



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CS, Adr, vertreten durch Dr. Rudolf Schachner & Partner, Notar, 4100 Ottensheim, Marktplatz 5, vom 18. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. Juli 2009 betreffend Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben gemäß § 201 BAO (Grunderwerbsteuer) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Selbstberechnung

Mit Notariatsakt vom 23. März 2004 hat ES seinem Sohn CS die Liegenschaft XY, übergeben. Als Gegenleistung hat sich der Übergeber - neben einem Übergabspreis in Höhe von 60.000,00 € und einer Darlehensübernahme in Höhe von 171.186,40 € - die lebenslange, unentgeltliche Dienstbarkeit des alleinigen und ausschließlichen Gebrauches aller Wohnräume über dem gesamten Lager des Altbestandes samt Garage - für sich und seine Gattin, ausbedungen.

In Punkt Achtens des Übergabsvertrages haben die Beteiligten für Gebührenzwecke den Einheitswert des Vertragsobjektes in Höhe von 83.283,07 € festgestellt und das Wohnrecht mit monatlich 100,00 € bewertet.

Der vertragserrichtende Notar hat für diese Übergabe neben einer Schenkungssteuer in Höhe von 47,28 € die Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 4.951,34 € selbst berechnet. Die GrESt hat 2 % von der Gegenleistung in Höhe von insgesamt 247.567,08 (Kapitalwert des Wohnrechtes 16.380,68 €) betragen. Die Schenkungssteuer hat sich aus der Differenz zwischen dem dreifachen Einheitswert in Höhe von 249.849,21 € und der (niedrigeren) Gegenleistung ergeben.

Festsetzung

Im Zuge einer Prüfung, AB 12/021/09, hat das Finanzamt sodann mit Bescheiden je vom 24. Juli 2009 Schenkungssteuer und die GrESt gemäß § 201 BAO festgesetzt.

Das Finanzamt hat das Wohnrecht hinsichtlich der 128 m² großen Wohnung nunmehr amtlich mit 450,00 € pro Monat bewertet, sodass sich ein kapitalisierter Wert des Wohnrechtes von 73.713,07 € und sodann eine Gesamtgegenleistung in Höhe von 304.899,47 € ergeben haben. Davon ausgehend hat sich die GrESt - abweichend von der Selbstberechnung - in Höhe von 6.097,99 € ergeben und war die Schenkungssteuer mit Null festzusetzen.

Berufung

Am 20. August 2009 hat CS, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, gegen den GrESt-Festsetzungsbescheid berufen. Die Finanzbehörde habe das Wohnrecht nach den Richtwerten bewertet. Letztere stellten eine Durchschnittsbewertung bei zeitgemäßer Errichtung des Hauses, ordentlichem Wärme- und Schallschutz, zeitgemäßem Komfort dar und orientiere sich an der Lage des Objektes in Bezug auf Bebaubarkeit, Reparaturen, Zugänglichkeit, angemessener Entfernung zu öffentlichen Einrichtungen, Geschäften und öffentlichem Verkehr und dergleichen.

Die Wohnung liege in einem Geschäftshaus über einem Spar-Lebensmittelgeschäft samt dazugehörigen Lagerräumen. Die Zwischendecke sei aus Beton, weshalb eine sehr schlechte Schall- und Wärmeisolierung gegeben sei. Die Wohnung habe keinen Balkon und keinen Garten, sondern sei umgeben von dem Spar-Parkplatz und dem angrenzenden Gasthaus Parkplatz. Aufgrund der großen Lärmbelästigung bis spät in die Nacht (Gasthaus) und bereits um 4 Uhr morgens (Lebensmittelanlieferung) sei die Bewertung mit 100,00 € gerechtfertigt.

Berufungsvorentscheidung

Das Finanzamt hat die Berufung am 2. November 2009 als unbegründet abgewiesen, weil bei der Bewertung eines Wohnrechtes jener Wert anzusetzen sei, den der Begünstigte als Miete aufwenden müsste, um in der gegenständlichen Wohnung wohnen zu können. Dabei könne der Richtwert nach dem Richtwertgesetz herangezogen werden. Für eine Wohnung mit ca.

128 m² wäre damit das Wohnrecht mit 605,00 € anzusetzen. Da es sich beim Richtwert gegenüber einem frei zu vereinbarenden Mietzins um einen an der unteren Grenze befindlichen Wertansatz handle, erscheine bei Berücksichtigung der in der Berufung angeführten Beeinträchtigungen der Wohnung ein monatlicher Pauschalwert des Wohnrechtes in Höhe von 450,00 € (Verminderung des Richtwertes um ca. 25 %) auf jeden Fall als angemessen.

Am 5. November 2009 hat der Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Neuerungstatbestand

Die Festsetzung der GrESt ist von Amts wegen aufgrund einer durchgeführten Prüfung erfolgt, sodass § 201 Abs. 2 Z3 BAO die Rechtsgrundlage für den Bescheid darstellt, wenn die Voraussetzungen des § 303 Abs. 4 BAO gegeben sind.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem unter der Voraussetzung zulässig, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht wurden, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Durch den "Neuerungstatbestand" des § 303 Abs. 4 BAO ist somit Voraussetzung für die Festsetzung, dass entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages noch nicht bekannt waren und dass diese Umstände nachträglich neu hervorkommen - etwa im Zuge einer Außenprüfung (vgl. Ritz, BAO³, § 201, Tz 37).

Tatsachen sind auch für die Bewertung maßgebende Umstände (Ritz, BAO³, § 303 Tz 8).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt erst durch die Prüfung des Übergabsvertrages Kenntnis von bewertungsrelevanten Umständen - in Hinblick auf Lage und Größe der Wohnung, welche weder dem Übergabsvertrag noch der Selbstberechnung zu entnehmen waren - erlangt, sodass die Wiederaufnahme grundsätzlich zu Recht erfolgt ist.

Bewertung

Gemäß § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Dass es sich im gegenständlichen Fall bei dem eingeräumten Wohnrecht um eine Gegenleistung im Sinne des § 4 Abs. 1 GrEStG handelt, wird nicht bestritten. Strittig ist die Bewertung des Wohnrechtes.

Ist eine Steuer nach der Gegenleistung zu erheben, ist diese Gegenleistung nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften, §§ 2 bis 17 BewG) zu bewerten.

Gemäß § 17 Abs. 2 BewG sind Nutzungen und Leistungen, die nicht in Geld bestehen, mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Es handelt sich dabei um einen objektiven Maßstab. Als Wert eines Wohnrechtes ist ein Wert anzusetzen, der auch unter Fremden im Fall einer Vermietung zu erzielen ist. Maßstab für die Bewertung eines Wohnrechtes ist somit der ortsübliche Mietzins am Verbrauchsort, den der Begünstigte als Miete aufwenden müsste, um in der gegenständlichen Wohnung wohnen zu können.

Eine gesetzliche Grundlage für die Berechnung eines angemessenen Mietzinses findet sich im Richtwertgesetz 1993.

§ 2 Abs. 1 RichtwertG definiert eine mietrechtliche Normwohnung als Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 und 130 m² in brauchbarem Zustand, die aus Zimmer, Küche (Koch-nische), Vorraum, Klosett und einer dem zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit besteht, über eine Etagenheizung oder gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßigem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnungsumgebung) gelegen ist.

Der Richtwert kann durchaus als Orientierungshilfe für die Bewertung dienen. Der Richtwert ist jedoch nicht generell gültig sondern als Durchschnittswert durch Zu- und Abschläge an die tatsächlichen Verhältnisse anzupassen.

Dass sich das konkrete Haus nicht in einem ordnungsgemäßen Erhaltungszustand befinde oder nicht einen zeitgemäßen Standard aufweise, wird nicht behauptet. Die Berufung stützt sich hauptsächlich auf die Argumente, dass die Wohnung über einem Geschäft und neben einem Gasthaus gelegen sei.

Die Nutzfläche des Hauses beträgt unstrittig 128 m². Der für das Bundesland Oberösterreich gültige Richtwert betrug zum Stichtag 4,73 €/m². Wendet man nun auf die Wohnnutzfläche den Richtwert für Wohnungsmieten nach dem Richtwertgesetz an, so ergäbe sich ein Monatsbetrag von 605,00 €. Ein Abschlag von diesem Durchschnittssatz aufgrund der vorgebrachten wertmindernden Umstände und in Anbetracht der erheblichen Größe der Wohnung

erscheint durchaus angebracht und hat das Finanzamt aus diesem Grund die Ratenhöhe bereits auf 450,00 € pro Monat, das sind rund drei Viertel, reduziert.

Allerdings handelt es sich bei dem gegenständlichen Haus nicht um ein allein stehendes Haus, sondern liegt die Wohnung im verbauten Gebiet einer Marktgemeinde mit rd. 4.000 Einwohnern. In einem solchen Fall ist eine gewisse Lärmbelästigung durch Nahversorger und Gastwirtschaften ortsüblich, sodass diese Umstände keinen derart gravierenden Einfluss auf die zu erzielende Miete haben können, dass dadurch ein Abschlag von ca. 80 % gerechtfertigt erscheint.

Dem Berufungsvorbringen, die Wohnung verfüge weder über einen Balkon noch über einen Garten, ist entgegenzuhalten, dass dies nicht für eine Normwohnung vorausgesetzt wird.

Nicht zuletzt fällt auf, dass der geschätzte Wertes des Wohnrechtes lt. Übergabsvertrag nahezu den dreifachen Einheitswert ergibt, was zu der Annahme berechtigt, die Schätzung primär zum Zwecke der Steueroptimierung in genau dieser Höhe erfolgt. Objektive Gründe, wie etwa Vergleichswerte, für den außergewöhnlich niedrigen Betrag hat der Bw nicht vorgebracht. Der UFS kommt daher zu dem Ergebnis, dass der vom Finanzamt angesetzte Monatsbetrag von 450,00 € einem objektiven, ortsüblichen Mietzins sicherlich deutlich näher kommt, als der im Übergabevertrag vom 23. März 2004 genannte Betrag von monatlich 100,00 €.

Die Heranziehung eines Betrages von 450,00 € monatlich für das Wohnrecht erscheint daher als angemessen und hat das Finanzamt die Steuer im Übrigen unstrittig richtig berechnet.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 26. April 2012