 1955 (BewG), wurde der Einheitswert für den gegenständlichen Grundbesitz zum 1. Jänner 2008 als Mietwohngrundstück mit € 53.300,--, erhöht mit € 71.900,--, festgestellt. Für die Bewertung dieses bebauten Grundstückes wurde von einem Bodenwert von € 8,7207 je m² ausgegangen und für die Garagen die Bauklasse 15.34 und für Erd- und Obergeschoss die Bauklasse 15.24 herangezogen.

Die gegen diesen Bescheid eingebrachte Berufung wurde wie folgt begründet:

„Bisher wurden die Grundstücke jeweils einzeln bewertet. So wurden zuletzt für die Grundstücke

- 1 im Feststellungsbescheid EW-AZ x1 zum 1.1.1992 vom 6.5.1992 ein „nichterhöhter Einheitswert“ von ATS 52.000 ausgewiesen, der sich unter Berücksichtigung einer Fläche von 435m² und einem Wert von ATS 120 pro m² errechnete (435m² x 120 = 52.200, gerundet 52.000),
- 2 im Feststellungsbescheid EW-AZ x2 zum 1.1.1993 vom 18.1.1995 ein „nicht erhöhter Einheitswert“ von ATS 147.000 ausgewiesen, der sich, wie im Bescheid ausgeführt, unter Berücksichtigung einer Fläche von 1 470m² mit einem Wert von ATS 100 pro m² errechnete (1470m² x 100 = 147.000),
- 3 im Feststellungsbescheid EW-AZ x3 zum 1.1.1992 vom 6.5.1992 ein „nichterhöhter Einheitswert“ von ATS 43.000 ausgewiesen, der sich unter Berücksichtigung einer Fläche von 478m² und einem Wert von ATS 90 pro m² errechnete (478m² x 90 = 43.020, gerundet 43.000),
- 4 im Feststellungsbescheid EW-AZ x4 zum 1.1.1992 vom 6.5.1992 ein „nichterhöhter Einheitswert“ von ATS 44.000 ausgewiesen, der sich unter Berücksichtigung einer Fläche von 492m² und einem Wert von ATS 90 pro m² errechnete (492m² x 90 = 44.280, gerundet 44.000)

Für die verschiedenen Grundstücke wurden also verschiedene ATS-Werte pro m² anerkannt und festgelegt. Der Grund für die unterschiedlichen Werte liegt in der unterschiedlichen Qualität der Grundstücke.

In den angefochtenen Bescheiden zu den Grundstücken 1, 3 und 4 wird in der Begründung - ohne dies näher darzulegen oder zu begründen - angeführt, dass jetzt „die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) weggefallen ist“.

Da die einzelnen Grundstücke unabhängig von einander existieren,
 keine wirtschaftlichen Verknüpfungen zwischen den Grundstücken gegeben sind,
 im Flächenwidmungsplan als eigenständige Flächen aufgeführt sind,
 auf Grund meines Alters in absehbarer Zeit die Übertragung der Grundstücke an meine Kinder / Enkel in Einzeleigentum ins Auge gefasst wird infolge dessen bereits jetzt dementsprechend von meinen Kindern betreut und gepflegt werden,
 und infolge dessen bereits jetzt die Parzellen teilweise durch Hecken getrennt sind,
 das Gebäude sich nicht über mehrere Parzellen erstreckt, sondern nur auf der Parzelle 2 errichtet wurde,
 früher auch eine Bewertung jedes Grundstückes für sich möglich war,
 ersuche ich die Parzellen (Grundstücke) wie bisher jede für sich einzeln zu bewerten.

Im angefochtenen Bescheid zu Grundstücknummer 2, EW-AZ 27/x2 zum 1. Jänner 2008 vom 9.Jänner 2009 wäre bei einer getrennten Bewertung der Grundstücke nur die Fläche des Grundstückes 2 mit 1470 m² heranzuziehen und als Wert für den Boden der im Feststellungsbescheid EW-AZ x2 zum 1.1.1993 für die Berechnung des „nicht erhöhter Einheitswertes“ angesetzte Wert von ATS 100 pro m² (oder € 7.2674) heranzuziehen.

Sollte aus zwingenden gesetzlichen Vorschriften eine getrennte Bewertung der Grundstücke nicht möglich sein, so ergeben sich für den Preis des Bodens alternativ folgende Überlegungen:

a) Falls für den Bodenwert der Wert jenes Grundstückes maßgeblich ist, auf dem das Gebäude steht, dann ist (da das Gebäude auf dem Grundstück 2 steht) als Wert der für das Grundstück 2 im Feststellungsbescheid EW-AZ x2 zum 1.1.1993 genannte (nicht

erhöhte) Wert von ATS 100 (oder € 7,2674) pro m² statt € 8,7207 für die Berechnung heranzuziehen,

- b) Falls für den Bodenwert der Wert aller Parzellen heranzuziehen ist, bei der Bewertung also die Flächen mehrerer Parzellen zusammengefasst werden, so sind die (auf Grund der Qualität und Größe) unterschiedlichen Werte der Parzellen zu summieren und daraus ein Durchschnittswert zu bilden. Die Summe der „nichterhöhten Einheitswerte“ aller Parzellen 1, 2, 3 und 4 ist ATS 286.000 (= ATS 52.000 + 147.000 + 43.000 + 44.000). Bei einer Gesamtfläche von 2875m² ergibt sich daraus ein Durchschnittswert von ca. ATS 99,50 (= € 7,23) pro m².

Im angefochtenen Bescheid zum Grundstück 2 wurde unter „Begründung“ angeführt daß für die Berechnung die Werte zum Hauptfeststellungszeitpunkt herangezogen wurden. Tatsächlich wurden aber nicht diese Werte - wie vorstehend angeführt - herangezogen, sondern mit € 8,7207 ein höherer Wert angesetzt.

Daher wäre in der Berechnung des Bodenwertes nicht ein Wert pro m² von € 8,7207, sondern von maximal von € 7,2674 anzusetzen.

Weiters erhebe ich auch mit folgender Begründung Einwendungen gegen die Berechnung des Gebäudewertes:

Um die Baukosten in Grenzen zu halten, musste eine möglichst billige Ausführung gewählt werden. So

- a) wurde für einen Teil der Fenster statt einer guten Ausführung die einfachste Ausführung gewählt,
- b) wurde zwecks Verringerung der Baukosten die Zentralheizung nur in rund 2/3 der Wohnungsflächen (Rest Ofenheizung) ausgeführt,
- c) wurden nur ca. ¾ der Wohnungstüren in der Qualitätsstufe „gut“ ausgeführt (Rest einfach),
- d) wurden aus Ersparnisgründen die Fußböden zum Teil nicht in einer guten, sondern in einer minderwertigeren Qualität (Weichholz, Estrich) durchgeführt,
- e) wurde für die Kfz-Abstellplätze („Garage“) eine möglichst billige und einfache Ausführung gewählt. Dies war nötig, da es aus finanziellen Gründen nicht einmal möglich war, die Wohnräume in einer durchgehend guten Ausführung zu realisieren. Eine über Mindestanforderungen hinausgehende oder gute Ausführung des Kfz Abstellplatzes wäre daher unsinnig gewesen.

Ich ersuche daher mit Bezug auf Grundstück 2 (EW-AZ 27/x2 zum 1.Jänner 2008 vom 9.Jänner 2009)

- 1) bei der Berechnung des Bodenwertes den Wert pro m² statt mit € 8,7207 mit maximal € 7,267 anzusetzen,
- 2) bei den Garagen statt der Bauklasse 15.34 die Bauklasse 15.31 (mit einem Wert von € 32,7 pro m²) anzusetzen,
- 3) auf Grund der nicht einheitlich als gut einzustufenden Baumerkmale (die summarische Betrachtung müsste eine zwischen mittlere und gute Ausführung gelegene Bewertung ergeben) zumindest den Zuschlag von 5% bei der Bauklasse 15.24 zu streichen.“

Eine Einsicht in den Bauakt hat ergeben:

Bereits am 14. Juni 1967 wurde um die Bewilligung zur Errichtung eines Einfamilienhauses auf den damaligen Grundstücken Nr. 5 und Nr. 2 ersucht (das Grundstück Nr. 5 war in der Folge mit dem Grundstück Nr. 2 zu vereinigen). Mit Baubewilligungsbescheid vom 31. August 1967 wurde die Bewilligung zu diesem Bauvorhaben erteilt.

Am 20. Dezember 1991 wurde bei der Marktgemeinde ein Ansuchen um Bewilligung für einen Zubau auf dem Grundstück Nr. 2 gestellt. Mit Bescheid der Marktgemeinde vom 8. Mai 1992 wurde die Baubewilligung zum Zu- und Umbau des bestehenden Wohnhauses erteilt. Laut der Bauverhandlungsniederschrift, welche einen wesentlichen Bestandteil dieses Bescheides der Marktgemeinde bildet, darf der geplante Zubau nur nach Zusammenlegung der Grundstücke Nr. 2 mit dem Grundstück Nr. 6 zur Ausführung kommen.

Dem Amt der NÖ Landesregierung gegenüber wurde von der Marktgemeinde am 29. September 1992 bestätigt, dass der Rohbau samt Dach fertig gestellt ist. Um Erteilung der Benützungsbewilligung für die Wohnung im Erdgeschoss wurde mit Schreiben an die Marktgemeinde vom 16. Juli 1995 ersucht. In der Niederschrift über die am 20. November 1995 stattgefundene Verhandlung betreffend die Erteilung der Bewohnungs- und Benützungsbewilligung wurde fest gehalten: „*Auf Grund dieses Ergebnisses der Kollaudierungsverhandlung wird seitens der Vertreter der Gemeinde folgendes beantragt: Erteilung der Bewohnungs- und Benützungsbewilligung erst nach erfolgter Behebung der festgestellten Mängel – und nach erfolgter Vorlage von Ausweichungsplänen – und nach erfolgter Abhaltung einer neuerlichen Kollaudierung.*“

Mit Schreiben der Marktgemeinde vom 30. November 1995 wurde dem Amt der NÖ Landesregierung bestätigt:

„*Bei einer kommissionellen Verhandlung am Montag, den 20.11.1995 wurde festgestellt, daß die Arbeiten bei o.g. Bauvorhaben in folgender Form bereits durchgeführt wurden:*

*Baumeisterarbeiten incl. Außenputz und Innenputz
Fußbodenkonstruktion ist noch nicht ausgeführt.*

Spengler- Zimmermanns- und Dachdeckerarbeiten sind bereits hergestellt.

Wärmeschutzfassade und schall- und wärmedämmende Fenster sind eingebaut.

Elektroinstallationen sind hergestellt (Sicherheitsprotokoll der Firma Firma liegt vor).

Von der um baubehördl. Bewilligung angesuchten Heizungsanlage (4 Heizkessel) wurde lediglich ein Gaskessel hergestellt, welcher die Erdgeschoßwohnung versorgt.

Die Sanitärinstallation ist bis zur Fußboden- bzw. Wandaußenkante hergestellt. Die Armaturen sind noch nicht im Bestand, ebenso fehlen sämtl. WC und Badezimmertüren.

Ein Kaminbefund, zur Vorlage bei der Benützungsbewilligung, liegt bereits vor.

Der in der baubehördl. Bewilligung vorgeschriebene Abbruch des Nebengebäudes ist noch nicht erfolgt. Ebenso fehlen die Mauerdurchbrüche zum Altgebäude.“

Am 20. Juli 1997 wurde bei der Marktgemeinde um Erteilung einer Teilbenützungsbewilligung ersucht:

„Das Objekt ist ein Zweifamilienhaus; die Wohnung im Obergeschoß und der Zugang zurselben befinden sich meines Erachtens in einem Zustand (Wohnung bis auf ein Zimmer fertiggestellt: Küche, WC, Bad, zwei Zimmer verwendbar), der eine Benützung gestattet. Das Stiegenhaus (= Weg von der Haustür bis zur Wohnungstür) ist ebenfalls fertiggestellt. Wasser-, Strom- und Gas-Anschluß sind vorhanden. Die Kanalisation mündet gemäß Auflage in einer Senkgrube.“

Mit Bescheid der Marktgemeinde vom 1. April 1998 wurde die „TEIL – BENÜTZUNGSBEWILLIGUNG“ für den auf dem Grundstück Nr. 2 errichteten Umbau und Zubau des bestehenden Wohnhauses im 1. Stock erteilt.

Folgendes Schreiben betreffend Fertigstellungsmeldung erging von der Marktgemeinde am 13. April 2007:

„Bei Überprüfung Ihres Bauaktes wurde von der Bauabteilung der Marktgemeinde w festgestellt, daß auf Ihrer Liegenschaft in Dorf, ein Wohnhaus besteht, für das nur eine Teilbenützungsbewilligung für den 1. Stock vorhanden ist (Teil- Benützungsbewilligungsbescheid vom 1.4.1998, AZ:).

Wir ersuchen um Bekanntgabe, ob der restl. Teil Ihres Wohnhauses bereits fertiggestellt wurde und verbleiben“

In der Niederschrift über die am 21. Juni 2007 stattgefundenen Verhandlungen betreffend die Fertigstellung wurde festgehalten, dass bei dem vorgenommenen Ortsaugenschein sowie an Hand der genehmigten Baupläne Folgendes festgestellt wurde:

„Das Bauvorhaben ist in den wesentlichen Bauteilen plan- und bescheidgemäß ausgeführt worden. Lediglich der Auflage 17 des Baubewilligungsbescheides von 08.05.1992 wurde bislang nicht Folge geleistet. Laut den Angaben des Bauwerbers wird das noch abzubrechende Altgebäude weiterhin für die Lagerung von Baustoffen, die zur Komplettierung des Bauprojektes notwendig sind, benötigt. Der Abbruch ist für Ende 2009 vorgesehen.“

Der Bau wurde im Allgemeinen unter Einhaltung der Baupläne und der Baubedingungen ordnungsgemäß ausgeführt und befindet sich in gehörig ausgetrocknetem, gesundheitsunschädlichem Zustand. Eine Teil-Benützungsbewilligung für den 1. Stock liegt bereits vor.“

Mit Bescheid der Marktgemeinde vom 19. Februar 2008 wurde auf Grund des Ergebnisses des am 21. Juni 2007 vorgenommenen Ortsaugenscheines und der durchgeföhrten Verhandlung die Benützungsbewilligung für den auf dem Grundstück Nr. 2 errichteten Um- und Zubau des bestehenden Wohnhauses laut Baubewilligungsbescheid vom 8. Mai 1992 unter der Auflage erteilt, dass der Auflagepunkt 17 des Baubewilligungsbescheides, nämlich der Abbruch des an der Grundstücksgrenze zur Liegenschaft 9 bestehenden Altgebäudes, bis längstens 31. Dezember 2010 durchgeführt wird.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG wird der Einheitswert neu festgestellt, wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht (Artfortschreibung). Durch den Wechsel des Bewertungsgegenstandes von der Art unbebautes Grundstück in die Art Mietwohngrundstück sind die Voraussetzungen für eine Artfortschreibung gegeben.

a) Wirtschaftliche Einheit:

Gemäß § 2 Abs. 1 BewG ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen. Nach Abs. 2 leg. cit. kommen mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.

Der Berufungswerber ist alleiniger Eigentümer der nebeneinander liegenden Grundstücke Nr. 1, Nr. 2, Nr. 3 und Nr. 4. Da diese Grundstücke nur einem Eigentümer, nämlich dem Berufungswerber gehören, können diese Grundstücke eine wirtschaftliche Einheit bilden.

Mit den Ausführungen in der Berufung, dass keine wirtschaftlichen Verknüpfungen zwischen den Grundstücken gegeben sind, diese im Flächenwidmungsplan als eigenständige Flächen aufgeführt sind, in absehbarer Zeit die Übertragung der Grundstücke an die Kinder bzw. Enkel in Einzeleigentum ins Auge gefasst wird, die Parzellen teilweise durch Hecken getrennt sind, sich das Gebäude nicht über mehrere Parzellen erstreckt und früher eine Bewertung jedes Grundstückes für sich möglich war, ist für den Berufungswerber nichts zu gewinnen. Dass keine wirtschaftliche Verknüpfung zwischen den Grundstücken gegeben ist, wurde nicht nachgewiesen. Im Flächenwidmungsplan als eigenständige Flächen aufgeführte Grundstücke schließen eine wirtschaftliche Einheit nicht aus. Eine zukünftig ins Auge gefasste Übertragung kann noch nicht dazu führen, dass bereits zum Bewertungstichtag getrennte wirtschaftliche Einheiten vorliegen. Eine teilweise Trennung durch Hecken führt noch nicht dazu, dass diese Grundstücke eine eigene wirtschaftliche Einheit darstellen. Eine frühere Bewertung jedes einzelnen Grundstückes für sich schließt nicht eine Bewertung dieser Grundstücke als wirtschaftliche Einheit zu einem späteren Bewertungstichtag aus.

Für die Grundstücke Nr. 1, Nr. 2, Nr. 3 und Nr. 4 besteht nur eine Einlagezahl, nämlich die Einlagezahl xy. Straßenseitig besteht bei den gegenständlichen, nebeneinander liegenden

Grundstücken eine durchgehende Einfriedung (diese geht beim äußersten, an eine weitere Straße grenzenden Grundstück, bis zum Nachbargrundstück – das Grundstück am anderen Ende grenzt an ein bebautes Grundstück so wie die gegenständlichen Grundstücke auf jener, der Straße gegenüber liegenden Seite, ebenfalls an bebaute Grundstücke grenzen). Die einzelnen Grundstücke sind nicht durch Zäune getrennt. Es besteht zu sämtlichen Grundstücken nur ein Zugang, nämlich nur der über das Grundstück Nr. 2. Auf den nicht durch Zäune getrennten Grundstücken befindet sich ein Gebäude. Wenn man nicht weiß, dass es sich bei diesen Grundstücken laut Flächenwidmungsplan um mehrere Grundstücke handelt, entsteht der Eindruck, dass es sich bei diesen Grundstücken nur um ein einziges Grundstück handelt. Dieser Eindruck wird noch dadurch verstärkt, dass für sämtliche gegenständlichen Grundstücke nur ein einziger Zugang in der Nähe des Gebäudes besteht. Dass sämtliche gegenständlichen Grundstücke von den angrenzenden Straßen nur von einem einzigen Zugang zu erreichen sind, bestätigt die Zusammengehörigkeit dieser Grundstücke. Ein objektiver und unbeeinflusster Beobachter kann nur zu dem Ergebnis gelangen, dass es sich bei den gegenständlichen Grundstücken vom Aussehen her, nur um ein einziges Grundstück handelt. Diese Grundstücke als eine wirtschaftliche Einheit zu bewerten entspricht den Anschauungen des Verkehrs, weshalb vom Finanzamt die Miterfassung der Grundstücke Nr. 1, Nr. 3 und Nr. 4 unter dem EW-AZ x2 zu Recht erfolgte.

b) Wertermittlung:

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

Als Bodenwert ist nach § 53 Abs. 2 BewG der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß § 55 BewG zu bewerten wäre. Gemäß § 55 Abs. 1 BewG sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten. Der gemeine Wert wird nach § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse nicht zu berücksichtigen.

In der Berufung wird beantragt, dass für die Bewertung die Werte der vorherigen Feststellung heranzuziehen wären. Diese betragen S 120,-- , S 100,-- bzw. S 90,-- pro m². Es sei, wenn man vom Grundstück Nr. 2 ausgeht, ein Wert von € 7,2674 bzw. wenn man von allen Parzellen ausgeht, ein Durchschnittswert von € 7,23 anzusetzen. Dabei wird jedoch vom Berufungswerber übersehen, dass sich seit dieser Zeit einiges geändert hat. Damals lag die Mehrzahl dieser Grundstücke, nämlich die damaligen Grundstücke mit den Nummern 2, 6, 3 und 4, noch nicht an einer instand gesetzten Straße. Die Eigentümer dieser Grundstücke

waren verpflichtet, die vor diesen Grundstücken liegenden und sich im Gemeindebesitz befindlichen Wiesenflächen selbst zu mähen bzw. auf eigene Kosten mähen zu lassen.

In der Zwischenzeit wurde jedoch eine Straße errichtet, welche die Str1 mit der Str2 verbindet. Die Gasse führt an den gegenständlichen Grundstücken vorbei. Damit sind einige Gründe, die zum damaligen Zeitpunkt zu einer Wertminderung geführt haben, zum Stichtag 1. Jänner 2008 weggefallen. Deshalb können jene Werte, welche damals für die Berechnung des Einheitswertes herangezogen wurden, zum Stichtag 1. Jänner 2008 nicht mehr aufrechterhalten werden. Ein Wert von € 8,7207 (entspricht S 120,--) erscheint angemessen, da in diesem Wert die noch bestehenden Wertminderungen (z. B. Hanglage) berücksichtigt werden. Außerdem wurde dieser Wert schon damals der Berechnung des Einheitswertes des Grundstückes Nr. 1 zu Grunde gelegt (eine instand gesetzte Straße führte bereits damals bis zu diesem Grundstück). Auch wurden an die gegenständlichen Grundstücke angrenzende Grundstücke bereits zum 1. Jänner 1973 mit S 200,-- pro m² bewertet. Für die Bewertung des Grund und Bodens wurde daher zu Recht ein Wert von € 8,7207 pro m² angesetzt.

Nach § 53 Abs. 3 BewG 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.

Gemäß § 53 Abs. 5 BewG ist bei Mietwohngrundstücken und bei gemischt genutzten Grundstücken der Gebäudewert aus dem Neuherstellungswert abzuleiten, der sich je nach der Bauweise und Ausstattung der Gebäude oder der Gebäudeteile bei Unterstellung von Durchschnittspreisen je Quadratmeter der nutzbaren Fläche der Gebäude oder der Gebäudeteile ergibt. Nutzbare Fläche ist die Gesamtfläche der insbesondere für Wohnzwecke, für gewerbliche Zwecke oder für öffentliche Zwecke nutzbar ausgestatteten Räume einschließlich der Nebenräume und Wandnischen (Einbauschränke) sowie einschließlich der für die erwähnten Zwecke nutzbar ausgestatteten Keller- und Dachbodenräume; Garagen sind in die nutzbare Fläche einzubeziehen.

Gemäß § 53a 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.

Dem Berufungswerber wurde vom Finanzamt eine Erklärung „BG 30“ zugesendet, welche dieser ausgefüllt retourniert hat. Für die Einreihung werden die ausgefüllte Erklärung „BG 30“, die Ausführungen in der Berufung und das Ergebnis der Einsicht in den Bauakt zu Grunde gelegt.

Bau- und Gebäudeteil	Ausführung	Einstufung
Dach	Eternit, Blech (laut „BG 30“)	gut
Fassade	Edelputz (laut „BG 30“)	überwiegend gut (bis sehr gut)
Decken	Massiv (laut „BG 30“)	gut bis sehr gut
Fenster	Einfache, Kunststoff, Isolierverglasung (laut „BG 30“), laut Bauakt sind schall und wärme dämmende Fenster eingebaut, laut Berufung wurde für einen Teil der Fenster statt einer guten Ausführung die einfachste Ausführung gewählt	überwiegend sehr gut (Kunststofffenster – noch dazu schall und wärme gedämmt – fallen unter die sehr gute Ausführung)
Türen	laut Berufung wurden ca. drei Viertel der Wohnungstüren in der Qualitätsstufe „gut“ ausgeführt (Rest einfach)	überwiegend gut (auch wenn es sich bei den einfachen Türen nicht um Brettertüren handelt)
Fußböden	wurden laut Berufung aus Ersparnisgründen zum Teil nicht in einer guten, sondern in einer minderwertigen Qualität (Weichholz, Estrich) durchgeführt	mittel, jedoch überwiegend gut (minderwertige Qualität nur zum Teil, überwiegender Teil in guter Qualität)
Boden- und Wandfliesen	laut Baubeschreibung Fliesen in den Nassräumen (in den Wohngeschossen Parkettboden bzw. Bodenfliesen)	gut
Wasser und Toiletten	laut Bauplan in den Wohnungen	mittel

Badezimmer	laut Bauplan zwei Wohnungen mit insgesamt drei Badezimmern und einer Dusche	seht gut
Beheizung	Zentral (laut „BG 30“), laut Berufung Zentralheizung nur in rund zwei Dritteln der Wohnungsflächen – Rest Ofenheizung	Erhöhung um 4 %

Das Gebäude bewegt sich in der Bandbreite mittlere bis sehr gute Ausführung, wobei die gute Ausführung eindeutig überwiegt. Jenen Teilen mit mittlerer Ausführung stehen noch mehrere Teile mit sehr guter Ausführung gegenüber. Die Einordnung in die Bauklasse 15.24 erfolgte vom Finanzamt zu Recht. Eine Einordnung darunter wäre nicht gerechtfertigt, da die sehr gute Ausführung die mittlere Ausführung überwiegt.

Zu den Ausführungen in der Stellungnahme, dass die einfachen Türen aus einer vor der Türöffnung angelehnten einfachen rohen Pressholzplatte bzw. aus steifem Pappendeckel bestehen wird festgehalten, dass ca. drei Viertel der Wohnungstüren in der Qualitätsstufe „gut“ ausgeführt wurden. Diese Ausführungen ändern Nichts an der Einstufung der Türen in „überwiegend gut“. Auch wenn für die zwei Wohnungen nicht drei, sondern nur zwei Badezimmer errichtet wurden, spricht das Vorhandensein einer Dusche noch immer für eine „sehr gute“ Einstufung. Das Fehlen der Wand- und Bodenfliesen im nicht errichteten dritten Badezimmer hat nicht zur Folge, dass die Boden- und Wandfliesen nicht im erforderlichen Ausmaß vorhanden sind. Auch hier bleibt es bei der Einstufung „gut“. Die Einordnung in die Bauklasse 15.24 ist gerechtfertigt, da die mittlere Ausführung noch immer von der sehr guten Ausführung übertroffen wird. Eine Einordnung unter diese Bauklasse ist im gegenständlichen Fall nicht gerechtfertigt.

Da nicht alle Wohnräume mit einer Zentralheizung ausgestattet sind, wird die Erhöhung nach Punkt 18.3 der Anlage mit 4 % festgesetzt. Die Erhöhung in diesem Ausmaß ist gerechtfertigt, da doch zwei Drittel der Wohnräume mit einer Zentralheizung ausgestattet sind.

Eine Einordnung der Garage im Erdgeschoss in eine Bauklasse unter 15.34 ist ausgeschlossen, da sich in dieser Garage eine Grube befindet. Auch bei der Garage im Kellergeschoss sprechen die Ausführungen der Fassade und der Decke gegen eine Einordnung in eine Bauklasse unter 15.34.

Aus diesen Gründen ergibt sich folgende Berechnung des Einheitswertes:

Gebäudeteil Baujahr Fläche in m² Baukl. Durchschnittspr. Zuschlag

KG Garage	2007	23,2	15.34	72,6728	1.686,01
EG Garage	2007	30,5	15.34	72,6728	2.216,52
Erdgeschoss	2007	166,8	15.24	130,8111	4
Obergeschoss	2007	185,9	15.24	130,8111	4
Gebäudewert					51.885,08
Bodenwert 2875 m ² je € 8,7207				€ 25.072,01	
Bebaute Fläche: 363 m ²					
Wert bis zum 10-fachen der bebauten Fläche:					25.072,01
davon 25 % Kürzung gemäß § 53 Abs. 2 BewG					- 6.268,00
					70.689,09
davon 25 % Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. d BewG					- 17.672,27
					53.016,82
Einheitswert gerundet gemäß § 25 BewG					53.000,00
Erhöht um 35 % gem. AbgÄG 1982 (gerundet)					71.500,00
Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.					

Wien, am 21. September 2009