

23. Februar 2007

BMF-010202/0005-IV/5/2007

An

Bundesministerium für Finanzen

Finanzämter

Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Gebühren und Verkehrsteuern, Bewertung

Steuer- und Zollkoordination, Produktmanagement

Bundessteuertagung Gebühren Verkehrsteuern Bewertung 2005

Protokoll - Bewertung 2005

Zur Erzielung einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise fand im November 2005 die Bundessteuertagung Gebühren Verkehrsteuern Bewertung des Bundesministeriums für Finanzen gemeinsam mit dem zuständigen Fachbereich SZKFBGVB und den Finanzämtern statt, bei der in der Praxis aufgetretene Zweifelsfragen in den obgenannten Bereichen behandelt wurden. Als Ergebnis dieser Besprechung wurde das vorliegende Protokoll - Bewertung erstellt.

Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können daraus nicht abgeleitet werden.

§ 12 BewG 1955, 161 ff HGB

Bewertung eines negativen Kommanditanteils bei Grundstücksbesitz der KG

Mit Rücksicht auf die einschlägigen handelsrechtlichen Haftungsbeschränkungen ist dem Kommanditisten nach Rechtsprechung und Literatur zum BewG 1955 kein negativer steuerlicher Wert zuzurechnen. Stattdessen erfolgt der Wertansatz mit Null. Der Negativüberhang trifft nur den Komplementär.

Gemäß § 171 Abs. 1 HGB haftet der Kommanditist nur bis zur Höhe seiner Einlage.

Ist diese Einlage zur Gänze geleistet, kann daher der Kommanditist auf Grund des Gesellschaftsvertrages zu keiner weiteren Leistung herangezogen werden. Aus diesem Grunde kann ihm auch ein negativer Kommanditanteil nicht zugerechnet werden.

Dies gilt sinngemäß auch für den Fall, in dem dieser negative Anteil auf Grund des Ansatzes des Einheitswertes eines Grundstücks entsteht.

Besteht eine Auffüllungsverpflichtung, kann daraus eine gesonderte Verbindlichkeit für den Kommanditisten entstehen. Rechtsgrund ist jedoch in diesem Fall nicht der Gesellschaftsvertrag, sondern der Vertrag über die Auffüllungsverpflichtung. Eine Verbindlichkeit des Kommanditisten ist allerdings nur dann anzunehmen, wenn der Kommanditist zum Bewertungsstichtag zur Zahlung in Anspruch genommen werden kann. Eine solche Verbindlichkeit besteht hingegen nicht, wenn eine Verrechnung mit künftigen Gewinnen zu erfolgen hat (VwGH 17.8.1994, 92/15/0015).

§§ 12, 13 BewG 1955

Firmenwert bei Steuerberatungsgesellschaft mbH

Zu bewerten ist eine Beteiligung an einer Steuerberatungskanzlei, die in der Rechtsform einer GmbH betrieben wird. Ist ein Firmenwert gesondert zu ermitteln und anzusetzen?

Soweit eine Beteiligung an einer Steuerberatungskanzlei vorliegt, die in der Rechtsform einer GmbH betrieben wird, ist für die Bewertung der Anteile zwingend § 13 BewG 1955 anzuwenden. Gemäß § 13 Abs. 2 BewG 1955 hat diese Bewertung unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten zu erfolgen. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (zuletzt VwGH 18.7.2001, 99/13/0217) ist das Wiener Verfahren grundsätzlich eine geeignete Schätzungsmethode, welche den Vorgaben dieser Gesetzesbestimmung Rechnung trägt. Durch die vorgeschriebene Berücksichtigung der Ertragsaussichten wird der Firmenwert automatisch erfasst.

§ 13 Abs. 2 BewG 1955

Gemeiner Wert von Kapitalgesellschaften, Abzug von Beteiligungserträgen einer Personengesellschaft

Können bei der Berechnung des gemeinen Wertes einer GmbH nach dem Wiener Verfahren 1996 beim Ertragswert Beteiligungserträge von Personengesellschaften in Abzug gebracht werden?

Der Abzug von Beteiligungserträgen dient der Vermeidung des Kaskadeneffektes, der bei Personengesellschaften nicht gegeben ist (siehe auch Erlass Wiener Verfahren 1996, Seite 13, Pkt 4.3).

Erträge aus Beteiligungen an Personengesellschaften sind daher bei der Ermittlung des Ertragswertes ebenso wenig auszuscheiden, wie der Ansatz der Beteiligung bei der Berechnung des Vermögenswertes.

Eine Ausnahme ergibt sich dann, wenn die Personengesellschaft ihrerseits selbst Anteile an einer anderen Kapitalgesellschaft (Untergesellschaft) hält. In diesem Falle sind ebenfalls weder die Erträge noch der Beteiligungsansatz der Personengesellschaft auszuscheiden, jedoch sind diese zu adaptieren. Sind in den Erträgen der Personengesellschaft Ausschüttungen der anderen Kapitalgesellschaft (Untergesellschaft) enthalten, sind diese von den Erträgen der Personengesellschaft abzuziehen. Ebenso ist bei der Ermittlung des Vermögenswertes der Beteiligungsansatz der Personengesellschaft um den Wertansatz der anderen Kapitalgesellschaft (Untergesellschaft) zu kürzen. In beiden Fällen darf jedoch kein negativer Wert entstehen.

§ 13 Abs. 2 BewG 1955

Ermittlung des gemeinen Wertes, Ansatz der Liegenschaften bei vorhandenem Schätzungsgutachten

Laut Vorgaben des Wiener Verfahrens sind die Liegenschaften mit dem Buchwert, mindestens aber mit dem dreifachen Einheitswert anzusetzen. Sollte durch ein

Schätzungsgutachten ein niederer Wert als der dreifache Einheitswert nachgewiesen werden, ist dieser auf Antrag statt des dreifachen Einheitswertes anzusetzen.

Kann bei Vorliegen eines Schätzungsgutachtens der höhere Verkehrswert der Liegenschaft laut Gutachten zur Schätzung des gemeinen Wertes der GmbH-Anteile auch amtswegig herangezogen werden?

Das "Wiener Verfahren" ist ein vereinfachtes, schematisches Schätzungsverfahren, das aus Vereinfachungsgründen bewusst auf Aufwertungen verzichtet. Lediglich bei Grundbesitz wird davon eine Ausnahme gemacht.

Wenn der ohnehin geringe dreifache Einheitswert höher als der Buchwert ist, kommt dieser zum Ansatz. Die Verwendung des dreifachen Einheitswertes ist selbst nur eine vereinfachte Methode, die verhindern soll, dass ausschließlich für das "Wiener Verfahren" ein Gutachten erstellt werden muss. Liegt allerdings ein solches Gutachten aus anderen Gründen vor, so kann dies zur Ableitung des gemeinen Wertes verwendet werden. Dabei ist aber zu prüfen, ob das Gutachten tauglich ist. In der Liegenschaftsschätzung spielt der Schätzungsanlass eine wichtige Rolle. Es ist daher zu überprüfen, ob bei dieser Schätzung von einem Verkaufsoffert an einen unbestimmten Personenkreis ausgegangen wurde. Dies trifft etwa bei einer Schätzung zur Ermittlung des Wertes eines Pflichtteils üblicherweise zu.

§ 13 Abs. 2 BewG 1955, KStG 1988

Auswirkungen des Steuerreformgesetzes 2005 auf das Wiener Verfahren 1996

Welche Auswirkungen hat das Steuerreformgesetz 2005 auf die Ermittlung des gemeinen Wertes nach dem Wiener Verfahren 1996?

a) Gruppenbesteuerung

Die Gruppenbesteuerung hat keine Auswirkung auf die Bewertung nach dem Wiener Verfahren. Dies gilt auch für die rechnerische Körperschaftsteuer. Obwohl der Gruppenträger die gesamte Körperschaftsteuer der Gruppe an das Finanzamt

abführt, ist die Steuerbelastung im Zuge der Bewertung nach dem Wiener Verfahren beim Gruppenträger bzw. beim jeweiligen Gruppenmitglied zu berücksichtigen, da zwischen Gruppenträgern und Gruppenmitgliedern entsprechende Ausgleichsvereinbarungen hinsichtlich der zu bezahlenden Steuer bestehen müssen. Bei den Ausgleichsvereinbarungen wird unterstellt, dass die beteiligten Gesellschaften die auf ihre Gewinne entfallende KSt selbst tragen. Die wirtschaftliche Last verbleibt damit nicht beim Gruppenträger.

b) Senkung des KSt-Satzes auf 25%

Grundsätzlich kann unterstellt werden, dass ein Erwerber eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft ab dem Zeitpunkt, in dem der parlamentarische Gesetzgebungsprozess als abgeschlossen angesehen werden kann, den niedrigeren KSt-Satz seinen Bewertungsüberlegungen zugrunde legt. Es ist daher für sämtliche Bewertungsstichtage nach dem 19. Mai 2005 (Tag der Beschlussfassung im Bundesrat) sowohl bei der Berücksichtigung latenter Steuern im Zuge der Ermittlung des Vermögenswertes als auch bei der Berechnung der rechnerischen KSt für den Ertragswert, ein Körperschaftsteuersatz von 25% anzuwenden.

§ 13 Abs. 2 BewG 1955

Bewertung von GmbH-Anteilen bei ausschließlichem jahrelangen erheblichen Bankguthaben ohne konkrete operative Betätigung

Eine GmbH wird in eine Stiftung eingebracht. Sie hat im Ermittlungszeitraum nur ein Bankguthaben in Höhe von Euro 7,5 Mio. Daneben bestehen nur völlig unbedeutende Forderungs- und Verbindlichkeitskonten. Die einzigen Einnahmen bestehen aus Zinsen aus dem Bankguthaben (ca. 4–5% p.a.). Die Gesellschaft war nie operativ, auch nicht durch Wechsel der Veranlagungsform des Vermögens, tätig.

Wie hat die Bewertung zu erfolgen?

Das Wiener Verfahren ist eine Methode zur Schätzung gemäß § 184 BAO. Oberste Maxime des § 184 BAO ist, zu einem Ergebnis zu gelangen, das den tatsächlichen Verhältnissen am nächsten kommt (vgl. VwGH 21.10.2004, 2000/13/0043).

Das Wiener Verfahren ist vorwiegend auf die Bewertung von werbenden Unternehmen ausgerichtet. Bei vermögensverwaltenden Gesellschaften können die tatsächlichen Verhältnisse so stark abweichen, dass ein Abgehen von der Schätzungsmethode des Wiener Verfahrens sogar geboten sein kann. Allerdings sind die Vorgaben des § 13 Abs. 2 BewG 1955 (Berücksichtigung von Gesamtvermögen und Ertragsaussichten) auch weiterhin zu beachten. Dies kann zB darin bestehen, dass die Gewichtung von Ertragswert und Vermögenswert nicht 50 zu 50, sondern nach einem anderen Verhältnis vorzunehmen ist. Außerdem könnte es geboten sein, bei der Ermittlung des Ertragswertes von einem anderen Zinsfuß als 9% auszugehen.

§§ 1, 12 und 14 BewG 1955

Bewertung einer atypisch stillen Beteiligung (einschließlich Verrechnungskonten)

Wie ist eine Beteiligung als atypisch stiller Gesellschafter zu bewerten?

Eine Beteiligung eines stillen Gesellschafters ist mit dem Wert des Abfindungsanspruchs des Stillen zu bewerten, auf den dieser im Falle einer Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses zum Bewertungsstichtag Anspruch auf Abfindung hat. Der Abfindungsanspruch ergibt sich aus dem jeweiligen Gesellschaftsvertrag. Diese Bewertung gilt auf Ebene des Stillen unabhängig davon, ob eine echte oder unechte stille Gesellschaft vorliegt.

Bei echten stillen Gesellschaften ist dies ein Forderungsrecht, das als solches zu bewerten ist.

Bei einer atypisch stillen Gesellschaft hält der stille Gesellschafter üblicherweise eine Rechtsstellung, die ihm bei Festlegung des Abfindungsbetrages anlässlich des Ausscheidens in eine Stellung versetzt, die dem Ausscheidenden aus einer Mitunternehmerschaft gleichsteht. Die Bewertung hat daher in diesem Fall wie die Bewertung eines Anteils eines Kommanditisten zu erfolgen.

Einheitsbewertung und Grundsteuer

§ 2 Abs. 1 BewG 1955

„Doppelbewertung“, wenn die Wertfortschreibungsgrenzen nicht erreicht werden?

Ein Grundstück ist bereits mit einem Einfamilienhaus bebaut. Auf diesem Grundstück wird zu einem späteren Zeitpunkt ein gewerblich genutztes Gebäude (Geschäftsgrundstück) errichtet. Bewertungsrechtlich liegen zwei wirtschaftliche Einheiten vor, wobei der Grund und Boden entsprechend der Nutzung den wirtschaftlichen Einheiten zuzuordnen ist. Die Flächenminderung führt jedoch bei der wirtschaftlichen Einheit "Einfamilienhaus" zu keiner Wertfortschreibung, da die Wertgrenzen des § 21 Abs. 1 Z 1 lit. b BewG 1955 nicht erreicht werden. Der nun zu dem Geschäftsgrundstück gehörige Grund und Boden ist somit „doppelt“ erfasst.

Ist die "Doppelerfassung" gesetzeswidrig?

Nein, nicht jede Wertabweichung führt automatisch zu einer Wertfortschreibung. Durch die im § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 normierten Fortschreibungsgrenzen regelt der Gesetzgeber, dass nur Wertabweichungen ab einer bestimmten Größenordnung zu einer Wertfortschreibung führen.

Fehlte diese Bestimmung, würde jede Wertabweichung, sei sie auch noch so gering, einen neuen Feststellungsbescheid bewirken. Diese Doppel- bzw. Nichterfassung nimmt der Gesetzgeber mit der Anordnung von Wertfortschreibungsgrenzen, die eine Verwaltungsvereinfachung darstellen, in Kauf.

§ 2 Abs. 1 BewG 1955, § 10 BewG 1955

Bodenwert von Golfplätzen

Eine 9-Loch-Golfanlage wird auf einer Gesamtfläche von etwas mehr als 30 Hektar errichtet und in Betrieb genommen.

Mit den etwa 50 Grundstückseigentümern wurden Dienstbarkeitsverträge errichtet. Das Entgelt für die Einräumung der vertragsgegenständlichen Rechte beträgt jährlich 0,075 Euro je m².

Weiters gibt es die Vereinbarung, dass den Grundeigentümern eine allenfalls vorgeschriebene Grundsteuer B von der Betreibergesellschaft zu ersetzen ist.

Wertverhältnisse 2005 in der betreffenden Gemeinde:

Die Golfplatzgrundstücke wurden von der Betreibergesellschaft um 2,11 Euro bzw. 3,30 Euro je m² erworben.

Der durchschnittliche Kaufpreis für landwirtschaftliche Grundstücke liegt laut Kaufpreissammlung in dieser Gemeinde bei 2,50 Euro je m².

Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1973 in der betreffenden Gemeinde:

Grundvermögen: 10,9009 Euro (150 ATS) pro m² bis 18,1682 Euro (250 ATS) pro m²

Landwirtschaftliches Vermögen: 1,8168 Euro (25 ATS) pro m²

- Sind alle Grundstücke der Betreibergesellschaft dem Grundvermögen zuzuordnen?
- Welcher Vermögensart sind die Grundstücke der Landwirte zuzuordnen, die mit der Betreibergesellschaft einen Dienstbarkeitsvertrag errichtet haben?
- In welcher Höhe ist der gemeine Wert der im Grundvermögen zu bewertenden Grundflächen anzusetzen?
- **Zur Frage 1 und 2:**

Unabhängig vom Eigentümer sind alle Grundflächen, die nach der Verkehrsanschauung überwiegend dem Golfsport dienen, als Grundvermögen zu bewerten. Bei der Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheiten ist die überwiegende Zweckbestimmung maßgebend.

Nach der Verkehrsanschauung, die das Gesetz in den Vordergrund stellt, kommt es bei einer Anlage, die der Sportausübung dient (zB Golfplatz), nicht entscheidend auf den Inhalt der Pachtverträge an, die der Grundeigentümer mit dem Pächter dieser Anlage schließt, sondern darauf, welchen Zwecken die Anlage

für jemandem mit dem Golfspiel Vertrauten dient. (vgl. VwGH 24.9.1981, 0809/79; VwGH 14.4.1994, 93/15/0186 bis 0188).

Flächen (insbesondere Randflächen), die überwiegend einem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen, sind, sofern sie nicht in die wirtschaftliche Einheit des Golfplatzes nach der Verkehrsanschauung einzubeziehen sind, als land- und forstwirtschaftliches Vermögen zu bewerten. Bei der Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheiten ist der zuständige Fachexperte der Steuer- und Zollkoordination Fachbereich GVB (Bodenschätzer) einzubinden.

Zu Frage 3:

Bei der Ableitung der Bodenwerte sind die Wertverhältnisse zum 1. Jänner 1973 maßgebend.

Folgende Wertansätze beim Bodenwert sind im Allgemeinen zutreffend:

- Ortsüblicher Baulandpreis bei Klubhaus und Umgriff zum Gebäude sowie Parkplätzen;
- der Preis für landwirtschaftlich genutzte Grundflächen bei Flächen im Grünland die dem Golfsport dienen, sofern nicht besondere Umstände (zB Lage) einen höheren Preis rechtfertigen.

§ 2 BewG 1955

Bewirkt die Zwangsverwaltung eine eigene wirtschaftliche Einheit?

Über einen Teil der Grundstücke eines landwirtschaftlichen Betriebes wird eine gerichtliche Zwangsverwaltung verfügt. An den Bewirtschaftungsverhältnissen ändert sich nach außen sichtbar nichts.

Sind die zwangsverwalteten Grundstücke nunmehr als eigene wirtschaftliche Einheit zu bewerten?

Gemäß § 2 Abs. 1 BewG 1955 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. § 2 Abs. 2 BewG 1955 bestimmt, dass mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht kommen, als sie demselben Eigentümer gehören.

Nach der Verkehrsanschauung bilden alle landwirtschaftlichen Betriebe eines Eigentümers eine wirtschaftliche Einheit, sofern sie zusammen bewirtschaftet werden. Dies trifft idR zu, wenn nicht Gründe der Entfernung dagegensprechen. Auch wenn Teile der wirtschaftlichen Einheit zwangsverwaltet werden, so kann doch ein innerer wirtschaftlicher Zusammenhang nicht bestritten werden.

Da im gegenständlichen Fall kein Eigentümerwechsel und keine Änderung der Bewirtschaftungsverhältnisse vorliegen, ist unverändert nur eine wirtschaftliche Einheit gegeben.

§§ 10, 11, 30, 51, 52 BewG 1955

Bewertung einer rekultivierten Schottergrube als Grundvermögen

M ist Eigentümer eines klar umgrenzten Areals von ca. 35 ha.

Dieses Areal ist wie folgt bewertet:

- 18 ha als Grundvermögen (Schottergrube – Vorrats-, Manipulations- u. abgebaute Flächen)
- 17 ha als land- und forstwirtschaftliches Vermögen (= Stückländerei – rekultivierte Flächen und Grundstücke, für die noch keine Abbaubewilligung erteilt wurde).

Im Jahr 2003:

1. Erteilung weiterer Abbaubewilligungen:

Das gesamte Areal teilt sich nun auf in Vorrats-, Manipulations-, abgebaute und rekultivierte Flächen. Zu einzelnen Grundnachbarn bleibt ein ca. 5 m breiter Wald- oder Wiesengürtel erhalten.

2. Verkauf einer 1996 erworbenen, an die Schottergrube angrenzenden Kleinlandwirtschaft (1,6 ha) an die Tochter.

Das ehemalige landwirtschaftliche Wohnhaus mit 500 m² samt Grund ist vermietet und als Grundvermögen bewertet.

Die landwirtschaftlichen Grundstücke sind und bleiben an die GmbH, deren Gesellschafterin die Tochter ist, verpachtet und sind derzeit im landwirtschaftlichen Vermögen erfasst.

Wie hat die Bewertung zum 1. Jänner 2004 zu erfolgen?

- **Die bisher landwirtschaftlich bewerteten und nun als Schottergrube genutzten Flächen werden als Grundvermögen bewertet.**
 - **Bei den rekultivierten Flächen sowie bei den Randstreifen ist zu prüfen, ob sie einem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Falls alle Flächen dem Grundvermögen zuzurechnen sind, ist beim landwirtschaftlichen EW-Akt eine Wertfortschreibung auf Null vorzunehmen.**
- **Die Grundstücke im Eigentum der Tochter sind mangels Eigentümeridentität gemäß § 2 Abs. 2 BewG 1955 nicht mehr in die wirtschaftliche Einheit "Schottergrube" des Vaters einzubeziehen. Grundsätzlich bestimmt die tatsächliche Verwendung der verpachteten Grundstücke ihre Zuordnung. Bei einer land- und forstwirtschaftlichen Nutzung ist jedoch zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 BewG 1955 für eine Zuordnung der Flächen zum Grundvermögen vorliegen.**

Bewertung von Schottergruben im Rahmen der Einheitsbewertung

Die Berücksichtigung des Wertes des Schottervorkommens darf - abgesehen von einem gegen ein gesetzliches Verbot verstoßenden tatsächlichen Schotterbau -

ua. nur dann auf Menge und Qualität des am Stichtag tatsächlich vorhandenen Vorkommens aufbauen, wenn am Stichtag keinerlei Ungewissheiten über Menge und Qualität sowie die Abbaubarkeit des Vorkommens vorhanden sind und die erforderliche wasserrechtliche Bewilligung erteilt war (VwGH 18.2.1983, 81/17/0005; VwGH 11.4.1988, 87/15/0125).

- **Liegen die rechtlichen Voraussetzungen für den Abbau mineralischer Rohstoffe (zB Schotterabbau) nicht vor, ist die Mächtigkeit des Rohstoffes bei der Bewertung des Grund und Bodens nicht zu berücksichtigen.**
- **Wenn die behördlichen Bewilligungen für den Abbau vorliegen, ist der Bodenwert derartiger Grundstücke mit Vorkommen mineralischer Rohstoffe grundsätzlich von geeigneten Vergleichspreisen (Wertverhältnisse zum 1. Jänner 1973) abzuleiten. Die Kaufpreise derartiger Grundstücke werden wesentlich höher als die gegendüblichen Kaufpreise für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke liegen. Damit ist auch das Rohstoffvorkommen erfasst.**
- **Jene Kenntnisse, die nach den Umständen von den an der fiktiven Veräußerung Beteiligten hinsichtlich Qualität und Ausmaß eines im Grundstück vermuteten Mineralvorkommens erwartet werden können, die sich also Vertragspartner in einer solchen Lage üblicherweise beschaffen, sind den Umständen zuzurechnen, die den Preis eines derartigen Grundstückes beeinflussen. Unter diesem Gesichtspunkt ist es daher nicht entscheidend, welches Mineralvorkommen tatsächlich zum Bewertungsstichtag im Grundstück vorhanden war, sondern welches von Vertragsschließenden eines Veräußerungsgeschäftes zum Stichtag nach den Umständen des Falles erwartet werden konnte. Das mit der Einschätzung eines solchen Vorkommens verbundene Risiko stellt nämlich einen entscheidenden Faktor bei der Preisbildung dar. So können zB Abrutschungen, die erst nach dem Stichtag auftreten, ein Vorkommen unverwertbar machen. Ausgehend von diesen Überlegungen kommt die Ermittlung des gemeinen Wertes durch Kapitalisierung des zum Stichtag vorliegenden tatsächlichen Ertrages nicht in Betracht.**

Stehen keine Vergleichspreise für die Ableitung des gemeinen Wertes in der betroffenen Region zur Verfügung, ist der zuständige Fachexperte der Steuer- und Zollkoordination einzubinden.

§ 21 BewG 1955

Bewertung bei Parzellierung der gesamten landwirtschaftlich genutzten Fläche

Eine bisher zur Gänze landwirtschaftlich genutzte Fläche (war als wirtschaftliche Einheit im landwirtschaftlichen Vermögen erfasst) wird parzelliert. Es erfolgte eine Umwidmung in Bauland. Einige Parzellen sind bereits verkauft worden.

Ist in diesem Fall für jede Parzelle gemäß § 22 BewG 1955 eine Nachfeststellung durchzuführen oder für die gesamte wirtschaftliche Einheit eine Artfortschreibung gemäß

§ 21 Abs. 2 BewG 1955 vorzunehmen?

Mit der Rechtskraft des Teilungsbescheides sind mit dem darauf folgenden 1. Jänner alle Bauparzellen jeweils als eine eigene wirtschaftliche Einheit im Wege der Nachfeststellung zu bewerten.

Bei Teilung eines Grundstücks und Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit muss der Umfang (zB genaues Flächenausmaß) derselben zum Nachfeststellungsstichtag bereits konkret bekannt sein (vgl. VwGH 7.6.2005, 2000/14/0146).

Sofern die bisherige wirtschaftliche Einheit weggefallen ist, ist bei dieser eine Wertfortschreibung auf Null vorzunehmen.

Die angesprochene Problematik trifft idR nur zu, wenn es sich nur um ein einziges Grundstück handelt, das im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen bewertet ist und in weiterer Folge das gesamte Grundstück dem Grundvermögen als eine wirtschaftliche Einheit zuzuordnen wäre (vgl. VwGH 16.12.1998, 96/13/0186).

§ 21 BewG 1955

Bewertung bei Parzellierung in 2 Etappen von einer bisher landwirtschaftlich genutzten Fläche

- Von einer bisher zur Gänze im landwirtschaftlichen Vermögen erfassten wirtschaftlichen Einheit wird ein Teil in Bauland umgewidmet und ein Jahr später parzelliert; die restliche Fläche wird weiterhin landwirtschaftlich genutzt.
- Nach einigen Jahren wird auch die bisher landwirtschaftlich genutzte und so bewertete Fläche in Bauland umgewidmet und parzelliert.

Wie sind diese Vorgänge bei der Einheitsbewertung zu berücksichtigen?

Zu Punkt 1:

Die als Bauland gewidmete Teilfläche ist auch bei landwirtschaftlicher Nutzung, sofern die Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 BewG 1955 vorliegen, als eine wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens im Wege der Nachfeststellung zu bewerten. Beim landwirtschaftlichen Akt ist eine Wertfortschreibung auf Grund der Flächenänderung vorzunehmen.

Nach Rechtskraft des Teilungsplanes ist mit dem darauf folgenden 1. Jänner jeder Bauplatz für sich als eigene wirtschaftliche Einheit im Wege der Nachfeststellung zu erfassen.

Zu Punkt 2:

Beim landwirtschaftlichen Akt ist auf Grund der Flächenänderung eine Wertfortschreibung auf Null vorzunehmen.

Die Bauparzellen sind jede für sich als eigene wirtschaftliche Einheit im Wege der Nachfeststellung zu erfassen.

§ 21 BewG 1955

Agrarverfahren

Über ein abgeschlossenes Agrarverfahren werden Grundbuchsbeschlüsse erlassen. Die neuen Grundstücke wurden bereits festgelegt. Die entsprechenden Flächenausmaße sind aber noch nicht in der Grundstücksdatenbank ausgewiesen.

1. Welcher Bewertungsstichtag ist nach einem Agrarverfahren anzuwenden?
2. Ist die Mitwirkung der Bodenschätzung bei Fortschreibungen auf Grund eines Agrarverfahrens notwendig?

Zur Frage 1 und 2:

Im Hinblick auf die zum vorläufigen Übernahmezeitpunkt (§ 5 Abs. 1 Flurverfassungs-Grundsatzgesetz 1951) noch nicht vorhandenen Bewertungsgrundlagen (aktueller Grundbuchsstand und Katasterstand sowie aktuelle Bodenklimazahlen) sowie den unverhältnismäßig großen Verwaltungsaufwand bestehen keine Bedenken, die grundbücherliche Durchführung grundsätzlich als Anlass für die Fortschreibungen der vom Agrarverfahren betroffenen Einheitswerte zu nehmen. Stichtag der Fortschreibungen ist der der Rechtskraft des Zusammenlegungsplanes folgende 1. Jänner (Rückfrage bei der zuständigen Agrarbezirksbehörde, wenn das Datum der Rechtskraft des Zusammenlegungsplanes nicht bekannt ist).

Bei den Fortschreibungen sind jedoch die von den Agrarbehörden bzw. Vermessungsbehörden neu ermittelten Flächenausmaße, Ertragsmesszahlen bzw. Bodenklimazahlen sowie die vom Bodenschätzer neu zu ermittelnden örtlichen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu unterstellen. Es ist daher die Mitwirkung des (der) zuständigen Bodenschätzers/In jedenfalls erforderlich.

§ 21 BewG 1955

Baumitteilung – Artfortschreibung

Die Baubehörde meldet die Fertigstellung eines Gebäudes mit 23. Dezember 2003. In der Einheitswerterklärung wird angegeben, dass das Gebäude aber erst ab Juni 2004 benutzt

wird. Auch laut Zentralmelderegister ist der Gebäudeeigentümer erst ab Juni 2004 unter der neuen Wohnadresse gemeldet.

Welcher Bewertungsstichtag ist zutreffend: 1. Jänner 2004 oder 1. Jänner 2005?

Die Artfortschreibung ist mit 1. Jänner 2004 vorzunehmen.

Gemäß § 53 Abs. 6 BewG 1955 ist ein Gebäude oder ein Gebäudeteil mit jenem Tag benutzungsfertig, mit dem die Behörde die Benützung für zulässig erklärt hat. Als benutzungsfertig gilt ein Gebäude oder Gebäudeteil auch mit der erstmaligen tatsächlichen Benützung oder Vermietung. Nach obiger Bestimmung ist ein Gebäude jedenfalls als fertig zu bewerten, wenn die Baubehörde es als benutzungsfertig erklärt. Für jene Fälle, bei denen zB keine Fertigstellungsanzeige erfolgt, sieht das Gesetz vor, dass mit der erstmaligen Benützung das Gebäude als benutzungsfertig zu gelten hat.

Entscheidungswesentlich ist, zu welchem frühest möglichen Zeitpunkt ein Gebäude als benutzungsfertig gilt, unabhängig davon, ob dies aufgrund der Fertigstellungsmeldung der Baubehörde oder der ersten tatsächlichen Benützung erfolgt.

§ 21 BewG 1955

Baumitteilungen - Bewertungsstichtag

Die Baubehörde meldet dem Finanzamt die Fertigstellung eines Wohnhauses am 2. Februar 2005. Als Fertigstellungszeitpunkt wird der 5. März 2000 angegeben.

Könnte aufgrund des Verschuldens der Baubehörde und der verspäteten Meldung der 1. Jänner 2005 (laufendes Jahr) als Bewertungsstichtag herangezogen werden?

Nein, der maßgebliche Bewertungsstichtag ist der 1. Jänner 2001.

Gemäß § 53 Abs. 6 BewG 1955 ist ein Gebäude oder ein Gebäudeteil mit jenem Tag benutzungsfertig, mit dem die Behörde die Benützung für zulässig erklärt hat. Als benutzungsfertig gilt ein Gebäude oder Gebäudeteil auch mit der erstmaligen tatsächlichen Benützung oder Vermietung. Nach obiger Bestimmung ist ein Gebäude jedenfalls als fertig zu bewerten, wenn die Baubehörde es als

benutzungsfertig erklärt hat. Für jene Fälle, bei denen zB keine Fertigstellungsanzeige erfolgt, sieht das Gesetz vor, dass mit der erstmaligen Benützung das Gebäude als benutzungsfertig zu gelten hat.

Entscheidungsweise ist, zu welchem frühest möglichen Zeitpunkt ein Gebäude als benutzungsfertig gilt, unabhängig davon, ob dies aufgrund der Fertigstellungsmeldung der Baubehörde oder der ersten tatsächlichen Benützung erfolgt.

Die verspätete Mitteilung der Behörde hat keinen Einfluss auf den Feststellungsstichtag. Auch der Gebäudeeigentümer hat gemäß § 120 BAO eine Anzeigepflicht gegenüber der Behörde.

§ 21 BewG 1955, VermG

Anträge auf Wertfortschreibung – Rodung von Weingärten

Durch Rodung von Weingartenflächen kommt es zu einer Änderung des Ertragswertes.

Kann der Antrag auf Wertfortschreibung auch ohne entsprechende Durchführung des zuständigen Vermessungsamtes (Änderung der Benützungsart - § 10 Vermessungsgesetz-VermG) erledigt werden?

Ja, als Nachweis kann eine Bestätigung der Bezirksverwaltungsbehörde

(Weinbaukataster) oder eine Kopie der Rodungsmeldung an die Bezirksverwaltungsbehörde (Weinbaukataster) oder an das Vermessungsamt dienen.

Zu beachten ist, dass das Finanzamt gemäß § 44 Abs. 2 Vermessungsgesetz Änderungen der Benützungsarten an das Vermessungsamt zu melden hat (internes Formular Bew 5).

Anmerkung: § 44 Abs. 2 Vermessungsgesetz: Die Gerichte sowie die sonstigen Behörden, Ämter und Dienststellen der Gebietskörperschaften sind verpflichtet, alle Wahrnehmungen oder ihnen zugekommenen Meldungen über Änderungen gemäß Abs. 1 sowie über Änderungen der Benützungsarten und deren Abgrenzungen dem Vermessungsamt mitzuteilen und ihnen zugekommene planliche Unterlagen hierüber zu übermitteln.

§ 30 Abs. 1 BewG 1955

Bewertung von Reithallen

Der vorhandene landwirtschaftliche Eigengrund beträgt 2,03 ha; 1,15 ha werden zugepachtet. 1997 wird eine Reithalle errichtet. Die Bewertung erfolgt im Grundvermögen.

2003 meldet der Eigentümer bei der Sozialversicherung der Bauern einen landwirtschaftlichen Betrieb mit Pferdehaltung an.

Gleichzeitig beantragt er beim Finanzamt, die Reithalle sowie die Stallungen und Nebengebäude dem landwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen, da die Halle nicht vermietet werde, sondern der "Bewegung der Pferde bei Schlechtwetter" diene. In den vorhandenen 8 Einstellplätzen werden 3 eigene Pferde gehalten, 5 Einstellplätze sind vermietet.

Kann die Reithalle dem Grundvermögen entnommen und dem landwirtschaftlichen Vermögen zugerechnet werden?

Die Bewertung von Reitställen hängt von folgenden Kriterien ab:

Pferdehaltung als landwirtschaftlicher Betrieb

Die Beurteilung des gesamten Tierbestandes ergibt gemäß § 30 Abs. 3 bis 7 BewG 1955 landwirtschaftliche Tierhaltung.

Gewerbliche Tätigkeiten (Erteilen von Reitunterricht uam) liegen nicht oder nur im untergeordneten Ausmaß vor.

Bewertung:

Betriebsgebäude, die überwiegend landwirtschaftlich genutzt werden (zB Stall, Scheune, auch die Reithalle), sind nicht gesondert zu bewerten, sondern im land- und forstwirtschaftlichen Einheitswert (Hektarsatz) mitbewertet (§ 30 Abs. 1 BewG 1955).

- **Pferdehaltung als einheitlicher Gewerbebetrieb**

Fall 1 (landwirtschaftliche Tierhaltung):

Gemäß § 30 Abs. 3 bis 7 BewG 1955 liegt landwirtschaftliche Tierhaltung (Pferdehaltung einschließlich Pensionspferdehaltung) vor.

Es überwiegen an Umfang und wirtschaftlicher Bedeutung jedoch gewerbliche Tätigkeiten gegenüber den landwirtschaftlichen Tätigkeiten. Zu den gewerblichen Tätigkeiten zählen insbesondere das Erteilen von Reitunterricht, die Beaufsichtigungen von Ausritten, die Vermietung der Reitpferde und die Bereitstellung von Reitanlagen überwiegend an Reiter, deren Pferde nicht im landwirtschaftlichen Betrieb gefüttert werden.

Bewertung:

Gemäß § 60 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 sind die den gewerblichen Tätigkeiten dienenden Wirtschaftsgüter (Flächen und Gebäude, Gebäudeteile) wie Grundvermögen zu bewerten (zB Reithalle, Reiterstüberl, Reitanlagen). Durch die Änderung der Vermögensart sind diese in Anwendung der §§ 30 Abs. 1, 31 Abs. 1 und 52 Abs. 1 BewG 1955 dem Grundvermögen zuzurechnen.

Gemäß § 60 Abs. 1 Z 2 BewG 1955 sind die landwirtschaftlich genutzten Flächen (zB Wiesen- und Weiden) und Gebäude (zB Stall, Scheune) wie Land- und Forstwirtschaft zu bewerten (Betriebsgrundstück: Landwirtschaftlicher Betrieb). Zugepachtete landwirtschaftliche Nutzflächen verbleiben weiterhin beim landwirtschaftlichen Betrieb des Verpächters.

Fall 2 (gewerbliche Tierhaltung):

Gemäß § 30 Abs. 3 bis 7 BewG 1955 liegt keine landwirtschaftliche sondern gewerbliche Tierhaltung vor.

Bewertung:

Gemäß § 60 Abs. 1 Z 1 BewG 1955 sind die den gewerblichen Tätigkeiten dienenden Wirtschaftsgüter (Flächen und Gebäude, Gebäudeteile) wie Grundvermögen zu bewerten, auch Stall und Scheune sowie Reithalle, Reiterstüberl, Reitanlagen ua. Durch die Änderung der Vermögensart sind diese in Anwendung der §§ 30 Abs. 1, 31 Abs. 1 und 52 Abs. 1 BewG 1955 dem Grundvermögen zuzurechnen.

Gemäß § 60 Abs. 1 Z 2 BewG 1955 sind die landwirtschaftlich genutzten Flächen (zB Wiesen- und Weiden) als Landwirtschaft zu bewerten (Betriebsgrundstück: Landwirtschaftlicher Betrieb).

Zugepachtete landwirtschaftliche Nutzflächen verbleiben weiterhin beim landwirtschaftlichen Betrieb des Verpächters.

Bei der Bewertung der Tierhaltung (zB Zuschlag gemäß § 40 BewG 1955) sowie bei Abgrenzungsfragen ist der zuständige Fachexperte der Steuer- und Zollkoordination (BodenschätzerIn) einzubinden.

§§ 30, 33, 54 BewG 1955

Privatzimmervermietung in einem Bauernhaus

In einem landwirtschaftlichen Wohngebäude (Bauernhaus) befinden sich

die Wohnung des Betriebsinhabers und die Wohnung der Ausnehmer sowie an Urlaubsgäste vermietete Räume - insgesamt 17 Betten:

- 4 Appartements (mit 15 Betten). Bei der Vermietung der Appartements werden grundsätzlich keine Nebenleistungen erbracht (nur Endreinigung der Appartements bzw. auf Wunsch Frühstück).
- 1 Doppelbettzimmer (tägliche Reinigung, inklusive Frühstück).

Wie sind die vermieteten Räumlichkeiten zu bewerten?

Gemäß § 30 Abs. 2 Z 3 BewG 1955 gelten Gebäude oder Räume des Gebäudes, die zu eigenen gewerblichen Zwecken des Betriebsinhabers verwendet werden, zu gewerblichen oder Wohnzwecken vermietet sind oder sonstigen betriebsfremden Zwecken dienen, nicht als Teile des landwirtschaftlichen Betriebes.

Fremdenzimmer und Appartements sind daher aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen auszuscheiden und als Grundvermögen zu bewerten (vgl. Kommentar zum Bewertungsgesetz: Twaroch-Wittmann-Frühwald, 2. Auflage - Anmerkung zu § 30 Abs. 2 Z 3 BewG 1955).

Der anteilige Grund und Boden ist aus dem landwirtschaftlichen Vermögen auszuscheiden und bei der wirtschaftlichen Einheit des Grundvermögens zu erfassen.

Die Einordnung in die Grundstückshauptgruppe erfolgt gemäß § 54 BewG 1955.

Hiebei gilt als Wohnzwecken dienend

- **nicht gewerbliche Zimmervermietung (Vermietung mit Nebenleistungen bis zu 10 Betten)**
- **oder Vermietung ohne Nebenleistungen (Vermietung und Verpachtung).**

Gewerbliche Zwecke: Bei Überschreiten der 10 Betten-Grenze bei Vermietung mit Nebenleistungen ist gewerbliche Nutzung anzunehmen.

Im gegenständlichen Fall ist daher zu prüfen, ob tatsächlich Nebenleistungen (zB Frühstück) im nicht unerheblichen Ausmaß bei der Appartementvermietung erbracht werden. Trifft dies zu, ist der vermietete Gebäudeteil als gewerblich genutzt zu beurteilen.

Anmerkung:

Es bestehen jedoch keine Bedenken, aus verwaltungsökonomischen Gründen Fremdenzimmer (bis zu 10 Betten), die im landwirtschaftlichen Wohngebäude liegen und nur gelegentlich vermietet werden, im übersteigenden Wohnungswert als „sonstiges bebautes Grundstück“ zu erfassen.

§§ 30, 51, 56 BewG 1955, BauRG

Baurecht einer freiwilligen Feuerwehr für ein landwirtschaftlich genutztes Gebäude bzw. den angrenzenden landwirtschaftlichen Grund

Eine freiwillige Feuerwehr erwirbt das Baurecht an einer ca. 2 ha (!) großen landwirtschaftlichen Parzelle für einen Zeitraum von 30 Jahren.

Sie errichtet eine 400 m² große Halle. Die Feuerwehr nutzt diese Halle ausschließlich einmal jährlich zum Abhalten des Feuerwehrfestes. In der übrigen Zeit dient das Gebäude dem Baurechtsgeber (=Landwirt) als Einstellhalle für seine landwirtschaftlichen Maschinen und Geräte, was durch einen Pachtvertrag vereinbart ist. Der unmittelbar umliegende Grund und Boden wird ebenfalls von diesem landwirtschaftlich genutzt, soweit dies die oben angeführte Verwendung durch die Feuerwehr ermöglicht.

1. Wie ist das Gebäude zu bewerten und ist es grundsteuerpflichtig?
2. Ist der umliegende Grund und Boden als landwirtschaftlicher Betrieb zu bewerten?

Allgemeines

Das Baurecht gilt gemäß § 298 ABGB in Verbindung mit dem Gesetz vom 26. April 1912, RGBl. Nr. 86/1912, idgF (Baurechtsgesetz – BauRG) als grundstücksgleiches Recht, die auf Grund dieses Rechtes erworbenen oder hergestellten Bauwerke als Zugehör des Rechtes.

Als Grundstück gelten gemäß § 51 Abs. 2 BewG 1955 auch das Baurecht und sonstige grundstücksgleiche Rechte.

Bewertung

Gemäß § 5 Abs.1 Baurechtsgesetz entsteht das Baurecht durch die bücherliche Eintragung als Last des Grundstückes.

Da das Baurecht nach der vorstehend zitierten Vorschrift erst durch die bücherliche Eintragung entsteht, kann es ein außerbücherliches Baurecht nicht geben.

Gemäß § 56 BewG 1955 werden Grundstücke, die mit einem Baurecht belastet sind, wie bebaute oder unbebaute Grundstücke bewertet. Das Baurecht gehört als Grundvermögen zum Grundbesitz. Die Bewertung des Baurechtes als land- und forstwirtschaftliches Vermögen ist gesetzlich nicht vorgesehen.

Zu 1 und 2:

Im konkreten Fall ist trotz überwiegender landwirtschaftlicher Nutzung der Liegenschaft die wirtschaftliche Einheit gemäß § 56 BewG 1955 dem Grundvermögen zuzuordnen. Der Einheitswert des Baurechtes ist im Wege der

Nachfeststellung aus dem Gebäudewert und dem gesamten das Baurecht umfassenden Grund und Boden zu ermitteln. Es liegt ein sonstig bebautes Grundstück vor.

Hinweis:

- Eine steuerliche Zurechnung zu Gunsten des Berechtigten auf Grund des § 24 BAO ist beim Baurecht nicht möglich, da der Berechtigte das belastete Grundstück nicht innehaben kann, um darüber die Herrschaft gleich einem Eigentümer auszuüben, sondern er das Grundstück nur im Rahmen des Baurechtsvertrages zu nutzen berechtigt ist.
- Schuldner der Grundsteuer ist gemäß §§ 9 und 18 Grundsteuergesetz 1955 bei Baurechten der Baurechtsnehmer.

§ 51 BewG 1955, § 24 BAO

Gebäude(teile) auf fremdem Grund und Boden – Dachgeschoßausbau durch Kinder

Das Dachgeschoss eines Wohngebäudes wird von Kindern des grundbücherlichen Liegenschaftseigentümers zu selbständigen Wohnungen ausgebaut. Die Baubescheide lauten bereits auf die Kinder und auch die Kosten werden zur Gänze von diesen getragen. Eine Verbücherung von Wohnungseigentum an dieser neuen Wohnung erfolgt nicht.

Soll diese Dachgeschosswohnung mittels Wert- oder Artfortschreibung bei der bisherigen wirtschaftlichen Einheit miterfasst werden und somit dem bisherigen Liegenschaftseigentümer zugerechnet werden (zB Eltern) oder soll eine eigene wirtschaftliche Einheit – Nachfeststellung als Superädifikat (Gebäude auf fremdem Grund und Boden) lautend auf den Bauwerber – gebildet werden?

Sofern der Bauwerber eines Geschosses oder eines Gebäudeteiles nicht Miteigentümer wird und keine Parifizierung erfolgt, ist das gesamte Gebäude dem bisherigen Gebäudeeigentümer zuzurechnen.

Begründung

Grundsätzlich teilt das Gebäude das Schicksal des Grund und Bodens.

- **Bei einem Gebäude handelt es sich um einen unselbständigen Bestandteil des Grund und Bodens.**
- **Unselbständige Bestandteile, die nicht ohne Verletzung (Änderung) der Substanz abgesondert werden können, teilen sachenrechtlich notwendig das Schicksal der Hauptsache.**

Ausnahme: § 51 Abs. 3 BewG 1955

Als Grundstück gilt auch ein Gebäude (nicht Gebäudeteil), das auf fremdem Grund und Boden errichtet ist, selbst wenn es wesentlicher Bestandteil des Grund und Bodens ist.

§ 53 BewG 1955

Gebäudewert bei Unbenützbarkeit

Ein kaputtes Gebäude (zB Katastrophenschaden) wird repariert und ist eine mehrjährige Baustelle.

Wie erfolgt die Bewertung bei (vorübergehender) Unbenützbarkeit?

Gebäude, die nicht mehr benutzbar sind, sind entsprechend ihres Alters bis zum Hauptfeststellungszeitpunkt (1. Jänner 1973) abzuschreiben, die Deckelung der AfA mit 70 v.H. (lit. a und b) bzw. 80 v.H. (lit. c bis f) kommt nicht zur Anwendung (siehe § 53 Abs. 6 BewG 1955 letzter Satz).

Eine Bestätigung der Baubehörde ist erforderlich. Es handelt sich weiterhin um ein bebautes Grundstück.

Bei Gebäuden, bei denen auf Grund ihres Baujahres die Anwendung obiger Bestimmung zu keiner oder einer nur geringfügigen Änderung des Einheitswertes führt, kann nur über Antrag gemäß § 53 Abs. 10 BewG 1955 der niedrigere gemeine Wert nachgewiesen werden.

Die Mindestbewertung gemäß § 53 Abs. 11 BewG 1955 ist zu berücksichtigen.

Nach Abschluss der Reparaturarbeiten ist bei Erreichen der Wertgrenzen eine Fortschreibung durchzuführen.

Bei „Ruinengrundstücken“ (Gebäudecharakter ist nicht mehr gegeben) ist auf die Bestimmung des § 55 Abs. 2 BewG 1955 Bedacht zu nehmen.

§ 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955

Mietzinsbeschränkung - Berechnung

Eine gemeinnützige Wohnbaugenossenschaft baut Gebäude bestehend aus Wohnungen, gewerblich genutzten Flächen, Garagen und allgemeinen Räumen (zB Hobbyraum).

Von welcher nutzbaren Fläche ausgehend erfolgt die Berechnung der Mietzinsbeschränkung?

Gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955 sind bei der Ermittlung des Anteiles der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen nutzbaren Fläche die

- Wohnräume mit ihrer tatsächlichen nutzbaren Fläche,
- die gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienenden Räume jedoch nur mit ihrer halben nutzbaren Fläche anzusetzen.

Beispiel:

<i>Hobbyraum im Keller</i>		<i>200 m²</i>
<i>Garagen</i>		<i>1.000 m²</i>
<i>Geschäftslokale EG</i>	<i>200 m²</i>	<i>150 m²</i>
<i>Wohnungen</i>	<i>1.200 m²</i>	<i>700 m²</i>
	<i>1.400 m²</i>	<i>2.050 m²</i>
<i>gesamt</i>	<i>3.450 m²</i>	
<i>mietzinsbeschränkt</i>		<i>in %</i>
<i>Geschäftslokale EG</i>	<i>200 m²</i>	<i>100 m²</i>
<i>Wohnungen</i>	<i>1.200 m²</i>	<i>1.200 m²</i>
	<i>1.400 m²</i>	<i>1.300 m²</i>
<i>38 %</i>		<i>von 3.450 m²</i>

§ 53a BewG 1955, Anlage zu § 53a BewG 1955

Bauklasseneinstufung

In welche Bauklasse sind Tiefgaragen, Parkdecks, Werkstätten und Lagerhallen, die nicht zu einem Fabriksgrundstück gehören, einzustufen?

Einstufung in Bauklasse 17

Art des Gebäudes	Einstufung in Bauklasse 17 nach Bauklasse
Tiefgaragen	13.3 (bei Mietwohngrundstücken nach Bkl. 15.3x)
Parkdeck	4.2
Werkstätten	2 jedoch 1,3% AfA, da kein Fabriksgrundstück
Lagerhallen	2 jedoch 1,3% AfA, da kein Fabriksgrundstück

§§ 2 Z 4 und 6 iVm § 7 GrStG 1955

Grundsteuerbefreiung, Stichtag

Eine Gemeinde stellt für ein in ihrem Besitz befindliches Grundstück den Antrag auf Grundsteuerbefreiung, da es für sportliche Zwecke benutzt wird. Nach Überprüfung wird die Befreiung zum 1. Jänner des Antragsjahres gewährt. Daraufhin beantragt die Gemeinde die Befreiung rückwirkend für den Verjährungszeitraum.

Wie ist über den Antrag auf rückwirkende Befreiung zu entscheiden?

Gemäß § 21 Abs. 2 GrStG 1955 ist der Steuermessbetrag auch dann neu zu veranlagern (Fortschreibungsveranlagung), wenn der Grund für eine Befreiung

von der Grundsteuer für den ganzen Steuergegenstand eintritt oder für einen Teil des Steuergegenstandes eintritt oder wegfällt, eine Fortschreibung des Einheitswertes aber nicht zu erfolgen hat. Dies gilt auch, wenn dem Finanzamt bekannt wird, dass die letzte Veranlagung fehlerhaft ist.

Die Befreiung ist iSd § 21. Abs. 2 und 3 lit c GrStG 1955 (Fortschreibungsveranlagung) mit Beginn des Antragsjahres zu gewähren.

§ 6 GrStG 1955

Grundsteuerbefreiung Müllsammelplatz

Eine Gemeinde beantragt die Befreiung von der Grundsteuer für ihren Müllsammelplatz.

Wie ist über den Antrag auf Befreiung zu entscheiden?

Grundsteuerbefreiung ist dann gegeben, wenn öffentlicher Dienst oder Gebrauch iSd § 6 GrStG 1955 vorliegt.

Die Ausübung der öffentlichen Gewalt bedeutet die Erfüllung von Hoheitsaufgaben, die der Körperschaft nicht eigens durch Gesetz übertragen sein muss.

Unter "öffentlichem Interesse" kann nur das Interesse der Allgemeinheit an der ordnungsgemäßen Erfüllung der dem Hoheitsträger zukommenden Aufgaben verstanden werden; sein Vorliegen ist nach den konkreten Umständen des Einzelfalles zu prüfen.

Eine Gewinnerzielungsabsicht schließt jedoch stets die Annahme aus, dass es sich um öffentlichen Dienst oder Gebrauch handelt.

- **Die reine Müllentsorgung (ohne Verwertung) durch die Gemeinde ist öffentlicher Dienst. Stellt die Gemeinde zur Sammlung von Sperrmüll eine Liegenschaft zur Verfügung, ohne jede Weiterverwertungs- und Gewinnerzielungsabsicht, dann ist öffentlicher Dienst und Gebrauch gegeben.**
- **Wird die Müllentsorgung und Verwertung gegen Gebühr, sei es durch die Gemeinde selbst oder von privaten Firmen durchgeführt, schließt die Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr eine Befreiung aus.**

§ 7 Abs. 2 GrStG 1955

Grundsteuerbefreiung von Schutzhütten

Schutzhütten werden in letzter Zeit immer weiter ausgebaut und haben teilweise bereits Ausmaße eines Fremdenverkehrsbetriebes.

Inwieweit ist eine Grundsteuerbefreiung noch gerechtfertigt?

Unter den im Grundsteuergesetz genannten Begriff Schutzhütten sind jene Gast- und Beherbergungsbetriebe zu verstehen, die

- **im Eigentum eines Bergsteiger-, Ski- und Wandervereins stehen und**
- **nicht oder nur eingeschränkt im wirtschaftlichen Wettbewerb mit anderen Gaststätten und Beherbergungsbetrieben stehen sowie in einer für den öffentlichen Verkehr nicht oder nur schlecht erschlossenen Gegend gelegen und auf die Bedürfnisse der Bergsteiger und Bergwanderer abgestellt sind.**

Hinweis: Diese Rechtsansicht deckt sich weitgehend mit der Betriebsart Schutzhütte iSd § 111 Abs. 2 Z 2 GewO 1994.

Bei einfach ausgestatteten Schutzhütten mit Schlaflagern, einfachen Zimmern (meist mit Stockbetten), Duschgelegenheit am Gang, einfachem Gastraum uÄ ist der begünstigte Zweck jedenfalls anzunehmen.

Nicht befreit sind die Wohnräume des Inhabers oder Pächters der Schutzhütte.

§ 2 GrStG 1955, § 56 BewG 1955

Zubau zu einem Schulgebäude - Baurecht

Zu einem bestehenden Schulgebäude wird von einer Leasing GmbH ein Zubau bzw. eine Aufstockung errichtet. Gleichzeitig erfolgt die Eröffnung des Baurechtes für die Stammeinlage „xx“ Katastralgemeinde xy. In dieser Stammeinlage wird das Grundstück Nr. x erfasst.

1. Ist nur der Zubau der Leasing GmbH zuzurechnen oder alle Gebäude auf dem Grundstück x, das vom Baurecht betroffen ist?

2. Sind die bisher bestehenden Gebäudeteile der Schule (gemäß § 2 Z 7 lit. a GrStG 1955) steuerfrei zu belassen und nur die von der Leasing GmbH errichteten Gebäude(teile) der Grundsteuer zu unterwerfen?

Zu 1

Der Einheitswert ist gemäß § 56 BewG 1955 für alle Wirtschaftsgüter, die das Baurecht umfasst, festzustellen. Der Gesamtwert des Baurechtes umfasst daher alle Gebäude auf dem Grundstück x. Die Verteilung des Gesamtwertes auf Baurechtsgeber und Baurechtsnehmer hat gemäß § 56 BewG 1955 nach der Dauer (Restdauer) des Baurechtes zu erfolgen.

Zu 2:

Im gegenständlichen Fall kann keine Grundsteuerbefreiung gewährt werden, da der Eigentümer des Baurechts nicht auch Schulbetreiber ist (§ 2 Z 7 lit. b GrStG 1955). Somit unterliegen auch die bisher bestehenden Gebäude der Grundsteuerpflicht.

Bundesministerium für Finanzen, 23. Februar 2007