

21. Juni 2007

BMF-010202/0093-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

AV-Tagungen 2006

Protokoll Einheitsbewertung

Zur Erzielung einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise wurden im Rahmen der AV-Tagungen 2006 in der Praxis aufgetretene Zweifelsfragen im Bereich der Einheitsbewertung behandelt. Als Ergebnis dieser Tagungen wurde das vorliegende Protokoll - Einheitsbewertung erstellt.

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

§ 21 BewG 1955

Zurechnungsfortschreibung "Herrenlosigkeit"

Für eine Liegenschaft wird auf Grund einer Dereliktionsurkunde das Eigentumsrecht für "Herrenlosigkeit" einverleibt. Die entsprechende Zurechnungsfortschreibung wurde vom Finanzamt erlassen. Da es sich um landwirtschaftliche Grundstücke handelt, kommt es zur Vorschreibung von Beiträgen und der Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben. Anmerkung: Für die Abgabensicherung stellen die offenen Beiträge ein Problem dar.

An wen soll in so einem Fall zugestellt werden?

„Herrenlos“ wird Grundbesitz dann, wenn der bisherige Eigentümer erbenlos verstorben ist, niemand als Legatar den Grundbesitz übernimmt und die Republik Österreich auf das gesetzliche Heimfallsrecht (§ 760 ABGB) verzichtet hat. In so einem Fall fehlt ein Rechtsträger, dem man eine wirtschaftliche Einheit zurechnen kann, daher kann kein Bescheid erlassen werden.

Ist ein wirtschaftlicher Eigentümer (Nutzer) der Liegenschaft eruierbar, so ist sie diesem steuerlich zuzurechnen.

Anmerkung zu GRUIS bei „Herrenlosigkeit“: Es ist eine Evidenzakte ohne Wertermittlung mit der Zustelladresse „Finanzamt“ anzulegen. Die vorgeschriebenen Beiträge sind abzuschreiben.

§ 21 BewG 1955

Zurechnungsfortschreibung - zwei Rechtsvorgänge in einem Gerichtsbeschluss

Zwei Rechtsvorgänge folgen aufeinander, zum Beispiel Erbfall im Jahre 2005 und Verkauf aus der Verlassenschaft 2006. Der Gerichtsbeschluss wird nur über den Verkauf erlassen. Im vorliegenden Beschluss sind weder der Todestag des Erblassers noch die Erben ersichtlich. Bei der Einheitsbewertung führen der Erbfall zu einer Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2006 und der Verkauf zu einer Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2007. Aufgrund der vorliegenden Daten kann die Zurechnungsfortschreibung zum 1.1.2006 nicht erledigt werden. Die Erhebung der Erben ist mit einem hohen Zeitaufwand verbunden.

1. Wie ist vorzugehen, wenn die Erben ermittelbar sind?
2. Wie ist vorzugehen, wenn das Erbrecht strittig ist und der Fall (oft jahrelang) gerichtsanhängig ist?

Zu Frage 1:

Die erforderlichen Erhebungen sind durchzuführen und der Erbanfall ist mittels Zurechnungsfortschreibungsbescheid zum 1.1.2006 zu erfassen. Das Erbe kann auch zugerechnet werden, wenn die Erben noch nicht eingeworben sind.

Nach dem Erkenntnis des VwGH v. 19.10.1948, 427/1948, steht die Tatsache, dass zu einem bestimmten Stichtag der Nachlass noch nicht eingeworben und somit das Eigentumsrecht für den Erben noch nicht begründet ist, einer Zurechnungsfortschreibung auf diesen Stichtag an den Erben als nunmehrigen Eigenbesitzer nicht entgegen. Unter Eigenbesitz ist der Besitz im Sinne des § 309 ABGB maßgebend.

Zu Frage 2:

Ist eine Erbschaft strittig, so ist die Einheit mit vorläufigem Bescheid dem Erben zuzurechnen, der den stärkeren Titel hat. Im Erbrechtsprozess ist das der Beklagte. Eine gegenteilige Entscheidung durch das Gericht wäre ein Wieder-aufnahmsgrund im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. c BAO (Vorfragentatbestand).

§ 28 BewG 1955

Denkmalschutz

Bei Grundbesitz, dessen Erhaltung wegen seiner Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt (insbesondere unter Denkmalschutz stehende Gebäude), ist für die Anwendung der Begünstigung des § 28 BewG 1955 Voraussetzung, dass die durchschnittlichen Erhaltungskosten die erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteile übersteigen.

Was zählt zu den durchschnittlichen Erhaltungskosten, zu den erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteilen? Wie sind die durchschnittlichen Erhaltungskosten zu ermitteln?

Da § 28 BewG auf die ganze wirtschaftliche Einheit anzuwenden ist, sind alle die wirtschaftliche Einheit betreffenden wirtschaftlichen Vorteile und Erhaltungskosten zu berücksichtigen.

Erhaltungskosten

Erhaltungskosten dienen dazu, ein Gebäude in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten. Bei regelmäßig in gewissen Zeitabständen wiederkehrenden notwendigen Ausbesserungen, durch die die Wesensart des Gebäudes nicht verändert wird, liegen Erhaltungskosten vor.

Beispiele für Erhaltungskosten:

- **Umdeckung des Daches, Ausbesserung der Dachrinne oder des Mauerwerkes, Erneuerung des Verputzes und des Anstriches, Instandsetzung schadhaft gewordener Türen und Fenster, sowie die Reparatur sanitärer Anlagen und der Elektroanlagen;**
- **Aufwendungen wie Kanalisationsbeitrag, eine Kanaleinmündungsgebühr oder ähnliche Zahlungen für den Anschluss eines bestehenden Gebäudes mit bereits vorhandenen Abwasserbeseitigungsanlagen (Senkgrube, Sickergrube, Kanal) an eine öffentliche Kanalisationsanlage;**
- **als Großreparatur zu bezeichnende Aufwendungen, die für die Erhaltung von Gebäuden aufgewendet werden und nicht jährlich erwachsen.**

Die Norm verlangt eine betragsmäßige Gegenüberstellung der erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteile einerseits und der durchschnittlichen Erhaltungskosten andererseits. Vorteile müssen daher betragsmäßig quantifiziert werden. Alle Kosten sind zu berücksichtigen. Daher sind sogar beispielsweise die Kosten für die Erhaltung der Grünfläche, die Baumpflege, die Erhaltung der Zufahrt, soweit sie dem Eigentümer der wirtschaftlichen Einheit als Kosten anfallen in die Vergleichsrechnung mit einzubeziehen. Aufwendungen, die bei einer Vermietung

im Regelfall auf den Mieter überwältzt werden, zählen zu den Erhaltungskosten iSd § 28 BewG 1955 (vgl. VwGH 28.10.1998, 98/14/0051).

Kosten einer Verbesserung durch Umbau zum Zwecke der Revitalisierung sind nicht Erhaltungskosten iSd § 28 BewG 1955 (VwGH 7.10.1983, 83/17/0156).

Werden Gebäude nicht nur erhalten, sondern darüber hinaus - allerdings ohne das Erhaltenswerte zu beeinträchtigen - verbessert, so sind die durchschnittlichen Erhaltungskosten zu ermitteln, die im Verbesserungsaufwand enthalten sind oder durch diesen substituiert werden.

Bei einer Generalreparatur ist bei der Ermittlung der durchschnittlichen Erhaltungskosten die Aufteilung derselben auf einen Zeitraum vorzunehmen, der der gewöhnlichen Nutzungsdauer dieser Erhaltungsmaßnahmen entspricht (VwGH 14.4.1986, 84/15/0005; VwGH 28.10.1998, 98/14/0051).

Im Allgemeinen kann bei der Ermittlung der durchschnittlichen Erhaltungskosten die Nutzungsdauer laut nachstehender Tabelle unterstellt werden:

Bauteil	Nutzungs- dauer
Erdarbeiten u. Fundamente	100
Aufstrebendes Mauerwerk	80
Kamine u. Schornsteine	80
Decken u. Tragwerke	80
Treppen u. Liftanlagen (ohne bewegl. Teile)	80
Dachkonstruktion	80
Dachdeckung u. Entwässerung	40
Innenputze u. Leitungen	40
Außenputze u. Fassadenverkleidung	40
Fenster, Türen, Verglasung, Rollläden	25
Böden u. Estriche	25
Heizung u. Sanitärausstattung	25
Gärten u. Außenanlagen	15

Einnahmen und sonstige Vorteile

Zu den Einnahmen und sonstigen Vorteilen zählen insbesondere:

- **Mieteinnahmen (Mietzins ohne Betriebskosten):** von Wohnungen, Geschäftslokalen, Garagenplätzen, Stellplätzen ua; unter den Voraussetzungen des § 16 Abs. 1 Z 3 MRG (wenn der Vermieter zur Erhaltung nach dem 8. Mai 1945 erhebliche Eigenmittel aufgewendet hat), ist der Hauptmietzins frei vereinbar; ebenfalls frei vereinbar ist der Mietzins bei Dachgeschossausbauten, die auf Grund einer nach dem 31. Dezember 2001 erteilten Baubewilligung neu errichtet worden sind (§ 1 Abs. 4 Z 2 MRG).
- **Zuwendungen von Dritten (zB Bundesdenkmalamt);**

- **Einnahmen aus der Vermietung von Werbeflächen;**
- **Fiktiv erzielbare (Miet)einnahmen:** Werden im konkreten Einzelfall, etwa weil keine Vermietung des Objektes erfolgt, keine Einnahmen erzielt, so sind auf Seiten der Vorteile die fiktiv erzielbaren (Miet)einnahmen anzusetzen (vgl. VwGH 14.4.1986, 84/15/0005; VwGH 28.10.1998, 98/14/0051). Beim Ansatz der fiktiv erzielbaren Mieteinnahmen ist ua. § 16 Abs. 1 Z 3 MRG zu beachten. Demnach ist ein Hauptmietzins in einem angemessenen Ausmaß zulässig. Es bestehen keine Bedenken, die ortsüblich erzielbaren Mieten in Anlehnung an den „Immobilienpreisspiegel“ zu ermitteln (Rückfragen an den bundesweiten Fachbereich GVB).

Aus Zweckmäßigkeitsgründen und auch dem Sinne des Gesetzes entsprechend, das ja eine dauernde Begünstigung solcher erhaltungswürdiger Gebäude beabsichtigt, erscheint es daher angebracht, nicht zu jedem Feststellungszeitpunkt umfangreiche Erhebungen über das Verhältnis von Einnahmen und Ausgaben anzustellen, sondern nach einer einmal erfolgten grundsätzlichen Prüfung die bereits gewährte Begünstigung des § 28 BewG 1955 zu einem späteren Feststellungszeitpunkt nur dann abzuerkennen, wenn sich in der Zwischenzeit grundlegende Änderungen in der Nutzung uÄ ergeben, wie dies zB im Umbau eines Schlosses in ein Hotel der Fall sein kann.

Bei älteren Gebäuden wird etwa alle 15 bis 25 Jahre eine umfassende Großreparatur erforderlich sein. Es kann sich daher ohne weiteres für den einzelnen (Haupt-)Feststellungszeitpunkt, in dem eine solche Großreparatur nicht anfällt, ein Überschuss an Einnahmen gegenüber den Erhaltungskosten ergeben, ohne dass die Begünstigung des § 28 BewG 1955 abzuerkennen ist.

§§ 30, 33, 51 BewG 1955

Vermögensart – landwirtschaftliches Wohngebäude

Frau A ist Alleineigentümerin eines landwirtschaftlichen Betriebes, den sie bewirtschaftet. Nunmehr wurde ein neues Wohnhaus errichtet. Laut Bauplan und Erklärung sind Frau A und ihr Lebensgefährte je zur Hälfte Besitzer dieses Wohnhauses; der dazugehörige Grund und Boden steht im Alleineigentum von Frau A.

Handelt es sich bei diesem bebauten Grundstück um ein sonstiges bebautes Grundstück im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebes (§ 33 Abs.2 BewG 1955) oder um Grundvermögen, da die Eigentumsverhältnisse nicht ident sind?

Ein Gebäude ist nach ABGB unselbständiger Bestandteil von Grund und Boden. Grundsätzlich teilt das Gebäude das Schicksal des Grund und Bodens. Eine Ausnahme zu dieser Regelung ist in § 51 Abs. 3 BewG 1955 normiert (Gebäude auf fremdem Grund und Boden).

Ein derartiges Gebäude ist demjenigen als wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen, der insbesondere durch vertragliche Vereinbarungen den zivilrechtlichen Eigentümer des Grund und Bodens von der Ausübung seines Eigentumsrechts ausschließen kann.

Zur Beurteilung dieses Sachverhalts ist daher als Vorfrage zu klären, ob es sich überhaupt um ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden (§ 51 Abs. 3 BewG 1955) handelt. Diesbezüglich sind die vertraglichen Vereinbarungen maßgebend (zB Superädifikatsvertrag).

Fall 1: Gebäude auf fremdem Grund und Boden liegt vor.

- **Das Wohngebäude ist, auch wenn es der Betriebsinhaberin als Wohnung dient, iSd § 51 Abs. 3 BewG 1955 als eigene wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens zu bewerten und den Eigentümern (Frau A und Lebensgefährte) anteilmäßig zuzurechnen.**
- **Der zugehörige Grund und Boden ist als unbebautes Grundstück als eigene wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens zu erfassen und der Eigentümerin (Frau A) zuzurechnen.**
- **Die Zusammenrechnung der Wirtschaftsgüter gemäß § 24 BewG 1955 ist nicht möglich, da diese Bestimmung nur bei Ehegatten, die im gemeinsamen Haushalt leben, zur Anwendung kommen kann.**

Fall 2: Gebäude auf fremdem Grund und Boden liegt nicht vor.

- **Das Wohngebäude ist der Eigentümerin (Frau A) des Grund und Bodens zuzurechnen und gemäß §§ 30 Abs. 1 iVm 33 Abs. 1 BewG 1955 (Wohnungswert) im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebes zu bewerten, sofern es der Betriebsinhaberin als Wohnung dient. Der übersteigende Wohnungswert ist als sonstig bebautes Grundstück gemäß § 33 Abs. 2 BewG 1955 als Grundvermögen zu bewerten. Der dazugehörige Grund und Boden ist unverändert mit dem durchschnittlichen landwirtschaftlichen Hektarsatz gemeinsam mit dem landwirtschaftlichen Betrieb zu bewerten.**

§§ 30, 40 BewG 1955

Mostbuschenschank

Ein Landwirt betreibt eine 5 ha große Landwirtschaft und errichtet zum Zwecke des Mostbuschenschanks ein Gebäude oder baut ein bestehendes Gebäude dafür um. Ertragsteuerlich werden die Einkünfte daraus im Rahmen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft berücksichtigt.

Wie sind diese Räumlichkeiten zu bewerten?

Obstbau

Obstbau gehört gem. § 30 Abs. 1 BewG 1955 zum landwirtschaftlichen Vermögen.

Bewertung des Intensivobstbaus und des Streuobstbaus:

Gemäß § 36 Abs. 2 BewG 1955 ist Obstbau nicht als regelmäßig iSd § 36 Abs. 1 BewG 1955 anzusehen. Der Obstbau ist daher bei der Ermittlung des landwirtschaftlichen Vergleichswertes gesondert zu berücksichtigen.

In Anwendung des § 40 BewG 1955 ist für Intensivobstbau ein Zuschlag zu ermitteln; dies gilt nicht für den Streuobstbau (geltende Bewertungsrichtlinie für Obstbau).

Mostbuschenschank

Maßgeblich für die Abgrenzung zum gewerblichen Buschenschank sind die in § 40 BewG 1955 zitierten Bestimmungen der Gewerbeordnung 1994 (GewO 1994):

- **§ 2 GewO 1994**

Dieses Bundesgesetz ist - unbeschadet weiterer ausdrücklich angeordneter Ausnahmen durch besondere bundesgesetzliche Vorschriften - auf die in den nachfolgenden Bestimmungen angeführten Tätigkeiten nicht anzuwenden:
den Buschenschank (Abs. 9);

- **Abs. 9**

Unter Buschenschank im Sinne dieses Bundesgesetzes (Abs. 1 Z 5) ist der buschenschankmäßige Ausschank von Wein und Obstwein, von Trauben- und Obstmost und von Trauben- und Obstsaft sowie von selbstgebrannten geistigen Getränken durch Besitzer von Wein- und Obstgärten, soweit es sich um deren eigene Erzeugnisse handelt, zu verstehen; im Rahmen des Buschenschanks ist auch die Verabreichung von kalten Speisen und der Ausschank von Mineralwasser und kohlensäurehaltigen Getränken zulässig, jedoch nur unter der Voraussetzung, daß diese

Tätigkeiten dem Herkommen im betreffenden Bundesland in Buschenschenken entsprechen. Die Verabreichung von warmen Speisen auf Grund dieser Ausnahmebestimmung ist nicht zulässig.

- **§ 111 Abs. 2 GewO 1994**

Keiner Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe bedarf es für

Z 5

die Verabreichung von Speisen und den Ausschank von Getränken nach Maßgabe des § 143 Z 7 der Gewerbeordnung 1994 in der Fassung vor dem In-Kraft-Treten der Novelle BGBl. I Nr. 111/2002, wenn die Verabreichung von Speisen und der Ausschank von Getränken im Zusammenhang mit der Ausübung des Buschenschankes (§ 2 Abs. 9) erfolgt;

- **§ 143 GewO 1994**

Kein gebundenes Gewerbe gemäß § 124 Z 8 ist

Z 7

die Verabreichung von gebratenen, gegrillten oder gesottenen Würsten, gebratenem oder gegrilltem Fleisch (ausgenommen Innereien) von Rindern und Schweinen, gegrilltem Geflügel und Fisch, Pommes frites, Fleisch und Wurstsalaten, Fleisch und Wurstmayonnaisesalaten, Brotaufstrichen, belegten Brötchen, üblichen kalten Beigaben, wie Essiggemüse, Mayonnaise, Senf, Kren, Brot und Gebäck, in einfacher Art, und von vorverpackt angeliefertem Speiseeis sowie der Ausschank von Milchmischgetränken, anderen nichtalkoholischen kalten Getränken und Flaschenbier, wenn hiebei nicht mehr als acht Verabreichungsplätze (zum Genuß von Speisen oder Getränken bestimmte Plätze) bereitgestellt werden. Die Beschränkung auf die Bereitstellung von nicht mehr als acht Verabreichungsplätzen gilt nicht, wenn die Verabreichung von Speisen und der Ausschank von Getränken in dem in dieser Ziffer festgelegten Umfang im Zusammenhang mit der Ausübung des Buschenschankes (§ 2 Abs. 9) erfolgt;

- **§ 2 Abs. 4 GewO 1994**

Unter Nebengewerbe der Land- und Forstwirtschaft im Sinne dieses Bundesgesetzes (Abs. 1 Z 2) sind zu verstehen:

Z 1

die Verarbeitung und Bearbeitung überwiegend des eigenen Naturproduktes unter der Voraussetzung, daß der Charakter des jeweiligen Betriebes als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb gewahrt bleibt; die Be- und Verarbeitung kann auch durch einen befugten Gewerbetreibenden im Lohnverfahren erfolgen; der Wert der allenfalls mitverarbeiteten Erzeugnisse muß gegenüber dem Wert des bearbeiteten oder verarbeiteten Naturproduktes untergeordnet sein;

Weiters sind bei der Bewertung und Abgrenzung zum Gewerbebetrieb die Bestimmungen des § 30 Abs. 9 bis 12 BewG 1955 (Zukauf) zu beachten.

Bewertung des landwirtschaftlichen Mostbuschenschanks

- Für Stichtag vor dem 1.1.2002 ist der Mehrertrag aus Mostbuschenschank sowie aus Be- und Verarbeitung (Büfett) grundsätzlich mit einem Zuschlag nach § 40 BewG 1955 zu berücksichtigen.
- Für Stichtag ab dem 1.1.2002 ist gemäß § 40 Z 1 lit. c BewG 1955 iVm § 86 Abs. 7 BewG 1955 der Mehrertrag aus Mostbuschenschank nicht mehr gesondert zu erfassen.

Gebäude- und Gebäudeteile, die dem Mostbuschenschank im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebes dienen, sind daher im Einheitswert miterfasst und nicht gesondert zu bewerten.

Bei der Bewertung des Obstbaus und Abgrenzungsfragen zum Mostbuschenschank ist jedenfalls der/die zuständige FachexpertenIn (BodenschätzerIn) des bundesweiten Fachbereiches GVB einzubinden.

§§ 30, 46, 52 BewG 1955

Vermögensart – Grundbesitz von Wassergenossenschaften

Wie ist der Grundbesitz von Wassergenossenschaften zu bewerten?

Handelt es sich dabei um landwirtschaftliches Vermögen oder um Grundvermögen?

Entscheidend ist, ob die betroffenen Flächen (noch) einem landwirtschaftlichen (forstwirtschaftlichen) Hauptzweck (§§ 30 und 46 BewG 1955) dienen oder nicht.

Wenn eine gegendübliche Bewirtschaftung im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft erfolgt, liegt land- und forstwirtschaftliches Vermögen vor.

Etwaige Gebäude der Wassergenossenschaft und Flächen, die keinem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck dienen (zB eingefriedete Flächen mit Hochbehälter) sind dem Grundvermögen zuzurechnen (§ 52 Abs. 1 BewG 1955).

Grundsteuerbefreiung bei Kläranlagen uÄ

Gemäß § 2 Z 9 lit. d GrStG 1955 ist für die im Interesse der Ordnung und Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse unterhaltenen Einrichtungen der Gebietskörperschaften, der

Wassergenossenschaften und der Wasserverbände, sowie sonstige der wasserrechtlichen Bewilligung unterliegende Schutz- und Regulierungswasserbauten (§§ 41 bis 44 und 73 bis 97 des Wasserrechtsgesetzes 1959, BGBl. Nr. 215) keine Grundsteuer zu entrichten.

§§ 30, 52 BewG 1955

Vermögensart, leer stehende Gebäude

Ein landwirtschaftlicher Betrieb ist zur Gänze auf Dauer verpachtet. Der Stall und die sonstigen Nebengebäude verbleiben beim Verpächter und stehen leer.

Sind diese Gebäude im Grundvermögen (zB als Abstellräume) zu erfassen?

Durch die Verpachtung der landwirtschaftlichen Grundflächen ist der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen dem nicht verpachteten Gebäude und dem verpachteten Betrieb unterbrochen (vgl. VwGH 27.11.1969, 669/68; VwGH 96/15/0157, 10.9.1998).

Jedenfalls sind Gebäude- und Gebäudeteile, die auf Dauer keinem land- und forstwirtschaftlichen Hauptzweck mehr dienen, dem Grundvermögen zuzuordnen. Dies trifft insbesondere dann zu, wenn Gebäude- und Gebäudeteile eines ehemaligen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes für private Zwecke (zB Wohnraum, Abstellraum, Garage) oder gewerbliche Zwecke (zB Lagerhalle) genutzt werden.

Wenn nach den gegebenen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass dauernd leer stehende Gebäude oder Gebäudeteile in absehbarer Zeit anderen als landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, sind sie - in entsprechender Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG 1955- aus dem landwirtschaftlichen Vermögen auszuschließen.

Sind Gebäude oder Gebäudeteile aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen auszuscheiden, so sind auch allfällige damit zusammenhängende Grundstücksflächen (insbesondere Hausgärten oder Lagerplätze) auszuscheiden (vgl. VwGH 96/15/0157, 10.9.1998).

Der Nachweis des geringeren gemeinen Wertes gemäß § 53 Abs. 10 BewG 1955 ist auf Antrag (durch Gutachten) möglich.

§ 53 Abs. 5 BewG 1955

Tiefgaragen bei Mietwohngrundstücken

Die Tiefgarage unter einem Wohnblock wird mit 20 Autostellplätzen parifiziert (je ca. 12 m² = gesamt 240 m²); weiters besteht eine Fahrfläche von 275 m² als Allgemeinfläche, die nicht parifiziert wird.

Sind bei der Bewertung des „Mietwohngrundstückes“ nur die parifizierten Autostellplätze oder zusätzlich auch die gesamte allgemeine Fahrfläche als Garagennutzfläche zu betrachten?

Garagenflächen sind gemäß § 53 Abs. 5 BewG 1955 in die Nutzfläche einzubeziehen; es ist somit die gesamte Garagenfläche (parifizierte und nichtparifizierte Flächen) zu bewerten.

§ 53 Abs. 6 BewG 1955

Bewertungsstichtag bei neu errichteten Gebäuden

Beim Finanzamt wurden im Jahr 2006 Mitteilungen der Gemeinden betreffend Neubauten und bauliche Veränderungen eingebracht. Von der Gemeinde wurden die Benützungsbewilligungen für diese Gebäude in den Jahren 1987 bzw. 1991 erteilt.

Zu welchem Stichtag ist die Bewertung jeweils durchzuführen? Ist eine Bewertung mit Stichtag 1.1.2006 möglich, da die Mitteilungen erst im Jahre 2006 dem Finanzamt übermittelt wurden?

Im Sinne des § 53 Abs. 6 BewG 1955 ist das Baujahr das Jahr der ersten tatsächlichen Benützung oder Vermietung des Gebäudes oder Gebäudeteiles. Wurde vor diesem Zeitpunkt die Benützung durch die Behörde für zulässig erklärt (zB Fertigstellungsanzeige, Benützungsbewilligung), gilt dieses Kalenderjahr als Baujahr.

Die geänderten Feststellungsbescheide sind daher grundsätzlich mit Stichtag 1.1.1988 bzw. 1.1.1992 zu erlassen.

Es bestehen jedoch keine Bedenken, Einheitswertbescheide rückwirkend auf jenen Stichtag zu erlassen, der für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist.

Verjährungsfristen gemäß § 28b GrStG 1955

- **Soweit § 209 BAO (Unterbrechung, Hemmung der Verjährung) nicht zur Anwendung kommt, beträgt die Verjährungsfrist die Grundsteuer festzusetzen, 5 Jahre;**
- **im Falle der Hinterziehung beträgt die Frist 10 Jahre;**

- die absolute Verjährungsfrist beträgt 15 Jahre.

Die Verjährung beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, zu laufen.

Beispiel: Die Grundsteuer für das Jahr 2002 verjährt im Normalfall mit Ablauf des Jahres 2007 (5 Jahresfrist).

Verjährte Stichtage

Wenn eine Festsetzung aller abgeleiteten Abgaben wegen Eintritts der Bemessungsverjährung nicht mehr zulässig ist (vgl. Kommentar Ritz, § 186 Rz 2, siehe auch § 207 Rz 8) ist auch die Erlassung von Einheitswertbescheiden (Fortschreibungsbescheiden) für verjährte Stichtage entbehrlich. Es wird daher empfohlen, bei Fortschreibungen von Amts wegen auf die Verjährungsbestimmungen Bedacht zu nehmen.

§ 53 Abs. 6 BewG 1955

AfA bei Generalsanierung, Baujahr

Ein altes Gebäude wird generalsaniert. Es bleiben teilweise nur die Außenmauern bestehen. Auch neue Decken werden eingezogen. Der Keller wird nicht saniert.

Mit welchem Baujahr ist das Gebäude zu erfassen? Mit welchem Baujahr ist der Keller zu erfassen, wenn er nicht saniert/saniert wird?

Die Durchführung einer Generalreparatur alleine rechtfertigt nicht die Annahme eines jüngeren Baujahres als des tatsächlichen Gebäudealters. Werden jedoch überwiegend tragende Gebäudeteile und Decken entfernt, kommt die Baumaßnahme einem Neubau gleich. Die Ermittlung eines Durchschnittsbaujahres ist im Gesetz nicht vorgesehen.

Beispiel: Um- und Ausbau eines ehemaligen Wirtschaftsgebäudes zu einem Wohngebäude

Da im ggst Falle nur die Außenmauern bestehen geblieben sind, kommt die Baumaßnahme einem Neubau gleich.

§§ 53 Abs. 7 lit. a, 56 BewG 1955

Mietzinsbeschränkungen

Anhand von vorgelegten Mietzinslisten bzw. Mietverträgen wird die Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955 beantragt; ersichtlich sind Begriffe wie zB Hauptmietzins § 45 MRG; fixe Kategoriemiete; Richtwertmietzins; freier Mietzins; freie Vereinbarung (frei vereinbarter Mietzins).

Baurechtsgeber ist das Land; Baurechtsnehmer ist eine Wohnbaugesellschaft. Die Wohnungen sind seit 1997 parifiziert; einige Wohnungen wurden mittels Baurechtskauf- und Wohnungseigentumsvertrag verkauft; die restlichen Wohnungen sind noch im Eigentum der Wohnbaugesellschaft und vermietet. Laut Mietvertrag handelt es sich um geförderte Wohnungen nach dem Wohnbauförderungsgesetz – es gelten die Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes und des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes (WGG).

Aufgrund von Fördermitteln des Landes (Sanierungsdarlehen) ist ein beschränkter Mietzins nur für die Dauer des Darlehens (15 Jahre) möglich.

1. Welche gesetzlichen Beschränkungen des Mietzinses bewirken eine Kürzung nach § 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955?
2. Ist es entscheidend, ob der Errichter (Vermieter) eine gemeinnützige Gesellschaft ist?
3. Wie verhält es sich bei Mietkaufwohnungen und wie ist bei beschränkten Mietzinsen nach Landeswohnbauförderungsgesetzen vorzugehen?

Zu Frage 1:

Ganz allgemeine Beschränkungen des Mietzinses, zB WucherG, sind nicht als gesetzliche Beschränkung des Mietzinses anzusehen.

Was sonst als ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins gilt, ist nach dem Stand der Gesetzgebung von 1978 zu beurteilen, aus der die geltende Fassung des § 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955 stammt.

Alle gesetzlichen Beschränkungen des Mietzinses, die wirtschaftlich zu einem negativen Ertragswert führen, sind als solche gesetzlichen Beschränkungen zu verstehen.

Dazu gehören:

- ein Friedenskronenzins,
- ein Kategoriemietzins nach dem Mietrechtsgesetz (MRG) 1982,
- ein Nutzungsentgelt bei gemeinnützigen Wohnungsunternehmungen oder
- ein Entgelt nach landesgesetzlichen Wohnbauförderungen,

wenn diese Zinse tatsächlich entrichtet werden.

Dagegen sehen die „angemessenen Mietzinse“ nach dem Richtwertgesetz (RichtWG), BGBl. Nr. 800/1993, die ab 1995 gelten, einen kalkulatorischen Gewinn vor und sie werden jährlich

unabhängig von der Gesetzgebung in ihrem Wert angepasst. Wirtschaftlich stellen sie die Untergrenze der frei vereinbarten Mietzinse dar.

Bei der Ermittlung der Kürzung nach § 53 Abs. 7 lit. a BewG 1955 gelten folgende Wohnungen (auch bei allfälliger Mietzinsbeschränkung) als nicht mietzinsbeschränkt:

- **Eigentumswohnungen,**
- **eigengenutzte Wohnungen,**
- **Hausbesorgerwohnungen,**
- **leer stehende Wohnungen und**
- **Wohnungen mit frei vereinbarter oder angemessener Miete nach dem Richtwertgesetz.**

Der Abschlag kommt nur in Betracht, soweit ein solcher Mietzins entrichtet wird (UFSW 7.10.2004, RV/2731-W/02). Kein Abschlag ist daher für Eigentümerwohnungen und bei leer stehenden Wohnungen zu gewähren. Das Freiwerden von Wohnungen kann daher zu Wertfortschreibungen führen.

Das Ausmaß des Abschlages richtet sich nach dem Anteil der betroffenen Flächen an der gesamten nutzbaren Fläche. Bei der Ermittlung des Anteiles sind die Wohnräume mit ihrer tatsächlichen nutzbaren Fläche, die gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienenden Räume nur mit ihrer halben Fläche anzusetzen.

Zu Frage 2:

Das in Häusern gemeinnütziger Wohnungsgesellschaften zu entrichtende Benützungsentgelt gilt stets als ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins (VwGH 13.9.1979, 2941/78).

Zu Frage 3:

Werden Genossenschaftswohnungen parifiziert und an Interessenten abverkauft, so ist für diese Eigentumswohnungen kein Abschlag zu gewähren.

Wird im Rahmen der landesgesetzlichen Wohnbauförderung über 15 Jahre ein Nutzungsentgelt entrichtet, so entfällt nach Ablauf dieser Frist dieser Abschlag, weil die Beschränkung erlischt.

§ 56 Abs. 3 iZm § 21 Abs. 1 Z. 1 lit. b BewG 1955

Baurecht

Die Restdauer eines Baurechts beträgt zum Stichtag 1.1.2005 weniger als 50 Jahre. Aufgrund der Bestimmung des § 56 BewG 1955 ist der Gesamtwert auf den Grund und Boden und auf die Gebäude nach dem Verhältnis der gemeinen Werte zu verteilen. Die Zurechnung erfolgt gem. § 56 Abs. 3 Z. 1 BewG 1955.

Die Berechnung zum 1.1.2005 ergibt:

- Bei der wirtschaftlichen Einheit des Baurechtsgebers werden die Wertfortschreibungsgrenzen des § 21 BewG 1955 erreicht. Es kommt zu einer Wertfortschreibung.
- Bei der wirtschaftlichen Einheit des Baurechtsnehmers werden die Wertfortschreibungsgrenzen nicht erreicht.

§ 21 BewG 1955 normiert die Wertfortschreibungsgrenzen. § 56 BewG 1955 bestimmt, mit welchem Anteil der Wert der Gebäude und der Anteil des Baurechts am Wert des Grund und Bodens dem Bauberechtigtem zuzurechnen sind.

Ist eine Wertfortschreibung durchzuführen, auch wenn die Wertfortschreibungsgrenzen des § 21 BewG 1955 nicht erreicht werden?

Wertschwellen sind die Konsequenz der Fortschreibungsgrenzen des § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955. Die Nichtdurchführung von Wertfortschreibungen ergibt sich aus den Wertgrenzen des § 21 BewG 1955.

Die im § 21 Abs. 1 BewG 1955 normierten Wertgrenzen gelten gem. Abs. 2 der Bestimmung nicht, wenn für einen Teil des Bewertungsgegenstandes ein Grund für eine Abgabenbefreiung (zB Grundsteuerbefreiung) eintritt oder wegfällt.

Bundesministerium für Finanzen, 21. Juni 2007