



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. HP und der Dr. CP, W, vom 3. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 12. Jänner 2004 betreffend Feststellung des Einheitswertes des Grundbesitzes EZ X, KG U, zum 1. Jänner 2003 (Wertfortschreibung) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellungen bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 3. Dezember 1986 erwarben die Berufungswerber je zur Hälfte die Liegenschaft EZ X , KG U , bestehend aus dem Grundstück 1 und dem sich darauf befindlichen Einfamilienhaus H-Weg 23. Dieses Grundstück hatte damals ein Ausmaß von 705 m².

Das zuständige Lagefinanzamt erließ am 13. Jänner 1988 einen **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1987** und rechnete den gegenständlichen Grundbesitz den Berufungswerbern zu. Der festgestellte Einheitswert in Höhe von S 151.000.- und der festgestellte erhöhte Einheitswert in Höhe von S 203.000.- blieben gegenüber dem davor für diesen Grundbesitz zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 1973 erlassenen Einheitswertbescheid unverändert.

Im Jahr 1989 erwarben die Berufungswerber zusätzlich die Grundparzelle 2 sowie weitere Teilflächen, welche den Grundstücken 1 (als Bauland gewidmet) und 2 (als Grünland gewidmet) zugeschlagen wurden. Die gesamte Liegenschaft hatte nunmehr ein Ausmaß von

1.625 m².

Das Finanzamt erließ am 29. August 1990 im Wege einer Wertfortschreibung für den berufungsgegenständlichen Grundbesitz einen **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1990** und stellte den Einheitswert in Höhe von S 219.000.- und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von S 295.000.- fest.

Am bestehenden Einfamilienhaus nahmen die Berufungswerber in den Jahren 1989 und 1990 einen Um- und Ausbau vor. Aufgrund der abgegebenen Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke erließ das Finanzamt am 23. Jänner 1991 im Wege einer Wertfortschreibung einen **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1991** und stellte den Einheitswert in Höhe von S 350.000.- und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von S 472.000.- fest.

Mit Kaufvertrag vom 26. März 1996 erwarben die Berufungswerber die neu gegründete Grundparzelle 3 im Ausmaß von 1005 m², welche unmittelbar oberhalb der Grundparzelle 2 liegt. Der berufungsgegenständliche Grundbesitz reicht seither vom H -Weg, an dem sich die Grundstückseinfahrt befindet hinauf bis zu einem an der A- Bundesstraße gelegenen Parkplatz. Am 29. August 1990 erließ das Finanzamt im Wege einer Wertfortschreibung für den berufungsgegenständlichen Grundbesitz einen **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1997** und stellte den Einheitswert in Höhe von S 438.000.- und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von S 591.000.- fest.

Mit **Schreiben vom 30. Dezember 2003** beantragten die Berufungswerber eine Fortschreibung oder Nachfeststellung. Sie begründeten den Antrag damit, dass im Einheitswertbescheid zum 1.1.1997 eine zugekauft Grundfläche mitumfasst sei. In dem in der Gemeinde U abgeführten Widmungsverfahren sei der überwiegende Teil der Grundfläche als Grünland und nach Vorstellung der Raumplaner sogar als Reserve- oder Rückzugsgebiet gewidmet, die landwirtschaftliche Nutzung der Grundfläche sei nicht möglich oder gewidmet. Nach Meinung der Berufungswerber sei daher die Einheitsbewertung zu hoch.

Daraufhin erließ das Finanzamt am 12. Jänner 2004 im Wege einer Wertfortschreibung für den berufungsgegenständlichen Grundbesitz einen **Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003** und stellte den Einheitswert in Höhe von 28.400 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 38.300 Euro fest. In der Bescheidbegündung hielt das Finanzamt fest, dass die Feststellung laut Antrag erfolgte. Hinsichtlich der Berechnung des Einheitswertes wurde auf die Beilage verwiesen, die in der folgenden Tabelle wiedergegeben wird (wobei auf 2 Kommastellen gerundet wurde):

Gebäude(teil)	Baujahr	umbauter Raum m ³	Bauklasse	Durchschnittspreis € pro m ³	AfA jährl.%	Restwert %	Gebäudewert in €
Erdgeschoß	1990	67	11.24	36,3365	1,3	100	2.434,53

Gegen diesen Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003 erhoben die Abgabepflichtigen fristgerecht **Berufung**. Sie beantragten eine Verminderung des Einheitswertes entsprechend der in der Berufung dargestellten Berechnung. Dabei habe die Reduzierung der Dachgeschoßnutzfläche sowie die Bewertung der nicht baulandgewidmeten Grundfläche zu erfolgen.

Sie bemängelten die Angabe einer bebauten Fläche von 162 m². Laut der beigelegten Abbildung des Bauplanes betrage die verbaute Fläche 144,27 m² (9,65 mal 14,95). Die verbaute Fläche sei der Darstellung des Kellergeschoßes zu entnehmen. In der Darstellung des Erstgeschoßes scheine jener Teil des Untergeschoßes nicht auf, über den der schmale Teil der Terrasse liege.

Bauland sei die Parzelle 1 mit einer Fläche von 1110 m². Unter Berücksichtigung des 25%-Abschlages gemäß § 53 Abs. 2 BewG berechneten die Berufungswerber den Bodenwert für diese Parzelle mit € 4.718,11, wobei sie wie im angefochtenen Bescheid einen Preis von 5,6674 pro m² unterstellt. Für die beiden anderen Parzellen im Ausmaß von zusammen 1520 m² berechneten sie einen Bodenwert von € 8.622,68.

Bei der Gebäudebewertung gemäß § 53a BewG und der dazu herausgegebenen Anlage sei von der Nutzfläche auszugehen. Demgemäß seien Wanddurchbrüche (Türen), Mauernischen und Stiegenhäuser nicht mitzurechnen. Aufgrund genommenen Naturmaßes berechneten die Berufungswerber die Gebäudeflächen für die einzelnen Geschoße neu.

Zum Dachgeschoß führten sie aus, dass die beiden südseitigen Zimmer unverändert geblieben seien, sodass für sie das Jahr 1968 zugrunde zu legen sei. Die Kniestockhöhe betrage 110 cm, die Dachneigung ca. 30°. Die Höhe von 180 cm werde von der Außenkante Fassade gemessen in 2 m Abstand erreicht. Eine Minderung der Nutzfläche nach den Grundsätzen des Mietrechtsgesetzes und des Wohnungseigentumsgesetzes sei daher mit zumindest 30% vorzunehmen. Ohne eine solche Minderung errechneten sie die Bodenfläche für die zwei südseitigen Zimmer mit 29,78 m². Unter Anwendung des aus dem angefochtenen Bescheid über-

nommenen Quadratmeter- bzw. Kubikmeterpreises von € 36,3364 berechneten sie einen Wert von € 757,61. Für die übrige Dachgeschoßfläche von 60,85 m² (Jahr 1989) berechneten sie einen Wert von € 1.547,93. Stiegen im Ausmaß von 10,84 m² berücksichtigten sie nicht. Für das Erdgeschoß (1989) berechneten sie eine Bodenfläche von 92,64 m² und einen Wert von € 3.366,20. Für das Kellergeschoß (1990) berechneten sie eine Bodenfläche von 72,77 m² und einen Wert von € 1.322,10.

Die Gesamtsumme von € 6.993,85 ergebe sich auf der Bewertungsbasis 2003. Die im Jahre 1968 errichteten Räumlichkeiten seien daher um 35 Jahre mal 1,3 = 45 % zu mindern, sohin um € 340,92. Für die im Jahr 1990 fertiggestellten Räumlichkeiten ergebe sich eine Amortisationsquote von 13 Jahren mal 1,3% = 16,9%. Daraus errechneten sie einen Gebäudewert von € 5.599,01.

Wenn Zuschläge zum Einheitswert berechnet würden, dann müssten die Einheitswerte auf den Stichtag ermittelt werden, von dem aus Zuschläge angeordnet würden. Es seien die Wertverhältnisse zum 1.1.1973 maßgebend, nicht aber die Wertverhältnisse zu einem späteren Zeitpunkt. Durch die Änderung des Bestandes sei dessen Neubewertung durchzuführen, auf alte Einheitswerte daher nicht zurückzugreifen. Bei der Berechnung des Einheitswertes auf Seite 3 des angefochtenen Bescheides seien die Flächen nicht nur unrichtig ermittelt, sondern sogar mehrfach berechnet worden. Die Gesamtnutzfläche des Hauses, die der Bewertung unterzogen wurde, wäre demnach 868 m². Insgesamt errechneten die Berufungswerber bei der nach ihrer Meinung richtigen Erfassung der verbauten Fläche, der Fläche des Baulandes, des Grünlandes und der Nutzflächen den folgenden Einheitswert:

Bodenwert	€	8.622,68
Gebäudewert	€	5.599,01
ergibt	€	14.221,69
Allenfalls zuzüglich 35%	€	4.977,59
	€	19.199,28

Werde eine Kürzung der Nutzfläche von 30% nicht vorgenommen, so errechneten sie für das Dachgeschoß einen Wert von € 3.293,20, welchen sie mittels der vorher berechneten Amortisation von 45% und 16,3% auf € 2.432,57 verminderten. Daraus errechneten sie einen Gebäudewert von € 6.328,58.

Das Finanzamt gab der Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** vom 16. Juni 2004 statt. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass die Berufung so erledigt wurde, wie es mit den Berufungswerbern telefonisch vereinbart worden war. Hinsichtlich der Berechnung des Einheitswertes wurde auf die Beilage verwiesen, die in der folgenden Tabelle wieder-gegeben wird (wobei auf 2 Kommastellen gerundet wurde):

Gebäude(teil)	Baujahr	umbauter Raum m ³	Bauklasse	Durchschnittspreis € pro m ³	AfA jährl.%	Restwert %	Gebäudewert in €			
Erdgeschoß	1990	67	11.24	36,3365	1,3	100	2.434,53			
EG Mansarde	1990	85	11.24	36,3365	1,3	100	3.088,59			
Keller, Garage	1968	257	13.3	18,1682	1,3	93,5	4.365,72			
Erdgeschoß	1968	297	11.24	36,3365	1,3	93,5	10.090,43			
EG Mansarde	1968	124	11.24	36,3365	1,3	93,5	4.212,83			
				Gebäudewert (Summe)			24.192,10			
Wert der Fläche, die das 10fache der bebauten Fläche nicht übersteigt: 1440m ² zu je										
5,0374 €										
davon 25% Kürzung										
29.632,49										
Kürzung gem. § 53 Abs.7 lit b 30%										
- 8.889,74										
20.742,74										
Wert der das zehnfache der bebauten Fläche übersteigenden Fläche										
5.994,50										
26.737,25										
Einheitswert (ger. gem. § 25 BewG)										
Erhöhter Einheitswert (ger gem § 25 BewG)										
26.700										
36.000										

Mit Eingabe vom 15. Juli 2004 **beantragten** die Berufungswerber die **Entscheidung** über die Berufung **durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**, weshalb die Berufung wiederum als unerledigt gilt. Sie führten aus, dass in der Berufungsvorentscheidung weiterhin die unrichtigen Nutzflächen enthalten seien. Das Kellergeschoß weise eine Fläche von lediglich 72,77 m², nicht aber von 257 m² auf. Das Erdgeschoß weise nach dem Umbau eine Fläche von 92,64 m² auf, wobei durch die Erweiterung gegenüber 1968 eine Fläche von 7,4 m² im Schlafzimmer und 10,84 m² im Stiegenhaus hinzugekommen sei. Somit errechne sich eine Fläche von 74,30 m², nicht aber von 297 m². Gleches gelte für den im Rohbaugrundriss identen Mansardenbereich, welcher ebenfalls nur mit einer Fläche von 74,30 m² 1968 Bestand hatte, wobei wegen der Dachschrägen noch die üblichen Abzüge für die Nutzflächenfeststellung zu machen seien. Da die verbaute Fläche insgesamt 144,27 m² betrage, erweise sich die Nutzflächenermittlung als unrichtig, jene in der Berufung hingegen mit allfälliger Korrektur auf den Zeitpunkt 1968 als zutreffend.

Die Parzelle, auf der das Bauwerk stehe, habe eine Fläche von 1110 m², bleibe also unter dem Zehnfachen der verbauten Fläche. Bei Kürzung um 25% ergebe sich der in der Berufung ausgewiesene Wert von € 4.718,11. Die übrigen Parzellen Nr. 4 (richtig 2) und 5 (richtig 3) haben insgesamt eine Fläche von 1520 m². Bezogen auf 1973 sei mit € 0,5 pro m² zu rechnen, wenn sodann die Erhöhung gemäß § 25 BewG angewendet werden solle, ergebe das € 760. Der Grünlandpreis 1996 (Anschaffungszeitpunkt) könne mit € 5.- angesetzt werden, woraus sich ein dem Einheitswert (ohne Aufwertung) zugrunde zu legender Verkehrswert von € 7.600.- ergebe. Die in der Berufungsvorentscheidung höher angesetzten Werte seien nicht berechtigt. Auch hinsichtlich des Baualters und der damit gegebenen Abwertung werde auf die Berufung verwiesen, der Berufungsantrag werde aufrecht erhalten und hierüber die Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Mit Eingabe vom 28. März 2007 erhoben die Berufungswerber beim Verwaltungsgerichtshof Säumnisbeschwerde. Daraufhin wurde der Unabhängige Finanzsenat Außenstelle Linz mit Verfügung des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Mai 2007, eingelangt am 5. Juni 2007, aufgefordert, binnen drei Monaten den versäumten Bescheid zu erlassen.

Auf Anfrage des zuständigen Referenten des UFS teilte der zuständige Sachbearbeiter des Gemeindeamtes U am A am 26. Juni 2007 telefonisch mit, dass das Grundstück 1 als Bauland/Wohngebiet und die Grundstücke 2 und 3 als Grünland gewidmet sind. Diese Flächenwidmung habe auch schon vor dem im Jahre 2002 durchgeführten Widmungsverfahren bestanden und es habe gegenüber den vorherigen Widmungen keinerlei Veränderungen gegeben.

Auf Anfrage des zuständigen Referenten des UFS teilte das Finanzamt verschiedene Preise aus der Kaufpreissammlung mit, welche sich allerdings nur auf Jahre 1998 bis 2006 bezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gesetzliche Grundlage für die Erlassung eines Feststellungsbescheides zum 1. Jänner 2003 (im Wege der Wertfortschreibung)

Nach § 21 Abs. 1 Z. 1 lit b Bewertungsgesetz 1955 (BewG) wird der Einheitswert neu festgestellt, wenn der gemäß § 25 abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, bei den übrigen wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes 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).

Gesetzliche Voraussetzung für die Erlassung eines Feststellungsbescheides zum 1. Jänner 2003 im Wege einer Wertfortschreibung ist also, dass der nach dem Bewertungsgesetz ermittelte Wert von dem zum 1. Jänner 1997 festgestellten Einheitswert um mehr als ein Zehntel abweicht. Die Berufungswerber beantragten die Wertfortschreibung wegen eines in der Gemeinde U durchgeführten Widmungsverfahrens. Dabei sei der überwiegende Teil der Grundfläche als Grünland gewidmet worden.

Nach Auskunft des zuständigen Sachbearbeiters des Gemeindeamtes U am A vom 26. Juni 2007 ergaben sich aber aufgrund des im Jahre 2002 durchgeführten Widmungsverfahrens gegenüber den vorherigen Widmungen keinerlei Veränderungen. Wie davor wurde das Grundstück 1 unverändert als Bauland/Wohngebiet und die Grundstücke 2 und 3 unverändert als Grünland gewidmet.

Obwohl es weder bei der Flächenwidmung des berufungsgegenständlichen Grundstückes noch am Gebäude Änderungen gab, berechnete das Finanzamt den Einheitswert neu und gelangte

zu einem Wert von € 28.400. Dies bedeutete gegenüber dem zum 1. Jänner 1997 festgestellten Einheitswert von S 438.000.- (entspricht € 31.830,70) eine Verminderung um mehr als ein Zehntel. Die Neuberechnung ergab einen Gebäudewert von € 25.579 gegenüber vorher S 360.630 (entspricht € 26.208). Die Differenz beruhte auf der Berichtigung eines Rechenfehlers, der sich bei der Berechnung des Wertes für den Keller und die Garage ergab. Den Bodenwert (ohne Kürzungen) berechnete das Finanzamt mit € 14.905,26 gegenüber vorher S 263.000 (entspricht € 19.112,96). Die Differenz beruhte auf der Herabsetzung des durchschnittlichen Quadratmeterpreises von S 100 (entspricht € 7,2673), welcher sich aus einem angenommenen Baulandpreis von S 130 (€ 9,4475) und einem angenommenen Grünlandpreis von S 70 (€ 5,0871) ergab, auf € 5,6674. Die Herabsetzung ergab sich aus einem angenommenen Baulandpreis von 9,4475 und einem angenommenen Grünlandpreis von € 2,9070.

Auch wenn das Finanzamt in der Begründung ausführte, dass die Feststellung laut Antrag erfolgte, war die Erlassung des Feststellungsbescheides zum 1. Jänner 2003 eine Berichtigung des zum 1. Jänner 1997 erlassenen Feststellungsbescheides.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (s. VwGH vom 14.12.2000, ZI. 98/15/0039) können Fortschreibungsbescheide gemäß § 21 BewG auch zur Fehlerberichtigung herangezogen werden. Angenommen wird dabei, dass das Finanzamt auch bei Herabsetzung des durchschnittlichen Quadratmeterpreises einen im Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1997 unterlaufenen Fehler berichtigen wollte. Ansonsten wäre das Finanzamt nicht berechtigt gewesen, eine Wertfortschreibung durchzuführen und hätte den Fortschreibungsantrag der Berufungswerber vom 30.12.2003 abweisen müssen. Hätte das Finanzamt trotzdem einen Wertfortschreibungsbescheid erlassen, hätte die Rechtsmittelbehörde den angefochtenen Bescheid aufheben müssen und der zum 1. Jänner 1997 erlassene Feststellungsbescheid hätte wiederum dem Rechtsbestand angehört.

Im Folgenden geht daher der Unabhängiger Finanzsenat davon aus, dass es sich bei dem angefochtenen Wertfortschreibungsbescheid zum 1. Jänner 2003 um eine zulässige Berichtigung des zum 1. Jänner 1997 erlassenen Feststellungsbescheides handelt.

Bewertung von bebauten Grundstücken

Gemäß § 53 BewG Abs. 1 ist bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (Grundstücke, deren Bebauung abgeschlossen ist, und Grundstücke, die sich zum Feststellungszeitpunkt im Zustand der Bebauung befinden) vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen.

Berechnung des Bodenwertes

Gemäß § 53 Abs. 2 BewG ist als Bodenwert der Wert maßgebend, mit dem der Grund und Boden allein als unbebautes Grundstück gemäß § 55 zu bewerten wäre. Dabei sind insbesondere die Lage und die Form des Grundstückes sowie alle anderen den gemeinen Wert von unbebauten Grundstücken beeinflussende Umstände zu berücksichtigen. Der Wert jener Fläche, die das Zehnfache der bebauten Fläche nicht übersteigt, ist um 25 v.H. zu kürzen.

Gemäß § 55 Abs. 1 BewG sind unbebaute Grundstücke mit dem gemeinen Wert zu bewerten.

Nach § 23 BewG sind bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt oder vom Nachfeststellungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

Daraus folgt, dass als Bodenwert der gemeine Wert auf Basis der Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 1973 anzusetzen ist. Dabei ist der Wert jener Fläche, die das Zehnfache der bebauten Fläche nicht übersteigt, um 25 v.H. zu kürzen.

Als **Baulandpreis** wurde vom Finanzamt in allen seit dem Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1973 erlassenen Bescheiden ein Wert von S 130 (€ 9,4475) pro m² angenommen. Dass dieser Wert unrichtig sei oder nicht den Marktverhältnissen zum 1. Jänner 1973 entspreche, behaupten auch die Berufungswerber nicht. In der Berufung setzten sie aber den vom Finanzamt für die gesamte Liegenschaft ermittelten Durchschnittspreis (für Bauland und Grünland) als Baulandpreis an. Ein solcher Mischpreis kann aber nur als gemeiner Wert für die gesamte Liegenschaft, nicht aber nur für das als Bauland gewidmete Grundstück angesetzt werden.

Als **Grünlandpreis** nahm das Finanzamt folgende Preise pro m² an:

S 65 (€ 4,7237) im Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1990

S 70 (€ 5,0871) im Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1997

€ 2,9070 im angefochtenen Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003

€ 1,8169 in der Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2004

Die Berufungswerber beantragten im Vorlageantrag einen Preis von € 0,5 pro m². Sie nahmen an, dass der Bodenwert ein Zehntel des im Jahr 1996 von ihnen bezahlten Grünlandpreises betrage. Diese Annahme ist nicht geeignet, den gemeinen Wert für das berufungsgegenständliche Grundstück im Jahre 1973 (zum Hauptfeststellungszeitpunkt) zu ermitteln. Der zuständige Referent des Unabhängigen Finanzsenates fragte deshalb beim Lagefinanzamt an, ob es aus der Kaufpreissammlung geeignete Vergleichspreise bekanntgeben könne. Da diese Vergleichspreise (betreffend die Jahre 1998 bis 2006) für eine Wertermittlung zum 1.1.1973 ungeeignet waren, war der gemeine Wert der als Grünland gewidmeten Grundstücke 2 und 3 an Hand der gesetzlichen Vorgaben zu schätzen.

Dabei wurden folgende Umstände berücksichtigt:

1. Der Preisunterschied zwischen Bauland und Grünland war 1973 wesentlich geringer als heute. Bauland war vergleichsweise billiger, Grünland vergleichsweise teurer.
2. Ein als Grünland gewidmetes Grundstück, welches an ein bebautes oder ein bebaubares Grundstück angrenzt und diesem als Garten dienen kann, hat aufgrund dieser Nutzungsmöglichkeit einen höheren gemeinen Wert, als ein Grundstück, welches mitten im Grünland gelegen ist. Beide Grundstücke werden daher trotz der unterschiedlichen Widmung regelmäßig (wie auch im berufungsgegenständlichen Fall) als eine einzige wirtschaftliche Einheit bewertet, wenn die Eigentumsverhältnisse ident sind.
3. Auch nachbarrechtliche Gründe (mögliche Immissionen oder Schattenwirkung von hohen Bäumen) sind dafür ausschlaggebend, dass unmittelbar an bebaute oder bebaubare angrenzende Grundstück einen höheren gemeinen Wert haben, als Grundstücke, welche mitten im Grünland gelegen sind. Dem Eigentümer eines bebauten Grundstückes ist die Verfügung auch über ein benachbartes im Grünland gelegenes Grundstück mehr wert, als jemanden, der nur an der Nutzung als Grünland interessiert ist.

In der Praxis wird bei Verkäufen von Liegenschaften, die sich sowohl auf Bauland als auch auf Grünland erstrecken, oft ein Mischpreis angesetzt. Dem liegt der Gedanke zugrunde, dass ein Verkäufer nur die gesamte (teilweise im Bauland und teilweise im Grünland gelegene) Liegenschaft gemeinsam verkaufen wird.

Auch das Finanzamt hat bei der Bewertung der berufungsgegenständlichen Liegenschaft jeweils einen Mischpreis angesetzt. In den Feststellungsbescheiden zum 1.1.1990 und 1.1.1997 hat es den Grünlandpreis mit etwa der Hälfte des Baulandpreises angenommen (S 70 bzw. S 65). Im angefochtenen Bescheid hat es ca. 30% des Baulandpreises (€ 2,9070) und in der Berufungsvorentscheidung ca. 20% (€ 1,8169) des Baulandpreises angenommen.

Berücksichtigt man die Lage, die Form, die Nutzungsmöglichkeiten und die Größe der Grundstücke 1, 2 und 3 sowie die oben angeführten Umstände, so spricht vieles dafür, dass die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Schätzung mit ca. 30% des Baulandpreises (€ 2,9070) dem gemeinen Wert entspricht. Eine Schätzung mit der Hälfte des Baulandpreises erscheint bei Berücksichtigung der Größe der Grundstücke 272/8 und 272/9 als zu hoch, eine Schätzung mit ca. 20% des Baulandpreises bei Berücksichtigung der Nutzungsmöglichkeiten als zu niedrig.

Eine genauere Schätzung ist auf Grund der vorliegenden Unterlagen und des lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunktes nicht möglich.

Die von den Berufungswerbern beantragte Verminderung der bebauten Fläche von 162 m² auf 144,27 m² (9,65 mal 14,95) widerspricht dem Bauplan und lässt den 1990 errichteten Vorbau des Untergeschoßes unberücksichtigt. Dass sich über dem Vorbau im Erdgeschoß eine Terrasse befindet, macht diese Fläche nicht zu einer unbebauten Fläche. Die Fläche des Vorbauens ist daher in die bebaute Fläche miteinzubeziehen.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die vom Finanzamt vorgenommene Ermittlung des Bodenwertes mittels eines Mischpreises (für die gesamte Liegenschaft) eine zulässige Ermittlung des gemeinen Wertes darstellt und auch die bebaute Fläche richtig ermittelt wurde.

Der im angefochtenen Bescheid ermittelte Bodenwert entspricht den Ermittlungsvorschriften des Bewertungsgesetzes. Eine Änderung durch die Berufungsbehörde hatte daher nicht zu erfolgen.

Berechnung des Gebäudewertes

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.

Nach Abs. 5 ist bei Mietwohngrundstücken und gemischtgenutzten 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.

Da die Einstufung des berufungsgegenständlichen Gebäudes als Einfamilienhaus nicht strittig ist, hat die Bewertung nach dem umbauten Raum und nicht nach der nutzbaren Fläche zu erfolgen. Bei den Angaben im angefochtenen Bescheid handelt es sich folglich nicht um Quadratmeter (der nutzbaren Fläche), wie die Berufungswerber annehmen, sondern um Kubikmeter (umbauten Raumes). Unter umbauten Raum ist der von Wänden umschlossene innere nutzbare Raum zuzüglich des Raumes zu verstehen, den die Umwandlung einnimmt. Die Länge und die Breite des Gebäudes sind demnach von Außenkante zu Außenkante zu messen (s. Twaroch/ Wittmann/ Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Anm. zu § 53 Abs. 3).

Alle Einwendungen der Berufungswerber, die sich auf unrichtige Flächenausmaße bzw. eine unrichtig ermittelte Wohnnutzfläche beziehen, sind daher nur dann zu berücksichtigen, wenn sie auch Auswirkungen auf den umbauten Raum haben. Aufgrund der von den Berufungs-

werbern vorgenommenen Neuberechnung der Nutzflächen ergeben sich hinsichtlich der Räume im Erdgeschoß sowie im Kellergeschoß bzw. der Garage keine Hinweise, dass die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Berechnung des umbauten Raumes unrichtig sein könnte. Das Finanzamt berechnete den umbauten Raum nach dem im Bewertungsakt vorhandenen Bauplan. Da die Berufungswerber den Bauplan als Beweismittel der Berufung beilegten, ist von dessen Richtigkeit auszugehen.

Hinsichtlich der Räume im Dachgeschoß beantragen die Berufungswerber neben der Neuberechnung der Nutzflächen (anstatt des umbauten Raumes) auch eine ausreichende Berücksichtigung der Raumhöhe (beantragte Flächenminderung von 30%). Sie behaupten, dass die Kniestockhöhe 110 cm und die Dachneigung ca. 30° beträgt. Die Höhe von 180 cm werde von der Außenkante Fassade gemessen in 2 m Abstand erreicht. Auf das ganze Dachgeschoß ergibt sich daraus eine durchschnittliche Raumhöhe von ca. 195 cm.

Demgegenüber ist im Bauplan eine Kniestockhöhe von 130 cm eingezeichnet. Die Höhe von 180 cm wird von der Außenkante Fassade gemessen in 140 cm Abstand erreicht. Die volle Raumhöhe beträgt laut Plan 240 cm. Auf das ganze Dachgeschoß ergibt sich daraus eine durchschnittliche Raumhöhe von ca. 210 cm.

Im angefochtenen Bescheid wurde im Dachgeschoß eine durchschnittliche Raumhöhe von 240 cm angenommen. Unterstellt man einen Deckenaufbau von ca. 30 cm (Umwandlung) so entspricht die Berechnung des umbauten Raumes im Dachgeschoß im angefochtenen Bescheid dem Bauplan. Da die Berufungswerber den Bauplan als Beweismittel der Berufung beilegten, ist von dessen Richtigkeit auszugehen.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die von den Berufungswerbern vorgebrachten Einwendungen nicht geeignet sind, die Richtigkeit der im angefochtenen Bescheid durchgeführten Berechnung des umbauten Raum zu widerlegen.

Abschlag für technische Abnützung

Gemäß § 53 Abs. 6 BewG ist bei der Ermittlung des Gebäudewertes der Neuerstellungswert (Abs. 3 bis 5) entsprechend dem Alter der Gebäude oder der Gebäudeteile im Hauptfeststellungszeitpunkt durch einen Abschlag für technische Abnützung zu ermäßigen. Als Alter des Gebäudes oder des Gebäudeteiles gilt der Zeitraum vom Beginn des Kalenderjahres, in dem das Gebäude oder der Gebäudeteil benützungsfertig wurde, bis zum Hauptfeststellungszeitpunkt.

Aus dieser Gesetzesstelle ergibt sich, dass ein Abschlag für technische Abnützung nur bis zum Hauptfeststellungszeitpunkt zusteht. Für nach dem letzten Hauptfeststellungszeitpunkt (1.1.1973) errichtete Gebäude oder Gebäudeteile steht daher ein Abschlag für technische

Abnützung nicht zu. Der von den Berufungswerbern berechnete Abschlag für Amortisation (für technische Abnützung) bis zum Jahr 2003 (Stichtag, zu dem der Wertfortschreibungsbescheid erlassen wurde) widerspricht daher dem Bewertungsgesetz. Die Berechnung im angefochtenen Bescheid ist hingegen gesetzmäßig.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen. Die im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellungen bleiben unverändert. Die Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2004 gehört nicht mehr dem Rechtsbestand an.

Linz, am 16. August 2007