



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 30. August 2001 betreffend Artfortschreibung (§ 21 Abs. 1 Z 2 BewG 1955) zum 1. Jänner 2000, -, entschieden:

Der angefochtene Artfortschreibungsbescheid vom 30. August 2001 und die Berufungsvorentscheidung vom 8. März 2002 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 BAO ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Begründung

Mit Kaufvertrag vom 15. September 1999 haben Herr S und Frau S. die Grundstücke Nr. x im Ausmaß von 2.910 m² und y im Ausmaß von 10.987 m² samt dem darauf befindlichen Haus erworben.

Mit Feststellungsbescheid vom 30. August 2001 wurde zum 1. Jänner 2000 eine Art- und Zurechnungsfortschreibung vorgenommen, welche auch eine Erhöhung des Einheitswertes beinhaltete.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht.

Die Berufungswerber (Bw) bringen vor, obwohl die Grundstücke im Bauland liegen würden wären sie bisher ausschließlich landwirtschaftlich genutzt worden. Auf Grund der Bodenbeschaffenheit sei nur eine eingeschränkte Verwendung als Bauland möglich. Weiters befände sich auf dem Grundstück noch ein Wald mit mehr als 3000 m² Fläche.

Es werde beantragt, von einer Artfortschreibung Abstand zu nehmen und lediglich eine Zurechnungsfortschreibung vorzunehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. März 2002 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wenden die Bw ein, das Finanzamt habe völlig unbeachtet gelassen, dass 3085 m² Wald vorliegen würden, der wie die angrenzenden Grundstücksflächen als landwirtschaftliches Vermögen nach Ertragswertgrundsätzen zu bewerten sei. Zum besseren Verständnis werde die ursprüngliche Bewertung des Finanzamtes beigelegt, woraus ersichtlich sei, dass nur 3000 m² dem Wohnhaus zugerechnet worden seien. Die zum 1.1.2000 durchgeführte Bewertung des Waldes und der angrenzenden landwirtschaftlichen Fläche mit m²-Preisen entspräche nicht den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes über die Bewertung des Land- und Forstwirtschaftlichen Vermögens. Nach Abschluss der Renovierungsarbeiten des Altbaus sollte auf dem 14.000 m² großen Grundstück wieder die eigenen Tierzucht und Tierhaltung aufgenommen werden, sowie bestehe ein 300 m² großer Fischteich für Fischzucht.

Weiters wurde eine mündliche Verhandlung beantragt.

Im Vorhalteverfahren vor der ho. Behörde wurde sodann vorgebracht, das Gebäude sei von der Vorbesitzerin nicht genutzt worden und viele Jahre vor dem Verkauf leer stehend gewesen. Bis zum heutigen Tage würde das Gebäude weder für betriebliche noch für private Zwecke genutzt, alle Renovierungsarbeiten seien eingestellt worden. Aufgrund der privaten Situation sei auch in den nächsten Jahren nicht mit einer eigenen privaten oder beruflichen Nutzung der Villa zu rechnen. Es sei eine Vermietung/Verkauf in eventu als gesamte

landwirtschaftliche Einheit beabsichtigt. Die Wiesen würden seit 10 Jahren von einem angrenzenden landwirtschaftlichen Betrieb bewirtschaftet.

Die ursprünglich bestehenden Mietzinsbeschränkungen seien unverändert aufrecht. Es sei keine Änderung in Art und Umfang der Nutzung eingetreten.

Hinsichtlich des Antrages auf mündliche Verhandlung werde dieser aufrechterhalten.

Am 27. März 2006 wurde vor der ho Behörde folgendes erörtert:

Zur Mietzinsbeschränkung:

Herr S brachte vor, dass in der Vergangenheit ein Abschlag von 60 % gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG zur Anwendung gelangt sei. Dieser Abschlag sei weiterhin anzusetzen, da es sich bei gegenständlichem Mietwohngrundstück um ein Haus mit mehr als zwei Wohnungen handle, welches um die Jahrhundertwende errichtet worden sei und daher den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes (MRG) unterliege. Im Rahmen der beantragten Althaussanierung sei die n Landesregierung von drei Wohnungen ausgegangen. Ein Antrag auf Wohnbauförderung sei bei der n Landesregierung gestellt worden. Herr S; wies darauf hin, dass in den letzten zehn Jahren vor seinem Erwerb keine Vermietung und Nutzung als Wohnraum stattgefunden habe.

Zur Artfortschreibung:

Herr S; ersuchte um Darlegung des Bescheidtextes: "Die Fortschreibung war wegen erfolgten Zukaufes erforderlich." Ein Zukauf habe nie stattgefunden. Der Vertreter des Finanzamtes erklärte dazu, dass die Formulierungen der Begründungstexte standardisiert seien und hier offensichtlich ein anderer Begründungstext hätte Anwendung finden müssen. Die Artfortschreibung sei erfolgt, weil der Begriff "Betriebsgrundstück" weggefallen sei.

Herr S; beantragte, eine Bewertung analog dem Vorbesitzer - nämlich Haus und Auffahrt im Grundvermögen, die Freiflächen in der Landwirtschaft - vorzunehmen.

Der Vertreter des Finanzamtes legte dar, dass es sich nach Ansicht des Finanzamtes um eine parkähnliche Liegenschaft handle. Eine Bewertung in der Landwirtschaft komme nach § 30 BewG nur dann in Betracht, wenn das Grundstück einem landwirtschaftlichen Hauptzweck diene. Dieser landwirtschaftliche Hauptzweck sei nicht gegeben. Die Liegenschaft sei eingezäunt, was bei Landwirtschaften nicht üblich sei. Die Grundstücke lägen zur Gänze im Bauland und die Verwertungsmöglichkeiten seien andere als bei landwirtschaftlichen Grundstücken. So wie Einfamilienhäuser einen Garten haben können, habe diese Villa einen größeren Garten. Das Grundstück y. sei eingezäunt, das Grundstück x liege jedoch außerhalb dieser Umzäunung. Es lägen hier demnach *zwei wirtschaftliche Einheiten* des Grundvermögens vor. Bei der Vorbesitzerin sei ein Umgriff von 3000 m² im Grundvermögen (beim Haus) bewertet worden, der Rest sei als landwirtschaftlicher Betrieb bewertet worden.

Im Zuge des Kaufes durch die Bw sei der landwirtschaftliche Akt gelöscht und die gesamte Grünfläche beim Haus bewertet worden. Der "Wald" sei ein durchwegs älterer Baumbestand der für eine parkähnliche Liegenschaft bestimmend sei.

Herr S; wies darauf hin, dass das angrenzende Grundstück a als Nebenerwerbslandwirtschaft geführt werde und b als Vollerwerbslandwirtschaft geführt werde. Beide hätten ihre Landwirtschaft eingezäunt und bewirtschafteten die Grünflächen der Bw. Dies sei in den letzten 30 Jahren auch immer so gewesen. Der Baumbestand bedürfe einer forstwirtschaftlichen Betreuung. Die Forstschule in W sei im heurigen Winter mit der Betreuung beauftragt worden, da Schäden aufgetreten seien.

Der Vertreter des Finanzamtes wendete hingegen ein, dass diese Pflege keine Zuordnung zum forstwirtschaftlichen Vermögen rechtfertige. Herr S; wies auf den Umfang des Baumbestandes hin, der mit jenem eines Einfamilienhauses nicht vergleichbar sei.

Zum Berechnungsblatt des Bescheides stellte Herr S; die Frage, wie die 2760 m² (Bodenwert jener Fläche, die das Zehnfache der bebauten Fläche nicht übersteigt) ermittelt worden sei. Der Vertreter des Finanzamtes legte daraufhin dar, warum diese 2760 m² angesetzt worden seien, sei heute nicht mehr nachvollziehbar. Fest stehe, dass diese Zahl sicher unrichtig sei.

Herr S; beantragte hilfsweise (falls es nicht zu einer landwirtschaftlichen Bewertung kommen sollte) das Grundstück x als eigene wirtschaftliche Einheit zu bewerten, den Wald ebenfalls als eigene wirtschaftliche Einheit nach Ertragswerten zu bewerten und lediglich den Rest im Grundvermögen zu bewerten. Der Vertreter des Finanzamtes stellte fest, ungeachtet einer Aufteilung in zwei wirtschaftliche Einheiten gehöre der Wald zum Haupthaus dazu.

Herr S; erläuterte unter Vorlage des Kaufvertrages, dass der m² Preis mit S 79,-- für 13.897 m² (S 1.098.700,-- dividiert durch 13.897 m²) festgelegt worden sei. Dieser Preis sei ein Mischpreis gewesen und sei auf die Grünflächen und auf dem Baumbestand entfallen. Auf Grund des Baumbestandes sei damals ein m² Preis von etwa S 200,-- für 3.085 m² Forst angesetzt worden. Der Restbetrag sei auf die Grünflächen entfallen, was S 46,-- pro m² ergäbe. Herr S; erläuterte, der in der Bewertung angesetzte m² Preis von S 50,-- zum 1.1.1973 sei um 35 % zu erhöhen und betrage damit S 67,50. Dieser Preis liege über dem bezahlten Preis laut Kaufvertrag. Er beantrage daher als Obergrenze den bezahlten Preis anzusetzen. Zu berücksichtigen sei, dass sich der Verbraucherpreisindex zwischen 1973 und 1999 um über 100 % erhöht habe. Der Vertreter des Finanzamtes erklärte sich mit dem bezahlten Kaufpreis als Obergrenze einer Bewertung einverstanden.

Herr S; benannte als Zustellungsbevollmächtigte die D.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zur Mietzinsbeschränkung:

Gemäß § 53 Abs. 7 BewG ist zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke die gemäß Abs. 1 bis 6 ermittelte Summe aus dem Bodenwert und aus dem Gebäudewert um die in lit. a bis d festgesetzten Hundertsätze zu kürzen. Die Kürzung darf sich jedoch hinsichtlich des Bodenwertes nur auf eine Fläche bis zum Zehnfachen der bebauten Fläche erstrecken; dies gilt nicht für Geschäftsgrundstücke, auf denen sich ein Fabriksbetrieb befindet.

Das Ausmaß der Kürzung beträgt

a) bei bebauten Grundstücken, soweit ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins entrichtet wird, entsprechend dem Anteil der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen nutzbaren Flächen an der gesamten nutzbaren Fläche (Abs. 5), bei einem Anteil von

100 v. H. bis 80 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche	60. v. H.,
weniger als 80 v. H. bis 60 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche	55 v. H.,
weniger als 60 v. H. bis 50 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche	50 v. H.,
weniger als 50 v. H. bis 40 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche	45 v. H.,
weniger als 40 v. H. bis 30 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche	40 v. H.,
weniger als 30 v. H. bis 20 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche	35 v. H.,
weniger als 20 v. H. bis 10 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche	30 v. H.,
weniger als 10 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche	25 v. H.;

bei der Ermittlung des Anteiles der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen nutzbaren Fläche sind die Wohnräume mit ihrer tatsächlichen nutzbaren Fläche, die gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienenden Räume jedoch nur mit ihrer halben nutzbaren Fläche anzusetzen;

b)	bei Einfamilienhäusern und sonstigen bebauten Grundstücken gemäß § 33 Abs. 2 30 v. H.,
c)	bei Schlössern, Burgen und Klöstern 50 v. H.,
d)	bei allen übrigen bebauten Grundstücken 25. v. H..

In gegenständlichem Fall wurde die Kürzung von ursprünglich 60 v. H. gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG auf 25 v. H. gemäß § 53 Abs. 7 lit. d BewG herabgesetzt.

Aus dem Wortlaut der Bestimmung ergibt sich, dass für das Ausmaß des Abschlages gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG maßgeblich ist, ob zum Bewertungsstichtag *tatsächlich* ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins *entrichtet wird* und es nicht darauf ankommt,

ob im Falle der Vermietung eines Mietobjektes die Höhe des Mietzinses gesetzlichen Beschränkungen unterliegen würde.

Für Objekte, die ungenutzt sind und für die aus diesem Grunde kein Mietzins, also auch kein durch gesetzliche Bestimmungen beschränkter Mietzins entrichtet wird, ist deshalb kein Sonderabschlag zu gewähren (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum BewG/1, S. 273).

Wie der Bw selbst festgestellt hat, ist das Gebäude leer stehend und wurde schon über viele Jahre nicht genutzt. In Punkt V. des Kaufvertrages vom 15.9.1999 ist festgehalten: *"Den Käufern ist bekannt, dass das Wohnobjekt N seit 1.1.1995 leersteht."*

Die Kürzung nach lit. a leg. cit. konnte somit keine Anwendung finden.

2. Zur Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG:

§ 60 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) lautet:

"(1) Betriebsgrundstück im Sinne dieses Bundesgesetzes ist der zu einem gewerblichen Betrieb gehörige Grundbesitz, soweit er, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem gewerblichen Betrieb,

1. *zum Grundvermögen gehören würde oder*
2. *einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bilden würde.*

(2) Dient das Grundstück, das, losgelöst von dem gewerblichen Betrieb, zum Grundvermögen gehören würde, zu mehr als der Hälfte seines Wertes dem gewerblichen Betrieb, so gilt das ganze Grundstück als Teil des gewerblichen Betriebes und als Betriebsgrundstück.

Dient das Grundstück nur zur Hälfte seines Wertes oder zu einem geringeren Teil dem gewerblichen Betrieb, so gehört das ganze Grundstück zum Grundvermögen. Abweichend von den Sätzen 1 und 2 gehört der Grundbesitz der im § 59 Abs. 1 bezeichneten inländischen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen stets zu den Betriebsgrundstücken.

(3) Gehört ein Grundstück, das, losgelöst von dem gewerblichen Betrieb, zum Grundvermögen gehören würde, mehreren Personen, so rechnet das ganze Grundstück stets zum Grundvermögen ohne Rücksicht darauf, in welchem Umfang es einem gewerblichen Betrieb der Beteiligten dient.

Sind an dem Grundstück inländische Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen der im § 59 Abs. 1 bezeichneten Art beteiligt, so gilt ihr Anteil stets als Betriebsgrundstück.

(4) Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs. 1 Z. 1 sind wie Grundvermögen, Betriebsgrundstücke im Sinne des Abs. 1 Z. 2 wie land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten."

Im Hinblick auf vorzitierte Bestimmung war eine Bewertung als Betriebsgrundstück gerechtfertigt, solange sich die Liegenschaft im Eigentum der Vorbesitzerin befunden hat.

Ritz schreibt in der ÖStZ 1983, 287, "Die Wert-, Art- und Zurechnungsfortschreibung":

"...Wird ein Grundstück oder ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb zum Betriebsgrundstück (bzw umgekehrt), so liegt ebenfalls eine Artänderung vor...."

Mit Zurechnung an die neuen (Hälften-) Eigentümer war daher auch eine Artfortschreibung erforderlich.

Ein Wechsel der Vermögensart führt wiederum zur Entstehung einer neuen wirtschaftlichen Einheit.

Gemäß § 21 Abs. 4 BewG sind allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt). Die Vorschriften im § 65 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunktes bleiben unberührt.

Fortschreibungszeitpunkt ist grundsätzlich der Beginn des Kalenderjahres, das der Änderung folgt (vgl. Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz zu § 21). Das Finanzamt hat auf Grund des Kaufvertrages vom 15. September 1999 folgerichtig die Zurechnung an die Bw mit dem nächstfolgenden 1. Jänner, also 1. Jänner 2000, vorgenommen und - hinsichtlich des Grundstückes Nr. x , EZ c - gleichzeitig die gebotene Artfortschreibung durchgeführt.

Hinsichtlich des Grundstückes Nr. x EZ c ist zu sagen, dass dieses auch bei der Vorbesitzerin im Grundvermögen als Mietwohngrundstück (Betriebsgrundstück) bewertet worden ist. Eine Artänderung ist hier hinsichtlich des Wegfalls der Voraussetzungen für die Bewertung als "Betriebsgrundstück" gegeben.

Hinsichtlich des Grundstückes Nr. y. EZ d ist anlässlich des Erörterungstermines vor der ho. Behörde hervorgekommen, dass bei der Vorbesitzerin offensichtlich ein Umgriff von 3000 m² im Grundvermögen (beim Haus)bewertet wurde, der Rest jedoch als landwirtschaftlicher Betrieb erfasst worden ist. Im Zuge des Kaufes durch die Bw wurde dann die gesamte Grünfläche beim Haus bewertet. Warum diese Bewertung bei der Vorbesitzerin, der G.. in der Landwirtschaft vorgenommen wurde, bzw. warum zum Stichtag (auf Grund des Kaufvertrages) eine Bewertung beider Grundstücke unter einem als eine wirtschaftliche Einheit im Grundvermögen erfolgt ist, ist nicht mehr feststellbar. Wie ebenfalls im Zuge des Erörterungstermines festgestellt wurde, liegen nach Ansicht der Amtspartei zwei wirtschaftliche Einheiten vor, welche somit gesondert – allerdings beide im Grundvermögen – zu bewerten sind. Wie weit eine "Umzäunung" ausreicht, eine eigene wirtschaftliche Einheit zu begründen, sofern ein einheitlicher Zweck angenommen wird, einheitliche Vermögensart vorliegt und solange einheitliche Eigentumsverhältnisse bestehen ist fraglich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 14.1.2002, 96/13/0186 unter Hinweis auf Ritz, BAO-Kommentar, § 193, Rz 13 ausgeführt, dass, stellt sich im Zuge der bewertungsrechtlichen Bearbeitung eines Kaufvertrages durch das Finanzamt heraus, dass die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt in dem - noch an den Vorbesitzer ergangenen - Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht, die Abgabenbehörde gehalten ist, (neben einer Zurechnungsfortschreibung iSd § 21 Abs 4 BewG) auch eine Artfortschreibung vorzunehmen. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob eine solche

Artfortschreibung nicht allenfalls bereits zu einem früheren Bewertungsstichtag hätte vorgenommen werden müssen, da eine solche Artfortschreibung auch zur Fehlerberichtigung erfolgen kann.

Auch im Erkenntnis vom 7.7.1980, 3158/78 wird schon ausgeführt, dass sowohl Artfortschreibung wie auch Wertfortschreibung nicht nur zur Berücksichtigung eingetretener Änderungen dienen, sondern auch zur Richtigstellung unrichtiger Bewertungen.

Dazu wird festgestellt, dass im Zuge einer Artfortschreibung unabhängig von der neuen Art auch ein neuer Wert festgestellt werden darf. (vgl. Ritz, Die Wert-, Art- und Zurechnungsforschreibung 1983). Eine Artfortschreibung wird in der Regel auch die Änderung des Wertes bewirken, muss aber nicht. Es handelt sich dabei aber nicht um eine Wertfortschreibung im technischen Sinne des § 21 Abs. 1 Z 1 BewG sondern vielmehr um eine - der Artfortschreibung immanenten - Wertänderung im Zusammenhang mit der Änderung der Art des Bewertungsgegenstandes. Die Berücksichtigung von Wertabweichungen erfolgt daher im Zusammenhang mit Artfortschreibungen ohne Rücksicht auf die Wertgrenzen.

Ob jedoch die Bewertung schon bei der Vorbesitzerin fehlerhaft gewesen ist, ist nicht nachvollziehbar.

Es wird daher zu ermitteln sein, welchem Zweck die beiden Liegenschaften zum Stichtag unterlegen sind, ob es Pachtverträge über die von den Berufungswerbern angesprochene landwirtschaftliche Nutzung mit den Nachbarn gibt, seit wann diese Pachtverträge aufrecht sind, wer sie abgeschlossen hat und ob sich daran etwas geändert hat. Weiters wird die tatsächliche Nutzung zu erheben sein. Die Widmung eines Gebietes als Bauland im Rahmen der örtlichen Raumplanung rechtfertigt es für sich allein noch nicht, ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück ohne weiteres dem Grundvermögen zuzuordnen (vgl. z.B. VwGH 30. 6. 1994, 91/15/0089). Laut Grundbuch ist die Gesamtfläche des Grundstückes Nr. x, EZ c, im Ausmaß von 29a 10m² landwirtschaftlich genutzt. Hinsichtlich des Grundstückes Nr. y, EZ d, im Ausmaß von 1ha 9a 87m² sind laut Grundbuch 75a 92m² landwirtschaftlich genutzt, 30a 85m² Wald und 3a 10m² Baufläche. Diese Feststellungen sind nicht bindend für die Bewertung, sie können nur einen Hinweis liefern.

3. Zum Bodenwert:

Gemäß § 53 Abs. 1 BewG 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.

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 beeinflussenden 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.

Gemäß § 10 BewG (Bewertungsgrundsatz, gemeiner Wert) ist bei Bewertungen, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zu Grunde zu legen.

Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Demnach ist dieser Begriff im Gesetz wohl definiert, das Gesetz enthält jedoch im Besonderen keine Vorschriften, wie der gemeine Wert festzustellen ist.

Hinsichtlich der Berechnung des Bodenwertes beider Grundstücke hat das Finanzamt eine Berechnung erstellt, welche sich am Einheitswert angrenzender Grundstücke orientiert. Grundsätzlich ist zu sagen, dass sich der anzusetzende Bodenwert an den ermittelten tatsächlich erzielten Kaufpreisen in der unmittelbaren Umgebung orientieren muss.

Der Verwaltungsgerichtshof hat beispielsweise in seinem Erkenntnis vom 8.1.1970, 1246/68, festgestellt, dass der gemeine Wert eines Wirtschaftsgutes eine fiktive Größe sei, die auf Preisschätzungen beruhe. Eine solche Schätzung könne - den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend - ohne weiteres auch auf Preisbeobachtungen beruhen, die im Zuge von Kauf und Verkauf anderer Liegenschaften gemacht worden seien, sofern diese nach Art und Größe, Lage, Form und Beschaffenheit dem im Einzelfall zu bewertenden Grundstück, im zeitlichen Zusammenhang gesehen, gleichkämen oder nahe kämen. In der Regel werde die Feststellung des gemeinen Wertes eines Grundstückes auf Grund der Entwicklung tatsächlich gezahlter Preise für so genannte Vergleichsliegenschaften die brauchbarste sein. Denn nur in den seltensten Fällen werde der Preis, der für ein Wirtschaftsgut bei einer Veräußerung zu erzielen wäre, auf Grund der Preisbeobachtung für das zu bewertende Grundstück selbst festzustellen sein. Daher sei es den Abgabenbehörden nicht verwehrt, bei der Feststellung eines gemeinen Wertes für eine Liegenschaft auf Kaufpreise Bedacht zu nehmen, die für die von ihnen herangezogenen Vergleichsliegenschaften bezahlt worden seien.

Die Heranziehung des tatsächlich bezahlten Preises laut Kaufvertrag scheint demnach geeignet.

4. Zum Gebäudewert:

§ 53 Abs. 5 BewG lautet:

"Bei Mietwohngrundstücken und bei gemischtgenutzten Grundstücken ist 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. Die Wandstärke ist bei der Berechnung der nutzbaren Fläche außer Betracht zu lassen. Räume oder Teile von Räumen, die weniger als 150 cm hoch sind, sowie Treppen, Stiegenhäuser, Gänge, offene Balkone und Terrassen sind bei der Berechnung der nutzbaren Fläche nicht einzubeziehen."

Hinsichtlich der Gebäudebewertung wurde ursprünglich eine verbaute Fläche von 442m² erklärt und unverändert weiter übernommen, obwohl die Nutzfläche, wie aus späteren Erklärungen ersichtlich, 554m² beträgt und offensichtlich über 3 Geschoße verteilt ist. Die bebaute Fläche beträgt laut Finanzamt etwa 500m². Die Nebengebäude sind – bis auf eine Garage – nicht erfasst. Die Grundlagen für die Gebäudebewertung müssen daher neu ermittelt und der gesamte Gebäudebestand erfasst werden.

5. Zum Antrag auf Bewertung im landwirtschaftlichen Vermögen:

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

§ 52 BewG 1955 (BewG) regelt die Abgrenzung des Grundvermögens von anderen Vermögensarten. Gemäß Abs. 1 leg. cit. gehört zum Grundvermögen nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört.

Im Hinblick auf eine allfällige Verbauung in der unmittelbaren Umgebung werden gegebenenfalls auch die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des § 52 Abs. 2 BewG zu erheben sein, wonach Land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen sind, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als Land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, z. B., wenn sie hie nach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Ob in gegenständlichem Fall ein landwirtschaftlicher Hauptzweck vorliegt bzw. warum eben kein solcher vorliegt wird zu überprüfen und in der Folge zu begründen sein.

6. Zum Antrag auf mündliche Verhandlung (Senatsverhandlung):

Hinsichtlich des Antrages auf Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung wurde bereits im Vorhalt ausgeführt, dass § 323 Abs. 12 BAO idF des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes, BGBl. I 2002/97, eine Übergangsregelung enthält, wonach für am 1. Jänner 2003 unerledigte Berufungen Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat bis 31. Jänner 2003 gestellt werden konnten. Solche Anträge waren unabhängig davon zulässig, ob nach bisheriger Rechtslage über die Berufung monokratisch oder durch Berufungssenat zu entscheiden war. Die "Nachholung" solcher Anträge auf mündliche Verhandlung im Bereich bisher monokratischer Entscheidungszuständigkeit konnte ab In-Kraft-Treten des § 323 Abs. 12 BAO (Tag nach der Kundmachung des AbgRmRefG im BGBl, daher erstmals am 26. Juni 2002) mit Wirkung zum 1. Jänner 2003 erfolgen.

Die Fassung des § 260 Abs. 2 bzw. 261 BAO **vor** dem AbgRmRefG enthielt eine taxative Aufzählung der Senatszuständigkeiten, wonach bisher keine Senatszuständigkeit für Berufungen im Bereich der Einheitsbewertung bestand. Aus diesem Grund liegt hinsichtlich des, von den Bw im Vorlageantrag vom 12.3.2002 gestellten Antrages, "die Verhandlung mündlich durchzuführen" ein - in diesem Zeitpunkt - unzulässiger Antrag vor. Ab dem 26. Juni 2002 (Zeitpunkt ab dem erstmals eine zulässige Antragstellung im monokratischen Entscheidungsbereich möglich war) wurde für die bereits anhängige Berufung kein gesonderter Antrag gestellt. Demnach liegt auch kein solcher, nach § 284 Abs.1 BAO in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 97/2002 gestellter Antrag auf mündliche Verhandlung vor, welcher der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zugänglich wäre, wonach solche Anträge ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 BAO gestellt gelten.

Wurde ein Antrag unzulässigerweise gestellt und der Antrag nach § 323 Abs.12 unterlassen, so besteht kein Anspruch auf mündliche Verhandlung (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. überarbeitete Aufl., §284 Rz34f, VwGH 16.9.2003, 2003/14/0057).

Die nachträgliche Antragstellung in der Vorhaltsbeantwortung vom 11.10.2005 auf "Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat" kann nicht zu dem erstrebten Erfolg führen, da der Antrag in der Berufung oder im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung zu stellen ist (§284 BAO). Wie bisher begründen Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (Ritz, BAO-Handbuch, zu § 284 BAO, VwGH 23.4.2001, 96/14/0091).

Mangels gültiger Antragstellung kommt daher in vorliegendem Fall eine Senatszuständigkeit nicht in Betracht.

7. Zur Zustellung:

Gemäß § 186 Abs.1 BAO sind unbeschadet anderer gesetzlicher Anordnungen Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten im Sinn des Bewertungsgesetzes 1955, BGBI. Nr. 148, gesondert festzustellen, wenn und soweit diese Feststellung für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. sind die gesonderten Feststellungen gemäß Abs. 1 einheitlich zu treffen, wenn an dem Gegenstand der Feststellung mehrere Personen beteiligt sind.

Der Feststellungsbescheid ergeht gemäß § 191 Abs. 1 lit. a BAO in den Fällen des § 186 an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) zugerechnet wird, wenn jedoch am Gegenstand der Feststellung mehrere beteiligt sind, an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, an der die Beteiligung im Feststellungszeitpunkt bestanden hat.

Gemäß §101 Abs.3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§191 Abs.1 lit.a und c), einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Im berufungsgegenständlichen Bescheid wurde irrtümlich nicht darauf hingewiesen, jedoch findet § 86 Abs. 12 BAO (BGBI. I Nr. 180/2004) Anwendung, wonach Schriftstücke, die Form und Inhalt von Feststellungsbescheiden über Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten des Grundbesitzes sowie davon abgeleiteten Bescheiden haben, auch dann als an alle Beteiligten rechtswirksam ergangene Bescheide gelten, wenn sie vor dem 1. Jänner 2005 nicht der nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person, sondern einem der am Gegenstand der Feststellung Beteiligten zugestellt wurden.

§101 Abs.3 BAO zwingt die Behörde nicht, von der (der Vereinfachung der Zustellung dienenden) Zustellfiktion Gebrauch zu machen; sie hindert insbesondere nicht die Zustellung an sämtliche Mitglieder der Personengemeinschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit von *an die Personengemeinschaft gerichteten Bescheiden* (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. überarbeitete Aufl., §101 Rz10f, VwGH 5.10.1994, 94/15/0004).

Ob eine Abgabenbehörde von der Zustellfiktion Gebrauch macht, liegt im Ermessen. Bei der Ermessensübung sind nach §20 nicht nur Zweckmäßigkeitsoberlegungen zu berücksichtigen, sondern auch berechtigte Interessen der Partei (Billigkeit iSd §20). Daher ist von der Zustellfiktion beispielsweise kein Gebrauch zu machen, wenn der Abgabenbehörde bekannt ist, dass Gesellschafter gegeneinander prozessieren und daher um gesonderte Zustellung der Feststellungsbescheide ersuchen. In diesem Fall ist der Feststellungsbescheid jedem

Gesellschafter zuzustellen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. überarbeitete Aufl., §101 Rz10f).

Analog wird in gegenständlichem Fall im Hinblick auf die Ehescheidung der Berufungswerber von einer Zustellfiktion Abstand genommen und die Zustellung des Bescheides an beide Miteigentümer gesondert vorgenommen.

8. Aufhebungsgründe:

Gemäß § 289 Abs.1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (vgl. Ritz, BAO-HB, 228).

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber die Pflicht zur Sachverhaltsermittlung auch schon vor der Reform des Rechtsmittelverfahrens vorrangig dem Finanzamt auferlegt hat, da auch schon § 276 Abs. 3 BAO "alt" ausdrücklich die Berufungsvorlage erst nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen anordnete. Weiters ist zu berücksichtigen, dass das mit Wirkung ab dem 1.1.2003 reformierte Verfahren dem UFS als Rechtsmittelbehörde die Rolle eines unabhängigen Dritten zuweist. Will der UFS dieser Rolle gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans beschränken (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102 ff).

Auch Einwendungen und Behauptungen zum Sachverhalt, die erstmals im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz gemacht wurden (zB im Rahmen von Erörterungsgesprächen), sind einer entsprechenden Prüfung und Würdigung zu unterziehen und erscheint es durchaus zweckmäßig, diese von der Abgabenbehörde erster Instanz vorweg prüfen bzw. neu würdigen zu lassen.

Bei Durchführung weiterer noch ausständiger Ermittlungen durch den unabhängigen Finanzsenat müssten die Ergebnisse den Berufungswerbern zur Stellungnahme übermittelt werden und umgekehrt Erklärungen und Einwendungen der Berufungswerber der Amtspartei zur Gegenäußerung zugestellt werden. Deshalb würde die Durchführung der noch ausständigen Ermittlungen durch den unabhängigen Finanzsenat zu weiteren zeitlichen Verzögerungen eines ohnedies bereits ausgedehnten Verfahrens führen.

Nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens ergibt sich, dass die nachzuholenden Ermittlungen einen relativ großen Umfang - verbunden mit Erhebungen außerhalb der Dienststelle - haben werden. Es ist daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zweckmäßig, dass diese von der Abgabenbehörde erster Instanz nachgeholt bzw. durchgeführt werden.

Die fehlenden Sachverhaltsermittlungen betreffend den tatsächlichen baulichen Zustand des Gebäudes zum Fortschreibungszeitpunkt, sowie die Erhebungen hinsichtlich der landwirtschaftlichen Nutzung sind jedenfalls geeignet einen anders lautenden Bescheid herbeizuführen.

Da die Sache somit nicht entscheidungsreif ist, war der angefochtene Artfortschreibungsbescheid (unter Einbeziehung der Berufungsvorentscheidung) gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Die steuerliche Zurechnung wurde im Berufungsverfahren nicht bekämpft. Der Feststellungsbescheid betreffend die Zurechnungsfortschreibung war daher von der Aufhebung auszunehmen (vgl. hiezu auch VwGH vom 11. 4. 1988, 87/15/0125, Dr. Christoph Ritz, "Die Wert,- Art- und Zurechnungsfortschreibung", ÖStz 1983, 287).

Eine gleich lautende Ausfertigung erging an den anderen Miteigentümer.

Wien, am 5. Mai 2006