



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, A, vom 28. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes G vom 28. Jänner 2003 betreffend Einheitswert des Grundbesitzes (Einfamilienhaus) EZ, KG Gb, zum 1. Jänner 2002 (Artfortschreibung) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Für den angeführten Grundbesitz wird festgestellt:

Einheitswert	27.700 Euro
gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert	37.300 Euro

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist seit dem Jahr 1993 Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ, KG Gb . Auf dieser Liegenschaft mit der Grundstücksadresse A, ließ die Berufungswerberin ein ELK-Fertighaus errichten. Die Baufertigstellung meldete sie dem Gemeindeamt am 13. Februar 2001.

Mit **Bescheid vom 28. Jänner 2003** führte das Finanzamt G zum 1. Jänner 2002 eine Artfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG durch und bewertete den gegenständlichen Grundbesitz als Einfamilienhaus. Den Einheitswert stellte das Finanzamt mit € 30.200 und den gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert mit € 40.700 fest. In der Bescheidbegündung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil ein Neubau errichtet wurde. Mangels Abgabe einer Erklärung erfolgte die Ermittlung der Berechnungsgrundlagen von Amts wegen.

In der beigelegten Berechnung des Einheitswertes ermittelte das Finanzamt den Gebäude-

wert für das Erd- und Obergeschoß nach der Bauklasse 11.24/25 und unterstellte einen Durchschnittspreis für einen Kubikmeter umbauten Raum von 42 €. Für das Kellergeschoß ermittelte das Finanzamt nach der Bauklasse 13.3/4 und unterstellte einen Durchschnittspreis für einen Kubikmeter umbauten Raum von 21,8 €. Nach dem Bauplan wurde ein umbauter Raum von 488 m³ (Erd- und Obergeschoß) und von 269 m³ (Kellergeschoß) angenommen und ein Gebäudewert von insgesamt € 26.360 ermittelt (€ 20.496 für das Erd- und Obergeschoß und € 5.864 für das Kellergeschoß).

Gegen diesen Feststellungsbescheid zum 1.1.2002 erhob die Abgabepflichtige das Rechtsmittel der **Berufung** und ersuchte um Neuberechnung des Einheitswertes sowie Änderung des Grundsteuermessbescheides. Sie führte aus, dass sich die Berufung nur auf die Bauweise des Erd- und Obergeschosses erstrecke, welches als "Fertighaus" als Holzfachwerk in Holzriegelbauweise gefertigt sei. Die Ausstattung möge der beiliegenden Erklärung entnommen werden.

Am 1. April 2003 erließ das Finanzamt eine **Berufungsvorentscheidung**. Im Spruch wurde ausgeführt, dass der Berufung vom 28.2.2002 gegen den Feststellungsbescheid zum 1.1.2002, Artfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG, stattgegeben wird. Der Einheitswert des gegenständlichen Grundbesitzes wurde mit € 27.700 sowie der gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit € 37.300 festgestellt.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Berufungserledigung lt. Antrag erfolgte; das Erd- und Obergeschoß sei lt. den Angaben der Berufungswerberin neu bewertet worden, wobei die Holzriegelbauweise berücksichtigt worden sei.

In der beigelegten Berechnung des Einheitswertes ermittelte das Finanzamt den Gebäudewert für das Erd- und Obergeschoß nach der Bauklasse 17/11.23/24 und unterstellte einen Durchschnittspreis für einen Kubikmeter umbauten Raum von 34,8899 €. Aufgrund dieser gegenüber dem angefochtenen Bescheid vorgenommenen Änderung wurde ein Gebäudewert von insgesamt € 22.780 ermittelt (€ 17.026 für das Erd- und Obergeschoß und € 5.864 für das Kellergeschoß).

Mit Eingabe vom 25. April 2003 **beantragte** die Berufungswerberin die Entscheidung über die Berufung durch die **Abgabenbehörde zweiter Instanz**, weshalb die Berufung wiederum als unerledigt gilt. Sie ersuchte neuerlich um eine Bewertung in der Bauklasse 11.1. (für Holzgebäude und Fachwerkgebäude). Sie wiederholte, dass es sich bei ihrem Wohnhaus um kein Massiv-, Stahl- oder Stahlbetonskelettgebäude handle, sondern um eine Bauweise, bei der die Gipsplatten auf Holzrahmen genagelt und nach außen verputzt sind. Hinsichtlich der Details verwies sie auf den Bauplan. Bei Berücksichtigung ihres Berufungsantrages, wonach die Bauweise ein Holzriegelbau sei, käme die Bauklasseneinteilung nach Punkt 11.1 und nicht

diejenige nach Punkt 11.2 zu tragen. Das Haus sei nicht massiv gebaut und außer dem Keller habe es keinen Ziegel oder Beton oder ähnliches gesehen.

Im Schreiben vom 20. Mai 2003 teilte das Finanzamt der Berufungswerberin mit, dass aufgrund ihrer Berufung die Bauklasse für das Wohngebäude neuerlich ermittelt worden sei und bei der Bauweise (massiv) bereits ein Abschlag von 33% gewährt worden sei. Aufgrund der Rücksprache mit dem zuständigen Sachverständigen der FLD sei festgestellt worden, dass die wesentlichen Teile des gegenständlichen Objektes anorganischen Ursprungs (= Gipskartonwände) und aufgrund der Baukosten der Bauklasse 17/11.23/24 zuzurechnen seien (Massivbauweise der mittleren bis guten Bauklasse). Weiters wies das Finanzamt darauf hin, dass jedes in Massivbauweise neu errichtete Einfamilienhaus der Bauklasse gut bis sehr gut zugeordnet werde. Die Bauweise des gegenständlichen Objektes sei nicht mit einem normalen Holzriegelbau vergleichbar.

Mit Vorlagebericht vom 12. Juni 2003 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Auf den **Vorhalt** des Unabhängigen Finanzsenates vom 24. November 2005 legte die Berufungswerberin einen Prospekt über die Liefer- und Leistungsbeschreibung des ELK-Europa-hauses vor. Mit dem Vermerk Preisliste 5/1995 wurde dieses Haus (Europa 3, 40° Satteldach) inkl. Kücheneinrichtung, Warmwassergaszentralheizung und Panoramafenster um S 1,290.000.- angeboten. Der Wandaufbau der Außenwände wird von außen nach innen wie folgt beschrieben: Silikatedelputz, Unterputz, Holzwoll-Leichtbauplatte 25 mm, Holzwerkstoffplatte 13 mm, Riegelkonstruktion 200 mm, Wärmedämmung 200 mm, PE-Folie als Dampfdiffusionssperre, Gipsfeuerschutzplatte GFK 18 mm. Der Wandaufbau der Innenwände wird wie folgt beschrieben: Riegelkonstruktion 100 mm, Wärmedämmung 50 mm, beidseitig Gipsfeuerschutzplatte 18 mm.

Im Begleitschreiben führte sie aus, dass sämtliche Wandtypen aus (Holz-) Riegelkonstruktionen bzw die Decken aus (Holz-) Trägerkonstruktionen bestünden. Kaufentscheidend sei der deutlich geringere Kaufpreis gewesen. In diesem Preis seien sämtliche Installationen (Elektro, Wasser, Abwasser, Heizung) enthalten. Lediglich die notwendigen, in der Preisliste angemerkt Ausbaupakete habe sie angenommen bzw. annehmen müssen, weil die Türen Sondermaße hatten und die Trockenestrichplatten elegant per Kran in das zum Zeitpunkt der Errichtung offene Bauwerk gehievt worden seien. Sämtliche Laminantböden und Fliesenböden (teils Restposten) habe sie in diversen Baumärkten bezogen und sie seien durch ihren Gatten kostenlos verlegt worden. In Summe könne sie daher die Gesamterrichtungskosten mit dieser einfachen Ausstattung mit rund € 110.000.- beziffern, wobei eine mitgelieferte Komplettküche in mittlerer Qualität abzuziehen sei. Ein von ihr ursprünglich bei der Gemeinde eingereichtes

Massivhaus mit rund 70% der verbauten Fläche wäre aufgrund der Angebote um mindestens 30%, gerechnet auf die Maßeinheit 1 m² oder 1 m³, teurer gewesen.

Daraufhin ersuchte der zuständige Referent des Unabhängigen Finanzsenates den **Amts-sachverständigen** um eine Stellungnahme zur Frage, ob das im beigelegten Prospekt beschriebene Fertigteilhaus (ELK-Europahaus) ein in Holzbauweise errichtetes Gebäude ist.

Zur **Holzbauweise** führte der Sachverständige aus:

"Je nach Konstruktion, Fertigungstechnik und Erscheinungsbild werden im Holzbau mehrere Bausysteme unterschieden. Im Wesentlichen teilt man Holzhäuser in vier Typen ein: Holzblockbau, Holzriegelbau, Holzständerbau und Holzrahmenbau.

Häuser in Holzbauweise weisen im Gegensatz zu Massivbauten eine geringere Masse auf. Ein Einfamilienhaus, vom Keller bis zum Dach in Massivbauweise ausgeführt, hat eine Gesamtmasse von mindestens 120 t. Im Gegensatz dazu kommt ein Holzhaus auf höchstens 50 t. Angemerkt wird, daß 1973 (Entstehung der Anlage zu § 53a des BewG 1955) im Holzbau lediglich der Holzblockbau und der Holzriegelbau in Erscheinung getreten sind. Holzständer – u. Holzrahmenbau waren grundsätzlich zwar bekannt, im Wohnhausbau aber ohne jede Bedeutung. Nur aus diesem Umstand erscheinen auch die Bewertungsunterschiede zum Massivbau erklärbar (60 – 70 % des Massivbaues)."

Zur **Massivbauweise** führte er aus:

"Massivhäuser werden aufgrund der verwendeten Baustoffe als solche bezeichnet. d.h. sie haben grundsätzlich eine größere Baumasse. Massivbaustoffe unterscheiden sich durch Druckfestigkeit, Wärmedämmfähigkeit, Rohdichte, Schallschutzeigenschaft und Wärmespeichervermögen von den Holzbauten. Die Bauweisen sind meist als Beton - Tonziegelbauten kombiniert und reichen von Ziegelverbundbauweise bis hin zum Betonfertigbau. Für das Mauerwerk werden meist Ton – oder Gasbetonziegel oder Porenbeton als Baustoff verwendet. Andere, in Österreich weniger bekannte Varianten sind z.B. Kalksandstein oder Bims."

Zur **Bauweise des ELK – Europa Hauses** führte er aus:

"Allein nach der Baumasse betrachtet stellt das gegenständliche Gebäude ein einem Holzbau sehr ähnliches Bauwerk dar (Baumasse nicht wesentlich über 50 to). Die geringe Baumasse haben mit dem Holzbau aber auch eine Vielzahl anderer, unter dem Begriff "Leichtbau" zusammengefasste Werkstoffe (z.B. Gasbetonsteine) gemein. Nach Ihrer Bauweise ist das ELK – Europa Haus dem Holzrahmenbau nicht unähnlich, mit dem Holzblock – und Holzriegelbau aber nicht vergleichbar. Nach Ihrer Ausstattung ist das ELK – Europa Haus den Einfamilienhäusern in Massivbauweise sehr ähnlich und von diesen kaum zu unterscheiden. Hinsichtlich der Eigenschaften Druckfestigkeit, Wärmedämmfähigkeit, Schallschutz und Wärmespeicher-vermögen ist das ELK – Europa Haus den Einfamilienhäusern in Massivbauweise ebenfalls

sehr ähnlich. Fertigteilhäuser im allgemeinen bestehen aus mehrschichtigen Gebäudehüllen, welche sowohl aus organischen (Holz; Faserplatten; Kunststofffolien) als auch aus anorganischen (Stahlstreben- und verbinder; Gips; Gipskarton; Quarzmörtel) Baustoffen bestehen. Dabei wird die Funktion des "tragenden" Bauteils nicht durch einen einzelnen Baustoff wie beim Massivgebäude (Ziegel), sondern durch die Kombination mehrerer Baustoffe (Sandwichbauweise) erbracht. Als Sandwichbauweise bezeichnet man die Einbettung mehrerer Schichten verschiedener Baustoffe mit verschiedenen Eigenschaften in einem Werkstoff. Da jeder der Baustoffe für sich allein die Tragfähigkeit und den Bestand des Bauwerkes nicht gewährleisten kann, ist die gesamte Wand als Werkstoffart zu betrachten. (auch "Stahlbeton" gilt als einheitlicher Werkstoff, weil weder Stahl noch Beton die Werkstoffeigenschaften von Stahlbeton erfüllen können). Weder die Holzständer noch die Gipswände noch die Holzwerkstoffplatte oder die PE – Dampfsperre stellen den Baustoff dar, sondern ihre Verbindung zu einem einheitlichen Wandelement. Das ELK – Europa Haus kann daher weder den Holzbauten noch den Massivbauten zugeordnet werden sondern stellt einen eigenen Gebäudetyp dar (Fertigteilbau aus Mehrschichtplattenelementen)."

Zu den **Herstellungskosten** führte er aus:

"Regelmäßig kann davon ausgegangen werden, daß die Anschaffungs – und Herstellungs- kosten von Gebäuden in Fertigbauweise im allgemeinen und in Mehrschichtplattenbauweise im besonderen nur unwesentlich niedriger sind als jene von Massivbauten. Sowohl im Massiv – als auch im Fertigteilbau sind aber durch Qualitäts – und Ausstattungsunterschiede zu- mindest teilweise begründete Preisunterschiede um bis zu 80 % feststellbar. Hinsichtlich ihrer Werthaltigkeit über einen längeren Zeitraum muß allerdings festgestellt werden, daß ältere Fertighäuser wesentlich niedrigere Preise erzielen als ältere Massivbauten. Die Fachwelt streitet sich allerdings darüber ob die Ursachen aber im Fertighaus an sich (wegen des schwierigeren Um – und Zubaues) oder lediglich daran liegt, daß die vor mehr als 20 Jahren errichteten Fertighäuser in ihrer Qualität nicht mit heute vergleichbar sind."

Diese Stellungnahme des Amtssachverständigen zur Bauweise des ELK-Europahauses wurde der Berufungswerberin zur Kenntnis gebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 53 a BewG sind die bei der Ermittlung des Gebäudewertes gemäß § 53 Abs. 3 bis 5 zu unterstellenden Durchschnittspreise in der Anlage festgesetzt; die Anlage ist ein Bestandteil dieses Bundesgesetzes.

In der Anlage zu § 53 a BewG sind die festgesetzten Durchschnittspreise je Kubikmeter umgebauten Raumes oder je Quadratmeter nutzbaren Fläche nach Bauklassen eingeteilt.

Unter Punkt 11. sind die Einfamilienhäuser und einfamilienhausartigen Gebäude angeführt:
Für Holzgebäude und Fachwerkgebäude sind zu Pkt. 11.1 folgende Durchschnittspreise festgesetzt:

11.11	sehr einfache Ausführung	10,9009
11.12	einfache Ausführung	14,5346
11.13	mittlere Ausführung	18,1682
11.14	gute Ausführung	21,8019
11.15	sehr gute Ausführung	29,0691

Für Massivgebäude, Stahl- oder Stahlbetonskelettgebäude sind zu Pkt. 11.2 folgende Durchschnittspreise festgesetzt:

11.21	sehr einfache Ausführung	14,5346
11.22	einfache Ausführung	19,6217
11.23	mittlere Ausführung	27,6157
11.24	gute Ausführung	36,3364
11.25	sehr gute Ausführung	47,2373

Gebäude und Gebäudeteile, die in obigen Bauklassen nicht enthalten sind, sind nach Pkt. 17. nach jener Bauklasse zu bewerten, die ihrer Bauweise und Ausstattung entspricht.

Gemäß § 23 a BewG sind bei Fortschreibungen der Einheitswerte für Grundbesitz die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist strittig, wie das Erd- und Obergeschoss des gegenständlichen Einfamilienhauses nach der Anlage zu § 53 a BewG zu bewerten ist.

Das Finanzamt bewertet dieses Haus im **angefochtenen Bescheid** nach der Bauklasse 11.24/25 als Massivhaus in guter bis sehr guter Ausführung mit einem Durchschnittspreis von € 42.-.

Die **Berufungswerberin** beantragt die Bewertung nach der Bauklasse 11.1 (Holzgebäude und Fachwerkgebäude). Die Bewertung in einer bestimmten Ausführung oder nach einem bestimmten Durchschnittspreis beantragt sie nicht.

In der "stattgebenden" **Berufungsvorentscheidung** bewertet das Finanzamt dieses Haus nach Punkt 17 der Anlage zu § 53 a BewG wie ein Massivhaus in mittlerer bis guter Ausführung mit einem Durchschnittspreis von € 34,8899 (Bauklasse 17/11.23/24). Auch das Finanzamt vertritt also entgegen dem Erstbescheid und entgegen den Ausführungen im Vorlageantrag nicht (mehr) die Auffassung, dass es sich beim gegenständlichen Einfamilienhaus um ein Massivhaus handelt, sondern ordnet dieses Haus den Gebäuden zu, die in den in der Anlage zu § 53 a BewG angeführten Bauklassen nicht enthalten sind. Die Bewertung stützt sich daher lediglich auf die Ähnlichkeit mit Massivhäusern hinsichtlich Bauweise und Ausstattung, wobei für die "schlechtere" Bauweise, aber gleichwertige Ausstattung der Fertigteilhäuser der Durchschnittspreis von € 42.- (gute bis sehr gute Ausführung) auf € 34,8899 (mittlere bis gute Ausführung) herabgesetzt wurde.

Strittig ist daher nicht mehr, ob das gegenständliche Einfamilienhaus ein Massivhaus ist, sondern ob es dem Gesetz entspricht, dieses Hauses nach Punkt 17 der Anlage zu § 53 a BewG wie ein Massivhaus zu bewerten.

Der Sachverständige zählt zwar den Holzriegelbau zum Holzbau, führt aber auch aus, dass die von der Berufungswerberin als Fertigteilbau in "Holzriegelbauweise" bezeichnete Bauweise damit nicht vergleichbar sei. Worin besteht also der wesentliche Unterschied ?

Beim Holzriegelbau werden zuerst aus Holzelementen (Holzbalken) die tragenden Teile eines Gebäudes errichtet. Auch das Dach wird unmittelbar an dieser Holzkonstruktion angebracht oder es ist integrierter Bestandteil dieser Holzkonstruktion. Die Wände werden an dieser Holzkonstruktion angebracht - z.B. durch Anbringen von Brettern, wie bei der typischen Bauweise eines Heustadels - bzw werden die Zwischenräume mit anderen Materialien ausgefüllt (wie bei Fachwerkhäusern).

Bei der von der Berufungswerberin (und auch von verschiedenen Fertighausherstellern) als Fertigteilbau in "Holzriegelbauweise" bezeichneten Bauweise werden bereits fabrikmäßig vorgefertigte Wandelemente zu einem Haus zusammengefügt. Die tragenden Teile sind nicht - wie beim Holzriegelbau – die bereits vorher aufgestellten Holzelemente, sondern die fabrikmäßig vorgefertigten Wandelemente selbst, die lediglich zusammengefügt und verschraubt oder sonst miteinander verbunden werden. Die Holzteile könnten weder für sich allein bestehen noch ein Dach tragen.

Nach der vorgelegten Liefer- und Leistungsbeschreibung hat das berufungsgegenständliche Haus folgenden für Fertigteilbauten in "Holzriegelbauweise" typischen Wandaufbau der Außenwände von außen nach innen: Silikatedelputz, Unterputz, Holzwoll-Leichtbauplatte 25 mm, Holzwerkstoffplatte 13 mm, Riegelkonstruktion 200 mm, Wärmedämmung 200 mm, PE-Folie als Dampfdiffusionssperre, Gipsfeuerschutzplatte GFK 18 mm. Der Wandaufbau der

Innenwände wird wie folgt beschrieben: Riegelkonstruktion 100 mm, Wärmedämmung 50 mm, beidseitig Gipsfeuerschutzplatte 18 mm.

Aus dieser Beschreibung sowie aus der Stellungnahme des Sachverständigen geht hervor, dass die Wand- und Deckenelemente dieser Konstruktion nur zu einem geringen Teil aus Holz bestehen und die sich darin befindlichen Holzelemente für sich allein die Tragfähigkeit (Stabilität) der Wandkonstruktion noch nicht gewährleisten, sondern die Tragfähigkeit (= Zusammenbaufähigkeit der einzelnen Wandelemente zu einem Haus) erst durch die Verbindung der einzelnen Bestandteile der Wandelemente entsteht. Weder die Holzelemente noch die Gipsplatten für sich allein gewährleisten die Tragfähigkeit (Stabilität) der Wandkonstruktion, sondern nur die Verbindung beider Elemente zusammen. Der Sachverständige kommt daher in seiner Stellungnahme zum Schluss, dass aus technischer Sicht das ELK – Europa Haus weder den Holzbauten noch den Massivbauten zuzuordnen ist, sondern die in der hier strittigen Bauweise errichteten Gebäude einen eigenen Gebäudetyp darstellen, den er als **Fertigteilbau aus Mehrschichtplattenelementen** bezeichnet.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es bei der Auslegung von Begriffen u.a. auch auf die Verkehrsanschauung bzw. den allgemeinen Sprachgebrauch an (z.B. VwGH vom 30.1.2003, ZI 2000/15/0006 bis 0008).

Deshalb ist auch nach diesen Kriterien - neben den technischen Gesichtspunkten – zu prüfen, ob das berufungsgegenständliche Einfamilienhauses den Holzgebäuden, den Massivgebäuden oder einem anderen eigenen Gebäudetyp (Fertigteilbau in "Holzriegelbauweise") zuzurechnen ist. Nach der Verkehrsanschauung bzw. dem allgemeinen Sprachgebrauch ist für Holzbauten typisch, dass der Baustoff Holz sowohl von außen als auch von innen erkennbar und sichtbar ist. Als Mindestanforderung an ein Holzgebäude gilt nach der Verkehrsanschauung, dass die tragenden Teile eines Gebäudes aus Holz bestehen.

Nach der Stellungnahme des Sachverständigen ist das gegenständlichen ELK – Europa Haus den Einfamilienhäusern in Massivbauweise sehr ähnlich und von diesen kaum zu unterscheiden. Wie oben bereits ausgeführt wurde, bestehen die tragenden Teile des Gebäudes nicht aus einer Holzriegelkonstruktion, sondern die fabrikmäßig vorgefertigten Wandelemente selbst sind die tragenden Teile des Gebäudes. Nach der Verkehrsanschauung und nach dem allgemeinen Sprachgebrauch werden also Fertigteilhäuser in der hier strittigen Bauweise und Ausstattung keinesfalls als Holzgebäude bezeichnet.

Auch wenn sie nach dem äußeren Erscheinungsbild den Massivhäusern ähnlich sind bzw. von außen kaum von diesen zu unterscheiden sind, werden diese typischen Fertigteilhäuser nach der Verkehrsanschauung auch nicht zu den Massivhäusern gezählt. Dies ergibt sich u.a. daraus, dass die Hersteller von Fertighäusern aus Ziegeln gerade mit der Massivbauweise

ihrer Produkte (und deren vermeintlicher oder tatsächlicher Vorteile) werben. Die technische Zuordnung zu einem eigenen Gebäudetyp (einer eigener Bauklasse) entspricht daher auch der Verkehrsanschauung.

Da dieser Gebäudetyp nicht zu den in der Anlage zu § 53 a BewG angeführten Bauklassen zählt, ist es naheliegend, ihn wegen seiner Ähnlichkeit nach Punkt 17 der Anlage zu § 53 a BewG wie ein Massivhaus zu bewerten. Tatsächlich besteht der einzige Unterschied zu Massivhäusern im Wandaufbau. Die übrigen Ausstattungsmerkmale (Dach, Fenster, Türen, Böden, Sanitärräume, Heizungsanlage etc.) unterscheiden sich nicht von denjenigen der Massivhäuser.

Die Vorgangsweise des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, das gegenständliche Gebäude wie ein Massivhaus zu bewerten, aber wegen des unterschiedlichen (billigeren) Wandaufbaus, eine einfachere Ausführung zu unterstellen, entspricht daher dem Gesetz. Der vorgenommene Abschlag von € 7,1101 der Durchschnittspreise je Kubikmeter umbauten Raumes berücksichtigt dabei den Umstand der billigeren bzw. einfacheren Bauweise in einem angemessenen Ausmaß.

Grundsätzlich wäre es natürlich denkbar, den hier strittigen Gebäudetyp (Bauklasse) nach Punkt 17 der Anlage zu § 53 a BewG wie ein Holzgebäude zu bewerten. Wegen des im Vergleich zu Holzgebäuden unterschiedlichen (aufwendigeren) Wandaufbaus müßte folglich eine höhere (teurere) Ausführung unterstellt werden. Gegen die im angefochtenen Bescheid angenommene gute bis sehr gute Ausführung wurden von der Berufungswerberin keinerlei Einwendungen erhoben. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass nach den Angaben des Finanzamtes im Schreiben vom 20. Mai 2003 jedes in Massivbauweise neu errichtete Einfamilienhaus der Bauklasse gut bis sehr gut zugeordnet werde. Erklärbar ist dies damit, dass nach § 23 a BewG bei Fortschreibungen die Wertverhältnisse vom 1.1.1973 (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde zu legen sind und die heute neu errichteten Wohnhäuser wegen des gestiegenen Wohlstandes im Durchschnitt wesentlich besser ausgestattet sind als diejenigen, die vor dem Jahr 1973 errichtet wurden. Es ist daher im Sinne von Punkt 17 der Anlage zu § 53 a BewG der Bewertung mit der höherwertigeren Bauklasse (hier Massivgebäude) mit Abschlägen der Vorzug zu geben gegenüber der Bewertung mit einer niedrigwertigeren Bauklasse (hier Holzgebäude) mit Zuschlägen nach Punkt 18 der Anlage (wegen der im Vergleich zu Holzgebäuden überdurchschnittlichen Verwendung hochwertiger Materialien). Mit der in der Berufungsvorentscheidung vorgenommenen Bewertung wurden somit alle Umstände berücksichtigt, die für die Feststellung der in der Anlage zu § 53 a BewG gesetzlich normierten Durchschnittspreise von Bedeutung sind.

Aus den angeführten Gründen war daher der Berufung teilweise stattzugeben und der Einheitswert wiederum in der Höhe festzusetzen, in welcher er in der Berufungsvorentscheidung festgesetzt wurde.

Linz, am 13. Februar 2006