



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch Dr. Günter Geuseu, Rechtsanwalt in 4600 Wels, Kaiser-Josef-Platz 48, vom 28. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 18. Jänner 2008 betreffend Einheitswert des Grundbesitzes in Adresse, Katastralgemeinde K, Einlagezahl 000, Grundstücksnummer 999/9, (Artfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG) zum 1. Jänner 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Für den angeführten Grundbesitz wird zum 1. Jänner 2003 festgestellt:

Art des Steuergegenstandes: Einfamilienhaus

Der Einheitswert beträgt 32.700 Euro.

Der gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 44.100 Euro.

Alle übrigen Feststellungen bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden als Bw bezeichnet) ist Alleineigentümer der Liegenschaft, EZ 000, KG K, bestehend aus dem Grundstück Nr. 999/9 im Ausmaß von 1269 m². Auf diesem Grundstück errichtete der Bw. das Haus Straße1, welches zumindest teilweise im Jahr 1994 fertiggestellt wurde.

In der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke zum Stichtag 1.1.1995 gab der Bw. an, dass in dem neu errichteten Gebäude zwei Wohnungen vorhanden seien, aber nur eine baulich fertiggestellt sei.

Daraufhin nahm das Finanzamt Urfahr mit Feststellungsbescheid vom 8. März 1995 **zum 1. Jänner 1995** eine Artfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG vor und bewertete die gegenständliche Liegenschaft als Mietwohngrundstück. Der Einheitswert zum 1. Jänner 1995 wurde in Höhe von 454.000 Schilling (entspricht 32.993,47 Euro) und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert in Höhe von 612.000 Schilling (entspricht 44.475,76 Euro) festgestellt.

Weiters stellte das Finanzamt für Zwecke der Grundsteuer einen besonderen Einheitswert gem. § 53 Abs. 9 BewG fest, bei welchem die in Bau befindlichen Gebäudeteile noch nicht bewertet wurden. Dieser Einheitswert wurde in Höhe von 282.000 Schilling (entspricht 20.493,74 Euro) und der gem. AbgÄG 1982 erhöhte Einheitswert in Höhe von 380.000 Schilling (entspricht 27.615,68 Euro) festgestellt.

Mit Feststellungsbescheid vom 15. Jänner 1997 nahm das Finanzamt **zum 1. Jänner 1997** eine Zurechnungsfortschreibung nach § 21 Abs. 4 BewG vor und rechnete die gegenständliche Liegenschaft dem Bw. als nunmehrigem Alleineigentümer zur Gänze zu.

Auf Anfrage des Finanzamtes gab der Bw. am 30.3.200 an, dass die voraussichtliche Fertigstellung des Bauvorhabens in etwa 5 bis 10 Jahren erfolgen werde.

Mit **Feststellungsbescheid** vom 18. Jänner 2008 nahm das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr **zum 1. Jänner 2003** eine Artfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG vor und stellte den Einheitswert in Höhe von 34.700 Euro und den gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhten Einheitswert in Höhe von 46.800 Euro fest.

In der Bescheidsbegründung wurde ausgeführt, dass die Fortschreibung erforderlich war, weil das Dachgeschoß ausgebaut worden sei.

In einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 27.5.2008 wurde festgehalten, dass der Bw. den Bescheid nie erhalten habe. Er möchte diesen Bescheid auch nicht mehr und suche daher um eine Berichtigung dieses Bescheides an.

Gegen diesen Einheitswertbescheid vom 18. Jänner 2008 erhob der Bw. mit Eingabe vom 28. Mai 2008 **Berufung** und beantragte die Berichtigung dieses Bescheides. Er nahm Bezug auf die Auskunft einer Bediensteten der Gemeinde K und hielt folgendes fest: Das Obergeschoß des Gebäudes verfüge weder über Bodenbeläge noch Türen. Der Ausbau des Obergeschoßes werde aufgrund der geänderten Lebensbedingungen voraussichtlich niemals erfolgen. Seitens der Gemeinde sei kein Lokalausweis durchgeführt worden, zu welchem er aber nach terminlicher Vereinbarung bereit sei.

Mit Schreiben vom 30. Mai 2008 teilte das Gemeindeamt K dem Finanzamt mit, dass der Bw. selbst mit Schreiben vom 7.3.1995 die Baufertigstellung angezeigt habe. Weiters sei auch eine Anzeige der Beendigung der Bauausführung der Baufirma abgegeben worden. In der Beilage wurden Kopien der erwähnten Schreiben übermittelt.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 11. Juli 2008 wies das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung wurde ausgeführt, dass das Gemeindeamt K die schriftliche Auskunft gegeben habe, der Bw. selbst habe mit Schreiben vom 7.3.1995 die Baufertigstellung angezeigt. Weiters sei auch eine Anzeige der Beendigung der Bauausführung bei Kleinhausbauten und Nebengebäuden gem. § 42 Oö. Bauordnung durch die ausführende Baufirma abgegeben worden.

Mit Eingabe vom 12. August 2008 **beantragte** der Bw. durch seinen Vertreter die **Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**.

Vom Finanzamt wurde daraufhin am 10.9.2008 ein Nachschauauftrag erteilt, welcher allerdings vom Bw. mit Hinweis auf die Übermittlung von Fotos verweigert wurde.

Mit elektronischer Nachricht vom 29.9.2008 übermittelte der Bw. die angekündigten Fotos und wies darauf hin, dass die aktuellen Aufnahmen vom 5.8.2008 wohl kaum dem bezugsfertigen Zustand einer Wohnung im steuerrechtlichen Sinn entsprechen könnten. Auf den Fotos war erkennbar, dass die Wände zwar verputzt waren, Bodenbeläge, Innentüren, Wandfliesen, Sanitärinstallationen und Beleuchtungskörper hingegen nicht vorhanden waren. Bei den Dachschrägen waren Rigipsplatten sichtbar.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 16. Oktober 2008 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass aufgrund der vorgelegten Fotos das Dachgeschoß nach der Bauklasse 15.22 (einfache Ausführung) zu bewerten sei. Dadurch würde sich ein Einheitswert in Höhe von 34.900 Euro ergeben. Das sei bereits der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert. Der Bw wurde ersucht, mitzuteilen, ob er mit dieser Erledigung einverstanden sei und einer zweiten Berufungsvorentscheidung zustimme.

Mit Eingabe vom 7. November 2008 stellte der Bw. einen **Antrag** auf rückwirkende **Neueinstufung** der Nutzungsart von Mietwohngrundstück **auf Einfamilienhaus**. Wie aus den beigelegten aktuellen Bildern hervorgehe, sei seit Erteilung der Benützungsbewilligung im Jahr 1995 das Obergeschoß (damals für geplante Kinder vorgesehen, die sich aber zu seinem größten Bedauern nie eingestellt hätten) nur im Rohbau- und im nichtbewohnbaren Zustand verblieben. Das Obergeschoß sei niemals als Mieteinheit vorgesehen und baulich auch nicht so konzipiert worden (nur ein Eingang), es verfüge weder über Bodenbeläge, Sanäreinrichtungen, Türen, Beleuchtungskörper, Wandbemalung oder sonstigen zur Benutzung

unbedingt erforderlichen Wohnausstattungen und werde seit 1995 als Gerümpellager bzw. Dachboden genutzt.

Mit **Vorlagebericht** vom 10. November 2008 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit **Vorhalt vom 12. September 2012** teilte der zuständige Referent des Unabhängigen Finanzsenates dem Bw. mit, dass die Bewertung des gegenständlichen Grundbesitzes von Anfang an als Mietwohngrundstück erfolgt sei, weil der Bw. in der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke (Formular BG 30) die Anzahl der Wohnungen mit 2 angegeben habe. Diese Angabe stimme mit dem im Bewertungsakt vorhandenen Einreichplan überein. Der Antrag auf rückwirkende Neueinstufung als Einfamilienhaus vom 7. November 2008 sei als Ergänzung des Berufungsvorbringens anzusehen. Eine Abänderung des angefochtenen Bescheides im Rahmen einer Artfortschreibung von Mietwohngrundstück auf Einfamilienhaus sei dabei grundsätzlich zulässig. Zweckmäßigerweise sollte die Frage des Vorliegens einer bzw. zweier Wohnungen (Mietwohngrundstück oder Einfamilienhaus) mit der Frage, wie das nach Ansicht des Bw. nur teilweise ausgebaute Obergeschoß zu bewerten sei, verbunden werden.

Die zuständige Sachbearbeiterin des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr teilte dem zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates mit, dass sich die Verwaltungspraxis betreffend die Einstufung eines Gebäudes als Einfamilienhaus oder als Mietwohngrundstück inzwischen geändert habe und nunmehr eine Anfrage an das zuständige Gemeindeamt gestellt werde, welches dann die Auskunft gebe, wie viele Wohnungen im Gebäude- und Wohnungsregister eingetragen sind.

Auf Anfrage teilte das Gemeindeamt K mit, dass sich laut Gebäude- und Wohnungsregister im berufungsgegenständlichen Wohnhaus nur eine Wohnung befinde.

Über Ersuchen des zuständigen Referenten führte das Finanzamt eine **Proberechnung** des Gebäudewertes und des Einheitswertes der gesamten wirtschaftlichen Einheit durch. Angenommen wurde bei dieser Berechnung, dass eine Bewertung als Einfamilienhaus erfolge und die Räume im Obergeschoß entsprechend ihrem nicht ausgebauten Zustand in der Bauklasse 11.21 (sehr einfache Ausführung) eingestuft werden. Alle anderen im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellungen wurden unverändert übernommen.

Mit **Vorhalt vom 10. Oktober 2012** wurde dem Bw. diese Proberechnung des Einheitswertes übermittelt. Dem Bw. wurde die Gelegenheit gegeben, innerhalb von drei Wochen Stellung zu nehmen bzw. allfällige Unrichtigkeiten aufzuzeigen.

Innerhalb der gesetzten Frist brachte der Bw. keine Abänderungswünsche gegenüber der Proberechnung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zulässigkeit der Berufung

Die Berufung vom 28. Mai 2008 gegen den Einheitswertbescheid vom 18. Jänner 2008 (angefochtener Bescheid) ist grundsätzlich verspätet. Die Abgabenbehörde hätte demnach nach § 273 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) die Berufung als nicht fristgerecht zurückweisen müssen.

Aufgrund der Behauptung des Bw, dass er den Bescheid nie erhalten habe, ging das Finanzamt aber davon aus, dass die Berufung rechtzeitig war und erließ eine Berufungsvorentscheidung.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt die Beurteilung des Finanzamtes, wonach der Bw. den angefochtenen Bescheid zwar zunächst nicht erhalten hat, der Bw aber vom angefochtenen Bescheid tatsächlich Kenntnis erlangt hat und dass der angefochtene Bescheid somit auch rechtswirksam geworden ist.

Die Berufung ist daher als zulässig und rechtzeitig anzusehen, weshalb über die Berufung auch inhaltlich (materiellrechtlich) zu entscheiden war.

Art des Bewertungsgegenstandes und Höhe des Einheitswertes

Nach [§ 54 Abs. 1 Z. 1 Bewertungsgesetz 1955](#) (BewG) gelten als Mietwohngrundstücke solche Grundstücke, die zu mehr als 80 vom Hundert Wohnzwecken dienen, mit Ausnahme der Einfamilienhäuser.

Nach [§ 54 Abs. 1 Z. 4 Bewertungsgesetz 1955](#) (BewG) gelten als Einfamilienhäuser solche Wohngrundstücke, die nach ihrer baulichen Gestaltung nicht mehr als eine Wohnung enthalten.

Das Finanzamt bewertete den gegenständlichen Grundbesitz zum 1. Jänner 1995 zunächst als Mietwohngrundstück. Grundlage dafür war die vom Bw. abgegebene Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke (Formular BG 30), in welcher er die Anzahl der Wohnungen mit 2 angegeben hatte. Diese Angabe stimmte mit dem der Abgabenbehörde übermittelten Einreichplan überein. Da nach den Angaben des Bw. die zweite Wohnung noch nicht fertiggestellt (in Bau befindlich) war, wurde für Zwecke der Grundsteuer ein besonderer Einheitswert gem. § 53 Abs. 9 BewG festgestellt, bei welchem die in Bau befindlichen Gebäudeteile noch nicht bewertet wurden.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 18. Jänner 2008 ging das Finanzamt davon aus, dass die zweite Wohnung, welche sich zum 1. Jänner 1995 noch in Bau befunden hatte, inzwischen fertiggestellt worden ist und nahm aus diesem Grund zum 1. Jänner 2003 eine Artfortschreibung vor.

Aufgrund der im Berufungsverfahren sowohl in der ersten als auch in der zweiten Instanz durchgeführten Ermittlungen und den vom Bw. vorgelegten Beweismitteln (insbesondere die vorgelegten Fotos) ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Die im Einreichplan dargestellte zweite Wohnung im Obergeschoß ist nicht als solche ausgebaut worden. Insbesondere fehlen die für die Annahme einer zweiten Wohneinheit wesentlichen Sanitäreinrichtungen sowie eine Küche. Mit einem Ausbau des Obergeschoßes zu einer zweiten Wohneinheit ist aufgrund des Vorbringens des Bw. in absehbarer Zeit nicht zu rechnen. Die Räume im Obergeschoß dienen vielmehr der Wohneinheit im Erdgeschoß als Abstellräume. Auch nach dem Gebäude- und Wohnungsregister ist im berufsgegenständlichen Wohnhaus nur eine Wohnung vorhanden.

Das äußere Erscheinungsbild des Wohnhauses ist mit dem typischen Erscheinungsbild eines größeren Einfamilienhauses durchaus vereinbar.

Aufgrund dieses Sachverhaltes geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass nach der gegenwärtigen baulichen Gestaltung ein Einfamilienhaus im Sinne des § 54 Abs. 1 Z. 4 BewG vorliegt.

Gemäß § 289 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist daher auch berechtigt, im Zuge der angefochtenen Artfortschreibung den berufsgegenständlichen Grundbesitz als Einfamilienhaus (anstatt als Mietwohngrundstück) zu bewerten. Vor der Entscheidung ist allerdings das Parteiengehör zu wahren und den Parteien die Möglichkeit zu geben, zu den geplanten Abänderungen Stellung zu nehmen.

Das Finanzamt war insoweit über die geplante Abänderung des angefochtenen Bescheides informiert, als es selbst über Ersuchen des zuständigen Referenten eine Probeberechnung des Einheitswertes durchgeführt hat. Dem Bw. wurde mit Vorhalt vom 10. Oktober 2012 die Probeberechnung des Einheitswertes übermittelt. Innerhalb der gesetzten Frist brachte der Bw. keine Abänderungswünsche gegenüber der Probeberechnung vor.

In dieser Probeberechnung wurden entsprechend dem vom Bw. mit Fotos dargestellten Ausbauzustand die Räume im Obergeschoß mit der Bauklasse 11.21 (sehr einfache Ausführung) bewertet. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind daher in dieser Probeberechnung alle im Berufungsverfahren vorgebrachten Einwendungen (insbesondere jene, welche sich auf den Ausbauzustand des Obergeschoßes beziehen) berücksichtigt.

Die Berechnungen des Gebäudewertes und des Einheitswertes der gegenständlichen wirtschaftlichen Einheit (bewertet als Einfamilienhaus) sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil dieser Berufungsentscheidung.

Aus den angeführten Gründen war der Berufung teilweise Folge zu geben. Auf der Grundlage der beigelegten Berechnungsblätter war der Einheitswert in Höhe von 32.700 Euro und der gem. AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert in Höhe von 44.100 Euro festzusetzen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 8. November 2012