

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in den Beschwerdesachen der Bf, vertreten durch V, gegen die Bescheide des Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 2. Dezember 2004 betreffend

1.) Feststellung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2003 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955), betreffend Einheitswert des Grundvermögens (einschließlich d. Betriebsgrundstücke)

2.) Grundsteuermessbetragsbescheid (Fortschreibungsveranlagung)

beide EW-AZ zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Feststellungsbescheid vom 2. Dezember 2004 wurde im Zuge einer Wertfortschreibung gemäß § 21. Abs. 1 Z. 1 BewG 1955 der Einheitswert für das Betriebsgrundstück (gemischt genutztes Grundstück) Grundstücksnummer X mit € 213.500,- und erhöht mit € 288.200,- festgestellt.

Weiters war auf Basis dieses Einheitswertes der Grundsteuermessbetrag in Höhe von € 570,92 berechnet worden.

Auf Grund einer Gebäudeaufstockung hatte das Finanzamt den gegenständlichen Bescheid erlassen und eine Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit a BewG von 30 % vorgenommen.

In der gegen den Bescheid eingebrachten Berufung brachte die Bf. im Wesentlichen vor, dass das auf der Liegenschaft errichtete Gebäude aus dem Jahr 1894 stamme und damit jede Vermietung dem Vollarwendungsgebiet des MRG unterliege. Der Anteil der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen Fläche betrage 85,63% (geschäftlich genutzte Flächen 827,01 m² und für Wohnzwecke genutzte Flächen 2.051,06m²) weshalb das Ausmaß der Kürzung mit 60% anzusetzen sei. Der Grundsteuermessbetrag sei entsprechend festzusetzen.

In weiterer Folge wurde dem Finanzamt über Vorhalt mit Schreiben vom 24. August 2006 eine Zinsliste vorgelegt und angemerkt, dass diese Liste als zusätzliche Anmerkung jeweils den Vermerk enthielte, ob für die einzelnen Wohnungen, Büros oder Geschäftsflächen ein angemessener Hauptmietzins, eine Kategoriemiete oder eine Richtwertmiete zur Zahlung gelange.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. September 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und berichtigte den mit Bescheid vom 2.12.2004 festgestellten Einheitswert, mit der Begründung:

"Der Begriff "Mietzinsbeschränkung" im Sinne des §53 Abs.7 lit.a BewG ist historisch zu interpretieren, demnach sind unter diesem Begriff nur Mietzinsbeschränkungen im Sinne des Mietengesetzes zu verstehen. Nach dem BGBl. Nr. 800/1994 (RichtwertG) kann für Vermietungen ab 1.3.1994 ein "angemessener Hauptmietzins" vereinbart werden. Dies gilt insbesondere für Wohnungen der Kategorie A und B. Diese Mietzinse orientieren sich an einem regionalen Richtwert, Zu- oder Abschläge sind möglich. Diese "angemessenen Hauptmietzinse" kommen dem Preisniveau für frei vereinbarte Zinse schon recht nahe. Da somit für Mietverträge, die nach dem 28.2.1994 abgeschlossen wurden, kein kategoriemäßig beschränkter Mietzins mehr als Obergrenze gilt, sondern ein "angemessener Mietzins", der eine kalkulatorische Gewinnkomponente beinhaltet, gilt dieser Mietzins nicht als ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter. Auch für leerstehende Wohnungen, für die aus diesem Grund kein Mietzins entrichtet wird, ist ebenfalls kein Abschlag zu gewähren. Da somit kein Abschlag gemäß §53 Abs.7 lit.a BewG gewährt werden kann, war der mit Bescheid vom 2.12.2004 festgestellte Einheitswert zu berichtigen und die Berufung als unbegründet abzuweisen."

Das Finanzamt stellte den Einheitswert in Einem mit € 228.800,- und erhöht mit € 308.800,- fest. Auf Basis dieses Einheitswertes war der Grundsteuermessbetrag in Höhe von € 612,12 berechnet worden.

Fristgerecht stellte die Bf. einen Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz und führte weiter aus, dass entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz der Begriff "Mietzinsbeschränkung" im Sinne des § 53 Abs 7 lit a BewG keineswegs historisch zu interpretieren sei, weshalb unter diesem Begriff nicht nur Mietzinsbeschränkungen im Sinne des Mietengesetzes zu verstehen seien.

Mit Bescheid vom 14. Juni 2010 hob der unabhängige Finanzsenat die angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde I. Instanz auf.

Der unabhängige Finanzsenat führte entscheidungswesentlich aus, dass sich im gegenständlichen Berufungsverfahren die Frage stelle, für welche nutzbaren Flächen ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins entrichtet werde und somit, mit welchem Prozentsatz die Kürzung nach § 53 Abs. 7 lit.a BewG zur Anwendung komme. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates handle es sich - entgegen der Meinung des Finanzamtes - auch beim "Richtwertmietzins" iSd § 16 Abs. 2 bis 4 MRG durchaus um einen "durch gesetzliche Vorschriften beschränkten Mietzins". Im gegenständlichen Fall sei daher entscheidend, für welche Flächen zum 1. Jänner 2003 tatsächlich ein "durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins" entrichtet wurde.

Aus den im Berufungsfall vorgelegten Unterlagen lasse sich nicht feststellen, inwieweit nun tatsächlich Mietzinse nach dem Richtwertsystem (bzw. für vor dem Inkrafttreten des 3. WÄG vermietete Wohnungen nach den seinerzeitigen Bestimmungen des MRG) entrichtet wurden und inwieweit auf Grund der Bestimmung des § 16 Abs. 1 MRG Hauptmietzinse ohne die Beschränkungen der Abs. 2 bis 5 entrichtet wurden. Da die fehlenden Sachverhaltsermittlungen einen anders lautenden Bescheid nach sich ziehen können, die Sache somit nicht entscheidungsreif sei, erfolgte die Aufhebung des angefochtenen Wertfortschreibungsbescheides (unter Einbeziehung der Berufungsvorentscheidung) gemäß § 289 Abs.1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz. Diese Ausführungen gelten auch hinsichtlich des mitangefochtenen Grundsteuermessbescheides, da gemäß § 21 Abs. 1 Grundsteuergesetz (GrStG) im Falle einer Fortschreibung des Feststellungsbescheides über einen Einheitswert der neuen Veranlagung des Steuermessbetrages (Fortschreibungsveranlagung) der Einheitswert zugrunde zu legen, der auf den Fortschreibungszeitpunkt (§21 Abs.4 BewG 1955) festgestellt worden ist.“

Gegen diesen Bescheid erhob das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und es wurde dieser mit Erkenntnis

vom 24.9.2014, Zl. 2010/13/0131 wegen Rechtswidrigkeit in Folge von Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

In diesem Erkenntnis brachte der Verwaltungsgerichtshof - unter Verweis auf Vorjudikatur – zum Ausdruck, dass die nur an den Marktgegebenheiten orientierte Angemessenheitsprüfung des Mietzinses noch keine gesetzliche Beschränkung des Mietzinses im Sinne des § 53 Abs. 7 lit. a BewG darstelle und damit der angemessene Hauptmietzins nach § 16 Abs. 1 MRG – so wie der Bf dies in seiner Berufung sehen wollte - nicht als Mietzinsbeschränkung nach § 53 Abs. 7 lit. a BewG anzusehen sei.

Der Gerichtshof stellte weiters klar, dass der unabhängigen Finanzsenat richtigerweise die Qualifikation des "Richtwertmietzinses" als eine den Mietzins beschränkende Vorschrift gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG gesehen hatte.

Die Aufhebungen der beschwerdeverfangenen Bescheides erfolgte ausschließlich im Hinblick auf die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz, weil die für eine Ermessensentscheidung erforderliche Abwägung fehlte.

Die Rechtssachen sind nunmehr - im fortgesetzten Verfahren - als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu behandeln.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

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. 7 BewG ist zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke die gemäß Abs. 1 bis 6 der genannten Gesetzesstelle 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.
 und 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."

Wie sich schon aus dem Wortlaut des § 53 Abs. 7 lit a BewG ergibt, soll dies dazu dienen, der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke gerecht zu werden. Für das Ausmaß des Abschlages ist daher maßgeblich, ob zum Bewertungsstichtag tatsächlich ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins entrichtet wird. 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 (siehe auch Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 53, 273). Das gleiche gilt für eigengenutzte Wohnungen.

In gegenständlichem Fall ist entscheidend, für welche Flächen zum 1. Jänner 2003 tatsächlich ein "durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins" entrichtet wurde.

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.

Aus der von der Bf zum maßgeblichen Stichtag vorgelegten Zinsliste geht hervor, dass in der bewertungsgegenständlichen Liegenschaft zum Teil Geschäftslokale und zum Teil Wohnungen vermietet wurden. Leerstehungen und Eigennutzungen gab es zu diesem Zeitpunkt keine. Für den Großteil der Flächen wurde ein angemessener Hautmietzins verrechnet.

Es ergibt sich somit auf Grund der von der Bf zum 1.1.2003 vorgelegten aktuellen Zinslisten folgende Berechnung:

Gesamte nutzbare Fläche	2.878,07m ²
Wohnnutzfläche	2.051,06m ²
gewerblich genutzte Fläche	827,01m ²
zur Hälfte	413,50m ²
nach § 53 Abs. 7 lit. a BewG zu berücksichtigende Fläche	313,03m ²
d. s. 10,87%, ergibt Kürzung um 30 %	
Gebäudewert wie bisher	€ 151.828,07
Bodenwert wie bisher	€ 204.355,98
Kürzung gem. § 53 (2) BewG 25 %	• € 51.089,---
	€ 305.095,05
Kürzung gem. § 53 (7) lit. a BewG 30 %	• € 91.528,52
	€ 213.566,53
Einheitswert	€ 213.500,---
Erhöht um 35 % gem. AbgÄG 1982	€ 288.200,---

Die Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG war - nachdem für den Großteil der Flächen ein angemessener Hauptmietzins zu entrichten war und dieser entsprechend den Ausführungen des Erkenntnisses VwGH vom 24.9.2014, ZI 2010/13/0131ff keine gesetzliche Mietzinsbeschränkung im Sinne des leg.cit darstellt - so wie im Bescheid des Finanzamtes vom 2. Dezember 2004 lediglich mit 30 % durchzuführen und entspricht damit den Feststellungen des Finanzamtes im Bescheid.

Unter einem wurde mit der Berufung gegen den Feststellungsbescheid auch gegen den Grundsteuermessbescheid Berufung erhoben.

Besteuerungsgrundlage für die Grundsteuer ist der für den Veranlagungszeitpunkt maßgebende Einheitswert des Steuergegenstandes, der nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes festgestellt wurde (§ 12 GrStG).

Im Falle einer Fortschreibung des Feststellungsbescheides über einen Einheitswert ist der neuen Veranlagung des Steuermessbetrages (Fortschreibungsveranlagung) der Einheitswert zugrunde zu legen, der auf den Fortschreibungszeitpunkt ([§ 21 Abs. 4 BewG 1955](#)) festgestellt worden ist. Entsprechendes gilt für die anderen im Fortschreibungsbescheid getroffenen Feststellungen.

Es ergibt sich somit folgende Berechnung des Grundsteuermessbetrages:

Gemäß § 19 Z 2 lit. b GrStG 1955

Steuermesszahl	1,0 v.T.	3.650,-	3,650	
Steuermesszahl	1,5 v.T.	3.650,-	5,475	
Steuermesszahl	2,0 v.T.	280.900,-	561,800	570,925
Gerundet gem. § 18 Abs. 1 GrStG				570,92

Zulässigkeit einer Revision

Die Lösung der Frage, für welche Mietzinse eine für die Kürzung nach § 53 Abs. 7 lit. a BewG relevante gesetzliche Beschränkung bestehe, ergibt sich aus dem jüngst ergangenen Erkenntnis des VwGH vom 24.9.2014, ZI. 2010/13/0131ff.

Nachdem sohin keine Rechtsfrage von "grundsätzlicher Bedeutung" zugrunde liegt, ist eine Revision nicht zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Dezember 2014