



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0316-K/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., KFZ-Meister, xy, vertreten durch Dr. Reinhard Kern, Notar, 9100 Völkermarkt, Hauptplatz 17, vom 14. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 8. Juni 2005 betreffend Abweisung des Antrages auf gesonderte Einheitswertfeststellung des auf der KG00,EZ00 befindlichen Einfamilienhauses für R. bzw. AE T. entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Schenkung wurde dem Berufungswerber (Bw.), Bw., das unbebaute Grundstück, KG00,EZ00 übertragen. Der Zurechnungsfortschreibungsbescheid ab dem 1. Jänner 1999 wies einen Einheitswert von S 121.000,-- aus.

In der Folge errichtete das Ehepaar R. und AE T. auf dem unbebauten Grundstück ein Einfamilienhaus. Als Bauherren des Einfamilienhauses scheinen auf der Mitteilung über Neubauten und bauliche Veränderungen durch die Gemeinde (Bew9) der Bw. sowie seine Ehegattin, AE T., auf. Das Finanzamt nahm zum 1. Jänner 2000 eine Artfortschreibung des Grundbesitzes vor. Im Einzelnen wurde mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2000 der Einheitswert für das Einfamilienhaus, KG00,EZ00,Grd.St.Nr.00 mit S 271.000,-- (erhöht: S 365.000,--) festgestellt. Der Bescheid erging an den Bw., dem die wirtschaftliche Einheit

ausschließlich zugerechnet wurde. Der Feststellungsbescheid erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

In der Eingabe vom 22. März 2005 teilte Bw. mit, dass das Haus L5 ein durch die Ehegatten T. errichtetes Einfamilienhaus sei und ersucht werde, getrennte Einheitswerte festzulegen.

Aktenkundig ist der Baubewilligungsbescheid über die Errichtung eines Wohnhauses der Gemeinde SK vom 30. April 1998. Als Bauwerber scheinen der Bw. und seine Ehegattin auf. Auf der Bestätigung des Gemeindeamtes SK vom 19. September 2000 scheinen ebenfalls der Bw. und seine Ehegattin als Bauwerber auf. Das Grundbuch weist den Bw. als alleinigen Eigentümer des Grund/Bodens bzw. des Gebäudes aus.

Mit Bescheid vom 08. Juni 2005 wies das Finanzamt das Ansuchen des Bw. auf getrennte Einheitswertfeststellung betreffend das durch die Ehegatten errichtete Einfamilienhaus „L5“ als unbegründet ab. Im Wesentlichen wurde auf die §§ 2 Abs. 1, 51 Abs. 1 BewG und darauf verwiesen, dass der Bw. grundbücherlicher Alleineigentümer sei bzw. dass das Eigentum am Gebäude dem Eigentum am Grundstück zu folgen habe.

In der Berufung vom 14. Juli 2005 rügte der Bw., dass der von ihm gestellte Antrag hinsichtlich der Liegenschaft und dem darauf befindlichen Gebäude (Superädifikat, L5), jeweils gesonderte Einheitswerte festzustellen, mit der Begründung, dass das Gebäude L5 ein unselbständiges Bestandteil der Liegenschaft sei und sohin ihm als Liegenschaftseigentümer daran auch Alleineigentum zustehe, abgewiesen worden sei. Bei der Beurteilung des Sachverhaltes sei unberücksichtigt geblieben, dass für die Begründung des Superädifikates keine Formerfordernisse erforderlich seien und sohin für die rechtliche Beurteilung, ob hinsichtlich des Gebäudes die Superädifikatseigenschaft vorliege, das faktische Verhalten zu bewerten sei. Dass er als Liegenschaftseigentümer auch Miteigentümer des darauf befindlichen Superädifikates sei, stelle keinen Widerspruch dar (siehe SZ 26/83). Aufgrund eines zwischen ihm und der Ehegattin mündlich vereinbarten Grundnutzungsverhältnisses sei das Gebäude L5 gemeinsam errichtet worden. Dies belege auch der Bescheid des Gemeindeamtes SK vom 30. April 1998. Weiters sei auch die Finanzierung des Gebäudes von beiden erfolgt.

Der erste Eigentumserwerb am Superädifikat sei durch die Errichtung des Gebäudes erfolgt. Eine Urkundenhinterlegung zum ersten Eigentumserwerb am Superädifikat sei nicht erforderlich gewesen. Der Grundsatz „superficies solo cedit“ komme nicht zum tragen, da nicht ihm allein das Eigentumsrecht am Gebäude L5 zustehe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2005 wurde im Wesentlichen darauf verwiesen, dass bei einem Superädifikat die Absicht der dauerhaften Belassung fehle.

Bei einem in Massivbauweise errichteten Gebäude sei dies jedoch auszuschließen. Dass Nutzungsvereinbarungen und allfällige schuldrechtliche Ansprüche auf Ersatz des Wertes der eingebauten Sachen bestünden, sei für den nach dem Bewertungsrecht als eine Einheit zu beurteilenden Grund und Boden samt darauf stehendem Gebäude nicht weiter relevant. Im gegenständlichen Fall fehle überdies das Tatbestandsmerkmal eines Gebäudes auf fremden Grund und Boden, weil nicht ein Gebäude im Gesamten auf fremden Grund stehe. Das Gebäude sei auf dem im Alleineigentum des Bw. stehenden Grundstückes errichtet worden. Darüber hinaus ergebe sich die Zurechnung des Gebäudes an den Grundeigentümer auch aus § 417 ABGB; wenn nämlich jemand auf eigenen Boden ein Gebäude aufführe und dazu (auch) fremde Materialien (von der Ehegattin aufgebrachter Baukostenanteil) verwendet habe.

Der Bw. stellte am 26. September 2005 den Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Einzelnen führte er aus:

„Wie in der Berufung ausgeführt, wurde das Gebäude L5 durch Herrn Bw. und dessen Ehegattin AE T. gemeinsam errichtet und finanziert. Diesbezüglich verweisen wir auf den rechtskräftigen Baubescheid der Gemeinde SK vom 30.4.1998. Die Berufungsvorentscheidung führt aus, dass sich das Bewertungsrecht an den Begriffen des Bürgerlichen Rechtes orientiert. Weiters wird ua auf den § 417 ABGB verwiesen, dass das Gebäude dem Grundeigentümer zuzurechnen ist, wenn jemand auf eigenem Boden ein Gebäude ausführt und dazu fremde Materialien verwendet.“

Bei diesem Argument blieben die Angaben unseres Mandanten unberücksichtigt, dass nicht fremde Materialien verwendet wurden, sondern vielmehr die Ehegattin unseres Mandanten, Frau AE T., ebenfalls Bauherrin des Gebäudes L5 gewesen ist.

Auch das angeführte Argument, dass das Gebäude L5 zur Gänze im Eigentum eines anderen als des Grundstückseigentümers sein muss, damit die Superädifikatseigenschaft bestehen kann, ist unrichtig. Diesbezüglich wird nochmals auf die in der Berufung vom 13. Juli 2005 angeführte Judikatur verwiesen.“

Über die Berufung wurde erwogen:

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 § 2 Abs. 2 BewG kommen mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer gehören.

Nach § 51 Abs. 1 Satz 1 BewG gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs.

Gemäß § 51 Abs. 3 BewG gilt als Grundstück auch ein Gebäude, das auf fremden Grund und Boden errichtet ist, selbst wenn es wesentlicher Bestandteil des Grund und Bodens geworden ist.

Nach § 24 Abs. 1 lit. d BAO werden Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet.

Dem angefochtenen Bescheid liegt die Bewertung von Grundbesitz als Grundvermögen im Sinne der §§ 51 BewG ff zu Grunde. Die wirtschaftliche Einheit beim Grundvermögen heißt Grundstück (vgl. Twaroch-Frühwald-Wittmann, Kommentar zum Bewertungsgesetz, S 248). Zum Grundstück gehören neben dem Grund und Boden die Bestandteile, insbesondere Gebäude, und das Zubehör.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Gebäude ein Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Witterungseinflüsse gewährt, den nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 12. Dezember 1985, Zlen. 85/16/0064, 0065, Slg. Nr. 6059/F, und die Vorjudikatur).

Der im Bewertungsrecht gebrauchte Begriff "Bestandteil" ist im Sinne des bürgerlichen Rechts auszulegen (vgl. Twaroch-Frühwald-Wittmann, aaO 81). Als Bestandteile bezeichnet man danach die Teile einer zusammengesetzten Sache; ist die Verbindung von Teilen mit der Hauptsache so eng, dass sie von dieser tatsächlich nicht oder nur durch eine unwirtschaftliche Vorgangsweise abgesondert werden könnten, spricht man von unselbständigen Bestandteilen, die nicht sonderrechtsfähig sind (vgl. OHG vom 23. Mai 1985, 8 Ob 651/84, JBI 1986, 724; Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts II 11; Schwimann/Pimmer, ABGB II § 294 Rz 2).

Das festgebaute Haus auf einem Grundstück ist dessen unselbständiger Bestandteil (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 6. Dezember 1990, Zlen. 90/16/0155, 0165).

Nach der Berufungsschrift wurde das Einfamilienhaus vom Bw., der alleiniger (zivilrechtlicher) Eigentümer von Grund/Boden und Gebäude ist, und seiner Ehegattin errichtet bzw. finanziert. Das Einfamilienhaus ist durch die Bauausführungen in eine so enge Beziehung zu dem Grundstück gesetzt worden, dass es nur durch eine substanzzerstörende Vorgangsweise „abgesondert“ werden könnte. Das neu geschaffene Einfamilienhaus stellt sich somit als unselbständiges Bestandteil des Grundstückes dar. Es war damit bei der Bewertung des jeweiligen Grundstückes als wirtschaftliche Einheit im Sinne des § 2 Abs. 1 BewG einzubeziehen.

Im Berufungsfall besteht Streit über die Frage, ob hinsichtlich des Grund und Bodens sowie des darauf errichteten (Einfamilien-)Hauses („Superädifikat“, L5) jeweils eigene Einheitswerte

festzustellen seien oder nicht. Das Finanzamt verneint das Vorliegen „eines Gebäudes auf fremden Grund und Boden“ – also das Vorliegen einer gesonderten wirtschaftlichen Einheit im Sinne des Bewertungsgesetzes.

Grundsätzlich ist festzuhalten: das Bewertungsgesetz spricht im § 51 Abs. 3 BewG nicht von Superädikaten, sondern von begrifflich damit nicht identen „Gebäuden auf fremden Grund und Boden“ (vgl. Twaroch-Frühwald-Wittmann, aaO., S 250). Die vom Bw. gemeinte Vorschrift des § 51 Abs. 3 BewG stellt sich als eine die grundsätzlichen Bestimmungen des Abs. 1 erster Satz dieser Gesetzesstelle erweitende Regelung (arg.: „gilt auch“) dar. Gemäß § 51 Abs. 3 BewG gilt auch als Grundstück ein Gebäude, das auf fremden Grund und Boden errichtet ist, selbst wenn es wesentlicher Bestandteil des Grund und Bodens geworden ist. Nach § 435 ABGB sind Superädikate „Bauwerke, die auf fremdem Grund in der Absicht aufgeführt werden, dass sie nicht stets darauf bleiben sollen“. Der Vergleich dieser Bestimmungen zeigt schon auf den ersten Blick, dass der Begriff „Gebäude auf fremden Grund und Boden“ iSd BewG sich nicht mit dem Begriff des „Superädikates“ iSd § 435 ABGB deckt. Einerseits deshalb, weil der Begriff des Bauwerks weiter ist als der des Gebäudes, der Begriff „Bauwerk“ erfasst nämlich auch Betriebsvorrichtungen. Andererseits aber auch deshalb, weil Superädikate iSd § 435 ABGB nicht Bestandteile der Liegenschaft werden, während einer Subsumtion unter § 51 Abs. 3 BewG (geradezu) nichts entgegensteht, wenn das Gebäude nach dem Grundsatz „superficies solo cedit“ (zivilrechtlich) dem Grundeigentümer gehört. Beim Begriff „Gebäude auf fremden Grund und Boden“ handelt es sich um einen steuerrechtseigenen Begriff (Hofmeister/Rechberger/Zita, Bauten auf fremden Grund, S 277).

Die Subsumtion unter § 51 Abs. 3 BewG ist von zwei Voraussetzungen abhängig:

- a) Bei dem Bauwerk muss es sich um ein Gebäude im bewertungsrechtlichen Sinn handeln und
- b) Das Gebäude muss auf fremden Grund und Boden stehen. Ob ein Gebäude auf fremden Grund und Boden vorliegt, beurteilt sich nach den im Steuerrecht allgemein geltenden Grundsätzen der Zurechnung nach dem wirtschaftlichen Eigentum.

ad Zurechnung des Gebäudes: Von einem „Gebäude auf fremden Grund und Boden“ kann nur dann gesprochen werden, wenn das Gebäude einem anderen als dem Grundeigentümer **zuzurechnen** ist (VwGH 17.04.1989, 88/15/0097). Von diesem (schon) aus dem Wortlaut des § 51 Abs. 3 BewG gewonnenen Sinnverständnis ausgehend, werden aufgrund der Zivilrechtslage zwei Fallgestaltungen zu unterscheiden sein:

- Der Fall, wenn das Gebäude nur zu vorübergehenden Zwecken (§ 435 ABGB) von dem Berechtigen mit dem Grundstück verbunden worden ist. Das Gebäude wird nicht

Bestandteil der Liegenschaft, es besteht nämlich gesondert zivilrechtliches Eigentum am Gebäude. Dieser Fall trifft im gegenständlich nicht zu.

- Wird das Gebäude nicht zu vorübergehenden Zwecken auf dem Grundstück errichtet, dh das Gebäude so aufgeführt, dass es stets auf einer Liegenschaft bleiben soll, bewirkt der Grundsatz „superficies solo cedit“, dass der Grundeigentümer (zivilrechtliches) Eigentum am Gebäude erlangt, dass somit das Gebäude (unselbständiger) Bestandteil des Grund und Bodens wird. Dass der Gesetzgeber mit § 51 Abs. 3 BewG auch diese Zivilrechtssituation „im Auge hatte“, zeigt nicht nur der Wortlaut des „51 Abs. 3 BewG (arg: „selbst wenn es wesentlicher Bestandteil des Grund und Bodens geworden ist“), dies erhellt auch aus der Judikatur des VwGH (24.06.1991, 90/15/0012,0113), die den im BewG gebrauchten Begriff „Bestandteil“ iSd bürgerlichen Rechtes auslegt.

Dieses zuletzt zitierte Tatbestandselement darf allerdings nicht als vollkommen außerhalb des Bewertungssystems stehend gesehen werden. Gegenstand der Bewertung ist die wirtschaftliche Einheit (§ 2 BewG). Bei Eigentümeridentität hinsichtlich Grund und Boden und Gebäude ist eine wirtschaftliche Einheit anzunehmen. Soll nun mit § 51 Abs. 3 BewG das (auf fremden Grund errichtete) Gebäude als solches als wirtschaftliche Einheit erfasst werden, dürfen keine identen Eigentumsverhältnisse vorliegen (aus Hofmeister/Rechberber/Zitta, Bauten auf fremden Grund, S. 279).

Wirtschaftlicher Eigentümer ist idR der zivilrechtliche Eigentümer (VwGH 18.12.1997, 96/15/0151, 19.03.2002, 99/14/0286). Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 17.04.1989, 88/15/0097) ist unbestritten, dass steuerlich und damit auch bewertungsrechtlich ein Gebäude auch einem anderen als dem bürgerlich-rechtlichen Eigentümer zugerechnet werden kann. Ein solcher Fall liegt u.a. vor, wenn die im § 24 Abs. 1 lit. d BAO angeführten Voraussetzungen gegeben sind. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen auseinander, „wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind, wie insbesondere der Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung, auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer, geltend machen kann“ (VwGH 19.03.2002, 99/14/0286, 28.11.2002, 2001/13/0257). Wobei die Frage der Zurechnung jeweils nach dem Gesamtbild der Verhältnisse des Einzelfalles zu beurteilen ist.

Nach Rössler/Troll, Kommentar zum dt. Bewertungsrecht, (s. auch Otto Taucher in Hofmeister/Rechberber/Zitta, Bauten auf fremden Grund, S. 279) sprechen insbesondere für die Anerkennung wirtschaftlichen Eigentums beim Errichter von Gebäuden u.a.:

- das Recht, Einbauten und Umbauten am Gebäude ohne Genehmigung des Grundeigentümers durchzuführen;
- das Recht, das Gebäude vor oder nach Ablauf der Vertragsdauer abzureißen;
- das Tragen des Risikos des zufälligen Unterganges des Gebäudes während der Vertragsdauer;

Gegen die Anerkennung wirtschaftlichen Eigentums beim Errichter sprechen:

- die Verpflichtung, das Gebäude nach Ablauf der Vertragsdauer mit geringer Entschädigung oder entschädigungslos dem Grundeigentümer zu überlassen;
- das Recht des Grundeigentümers, das Gebäude vor oder nach Ablauf der Vertragsdauer abreißen lassen zu können;

Unbestritten ist, dass sich der Grund/Boden wie das Einfamilienhaus zivilrechtlich im Alleineigentum des Bw. befinden. Der Bw. ist der Ansicht, dass es die faktischen Verhältnisse (gemeint ist damit wohl das mündlich vereinbarte Grundnutzungsverhältnis, die gemeinsame Errichtung und Finanzierung des Gebäudes und das gemeinsame Auftreten als Bauwerber vor der Baubehörde) rechtfertigten, das Einfamilienhaus als „Superädifikat“ (Gebäude auf fremden Grund und Boden) zu bewerten und ihm und seiner Ehegattin zu gleichen Teilen zuzurechnen. Der Bw. bezeichnet sich selbst als Miteigentümer des „Superädifikates“ und geht sinngemäß davon aus, dass (auch) der Ehegattin durch die faktischen Verhältnisse wirtschaftliches Eigentum iSd § 24 Abs. 1 lit. d BAO zukomme. Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Beim Miteigentum ist das Recht und nicht die Sache (Einfamilienhaus) geteilt. Dem einzelnen gehört kein realer Teil, vielmehr bezieht sich sein Anteilsrecht immer auf die ganze Sache. Das wirtschaftliche Eigentum iSd § 24 Abs. 1 lit. d BAO hingegen verlangt, dass der Besitzer, auch wenn er nicht zivilrechtlicher Eigentümer ist, den Besitz so ausüben kann, als stehe ihm die alleinige Herrschaftsgewalt zu. Der Besitzer muss wirtschaftlich die Stellung einnehmen, die dem privatrechtlichen Eigentümer durch das uneingeschränkte Eigentumsrecht zusteht. Der Ehegattin des Bw., der lt. mündlicher Vereinbarung nur die Nutzung des Grundbesitzes zukommt, stehen keineswegs die positiven Befugnisse des Eigentumsrechtes zu (zumal sie lt. Bw. lediglich Miteigentümerin ist). Ausschließliche Substanznutzungsrechte, ausschließliche Verfügungsrechte (Anm.: eine Parifizierung wurde nicht vorgenommen), Belastungs-, Veräußerungsrechte sind nicht aktenkundig. Überdies sind auch negative Inhalte des Eigentumsrechtes, die sie befähigen, den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer (dem Bw.) geltend zu machen, nicht ersichtlich. Es ist nicht erkennbar, inwieweit die Rechte des Bw. durch die faktischen Verhältnisse bzw. das „Miteigentum“ der Ehegattin am Gebäude eingeschränkt sind. Weder die faktischen Verhältnisse noch die gemeinsame Errichtung und Finanzierung des Einfamilienhauses noch das gemeinsame Auftreten als Bauwerber vermögen der Ehegattin eine Position einzuräumen, die es rechtfertigt vom wirtschaftlichen Eigentum iSd § 24 Abs. 1 lit. d BAO zu sprechen. Angesichts der Umstände des Berufungsfalles ist das Gebäude bewertungsrechtlich nicht (auch) einem anderen als dem bürgerlich-rechtlichen

Eigentümer zuzurechnen. Die Voraussetzungen des § 24 Abs. 1 lit. d BAO liegen nicht vor. Im Berufungsfall ist das nicht nur zu vorübergehenden Zwecken errichtete Gebäude (Massivhaus) steuerlich dem Grundeigentümer zuzurechnen. Eine gesonderte Feststellung des Einheitswertes für ein „Gebäude auf fremden Grund und Boden“ hat infolge des Grundsatzes „superficies solo cedit“ und des Umstandes, dass der Ehegattin ein wirtschaftliches Eigentum iSd § 24 Abs. 1 lit. d BAO nicht zukommt, nicht zu erfolgen.

Das Argument, wonach es kein Widerspruch sei, wenn der Bw. als Liegenschaftseigentümer auch Miteigentümer des darauf befindlichen „Superädifikates“ sei, mag schon zutreffen.

Angesichts der (starken) Position des Bw. ist es nicht gerechtfertigt, das Einfamilienhaus bewertungsrechtlich einem anderen als dem bürgerlich-rechtlichen Eigentümer zuzurechnen bzw. steuerrechtlich von einem Gebäude auf fremden Grund und Boden auszugehen.

Die Vorbringen des Bw., wonach für die Begründung eines „Superädifikates“ Formerfordernisse nicht erforderlich wären und der „erste Eigentumserwerb bei Errichtung erfolgte und eine Urkundenhinterlegung nicht erforderlich gewesen sei“, gehen, angesichts der Ausführungen zu § 24 Abs. 1 lit. d BAO ins Leere.

Was die gemeinsame Finanzierung sowie die Nutzungsvereinbarung des Einfamilienhauses anlangt, so können sich daraus durchaus schuldrechtliche Folgen ergeben. Daraus kann aber keineswegs ein wirtschaftliches Eigentum im angeführten Sinn abgeleitet werden.

Schließlich fällt im Streitfall auf, dass die Bauführung des Bw. und seiner Ehegattin in den Jahren 1998 und 1999 erfolgte. Zum 1. Jänner 2000 erging der Artfortschreibungsbescheid, mit dem der Grundbesitz (Grund/Boden samt Einfamilienhaus) ausschließlich dem Bw. zugerechnet wurde. Dieser Bescheid erwuchs unangefochten in Rechtskraft. Die nunmehr vom Bw. ins Treffen geführten Argumente lagen auch schon zum Zeitpunkt der Erlassung des Artfortschreibungsbescheides vor, wurden aber vom Bw. nicht aufgegriffen. Dieser Umstand unterstreicht einmal mehr die Bedeutung des Abstellens auf objektive Kriterien bei Erlassung von Einheitswertbescheiden (vgl. § 2 BewG).

Die Berufung war aus den angeführten Gründen abzuweisen.

Klagenfurt, am 31. Juli 2007