



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk betreffend Abweisung eines Antrages auf Zuerkennung von Mietzinsbeihilfe entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Eigentümer eines Hauses in Wien und erzielt daraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Er benützt selbst eine Wohnung des Hauses als Hauptwohnsitz.

Am 19. 12. 2002 stellte der Bw. den Antrag auf Mietzinsbeihilfe.

Das Finanzamt (FA) wies den Antrag am 24. 2. 2003 mit der Begründung ab, dass auf Antrag des unbeschränkt steuerpflichtigen Hauptmieters Erhöhungen des Hauptmietzinses berücksichtigt werden können. Der Antragsteller könne aber nach den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes nicht gleichzeitig Eigentümer und Hauptmieter eines Mietobjektes sein. Ansonsten wäre er im Verfahren auf Erhöhung der Hauptmietzinse zugleich Antragsteller und Antragsgegner gewesen, was den gesetzlichen Bestimmungen widerspreche.

In der Berufung vom 17. 3. 2003 wurde i. w. vorgebracht, in der Entscheidung nach § 18 MRG vom 16. 8. 2002, in der der Bw. Antragsteller gewesen sei, sei eine völlige Gleichstellung zwischen den Mietern und dem Bw. erfolgt. Auch bei der Berechnung der Höhe der Mietzinsreserve werde der Vermieter dem Mieter gleichgestellt. Der Bw. unterliege daher den gleichen Pflichten wie der Mieter, daher ersuche er auch um Anerkennung der gleichen Rechte.

Als Beilage wurden die Entscheidungen der Gemeinde Wien, MA16, vom 16. 8. 2002, vom 1. 7. 2002 und vom 22. 12. 1997 sowie eine Mietzinsaufschlüsselung der betreffenden Wohnung für den Zeitraum 12/02 vorgelegt.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung (BVE) des FA vom 21. 3. 2003 wurde i. w. ausgeführt, dass der Bw. nach den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes (MRG) nicht gleichzeitig Eigentümer und Hauptmieter eines Mietobjektes sein könne. Auch seien im Berufungsverfahren keine Nachweise über die gesetzesnotwendige Eigenschaft als Hauptmieter erbracht worden.

Im Vorlageantrag vom 17. 4. 2003 brachte der Bw. i. w. vor, mit 1. 1. 1991 sei die gegenständliche Liegenschaft im Zuge einer Schenkung von seinem Vater in sein Eigentum gelangt. Auf Grund des schlechten Zustandes des Hauses habe er Zinserhöhung gem. §§ 18, 18a MRG beantragt, worüber am 22. 12. 1997 eine Grundsatzentscheidung und damit eine Erhöhung der Hauptmietzinse ergangen sei.

Er habe zu dieser Zeit mit seiner Familie in einer anderen Wohnung desselben Hauses gewohnt. Für diese Wohnung habe seine Familie keinen Antrag auf Mietzinsbeihilfe gestellt.

1998, 1999 seien die Bauarbeiten durchgeführt worden, der schon vorher begonnene Dachbodenausbau konnte, soweit es die Wohnung des Bw. betraf, von ihm und seiner Familie im August 2001 bezogen werden. Die MA 16 sei der Meinung gewesen, dass neugeschaffene Objekte bei Nachweis von Refinanzierungskosten bei der Berechnung des erhöhten Hauptmietzinses auszuschließen gewesen seien. Laut einem Aktenvermerk der MA 16 vom 17. 10. 2001 könnten aber dann, wenn der Vermieter das neu geschaffene Objekt, selbst nutze,

Refinanzierungskosten nicht mehr geltend gemacht werden und sei diese Wohnung im Mietzinserhöhungsverfahren mit der Kat. D zu bewerten.

In der Entscheidung vom 16. 8. 2002 sei die Wohnung in die Rückzahlungen einbezogen worden.

Der Bw. sei daher einem Mieter völlig gleichgestellt, was sich nicht nur bei der Entscheidung nach § 18 MRG, sondern auch aus der Gleichstellung gegenüber den Mietern bei der Berechnung der HMZ-Reserve und aus der Tatsache, dass ihm Wohnbauförderung gem. § 15 WWFSG 1989 zur Errichtung einer Mietwohnung gewährt werde, zeige.

Der Bw. erfülle demnach alle Pflichten eines Hauptmieters und begehre daher auch die Rechte eines solchen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig ist unbestritten und steht nach der Aktenlage fest, dass der Bw. Eigentümer und Vermieter eines Wohnhauses in 1020 Wien ist. Die Wohnung, die der Bw. in diesem Haus als Hauptwohnsitz benutzt, hat er nach durchgeführten Bauarbeiten im August 2001 bezogen. Es handelt sich um eine neu errichtete Dachbodenwohnung mit 112m² Nutzfläche (Top 18). Vorher wohnte der Bw. in einer anderen Wohnung desselben Hauses.

Am 22. 12. 1997 erging eine bewilligende Grundsatzentscheidung der Gemeinde Wien zur Erhöhung der Hauptmietzinse gemäß §§ 18, 18a Abs 1 u 18b MRG iVm § 2 WWFSG-VO 1997. In diese Entscheidung war die Wohnung, die der Bw. damals benutzte und in der seine Gattin als Hauptmieterin geführt wurde, einbezogen.

In die Entscheidung der Gemeinde Wien vom 16. 8. 2002 zur Erhöhung der Hauptmietzinse gem. §§ 18, 18b und 19 MRG iVm § 2 WWFSG-VO 1997 und 1998, die die Einhebung erhöhter Hauptmietzinse für die Zeit vom 1. 12. 2002 bis 31. 5. 2008 für zulässig erklärt, wurde die neu errichtete Dachbodenwohnung des Bw. einbezogen und im Mietzinserhöhungsverfahren als Wohnung der Kat. D bewertet. Die Refinanzierungskosten, die sich ausschließlich auf die vom Vermieter (Bw.) benützte neu errichtete Dachbodenwohnung bezogen, wurden nicht als Ausgabe im Mietzinserhöhungsverfahren anerkannt.

Der Bw. benutzte die Wohnung selbst, obwohl er zum Zeitpunkt des Beginns der Benützung wusste oder wissen musste, dass ein Verfahren gemäß § 18 ff MRG durchgeführt wird, in das die Dachbodenwohnung einbezogen würde.

Der Bw. war nämlich in diesem Verfahren (und auch im Verfahren von 1997) als Vermieter Antragsteller auf Erhöhung der Hauptmietzinse. Antragsgegner waren die Mieter. Damit ergibt sich zwangsläufig, dass der Bw. als Antragsteller von der Durchführung des Verfahrens wusste. Die Grundsatzentscheidung zur Anhebung der Mietzinse war 1997 ergangen, die Baumaßnahmen wurden 1998 und folgende Jahre durchgeführt; die neu errichtete Dachbodenwohnung wurde vom Bw. im August 2001 bezogen; am 16. 8. 2002 folgte die Entscheidung über die Erhöhung der Mietzinse.

Der Bw. als Antragsteller wusste jederzeit über den Verfahrensstand Bescheid. Er wusste zum Zeitpunkt, als er die Wohnung bezog, dass die Grundsatzentscheidung positiv war und dass eine endgültige Entscheidung bevorsteht. In diesem Wissen hat er die Wohnung als Wohnsitz benutzt.

Wenn der Bw. nun andeutet, er wäre "überrascht" gewesen, dass die Dachbodenwohnung in die Entscheidung der Gemeinde Wien vom 16. 8. 2002 einbezogen würde, so kann dieser Betrachtungsweise nicht gefolgt werden.

Als Antragsteller und Vermieter wusste der Bw. um die entsprechenden Rechtsvorschriften oder hätte sie zumindest wissen müssen.

Die maßgeblichen Vorschriften haben sich nämlich im entsprechenden Zeitraum (während des Verfahrens zur Erhöhung der Hauptmietzinse) nicht geändert.

Gemäß § 18 Abs 1 Z 6 MRG ist zur Festsetzung des erforderlichen erhöhten Hauptmietzinses nämlich ua. die Gesamtsumme der für die vom Vermieter benützten Mietgegenstände des Hauses anrechenbaren monatlichen Hauptmietzinse, die sich gemäß § 20 Abs 1 Z 1 lit b bis d errechnen, maßgebend.

Gem § 20 Abs 1 Z 1 lit b) sind für Objekte des Hauses, die der Vermieter benützt, Einnahmen in bestimmter Höhe auszuweisen.

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit d dürfen in der Abrechnung als Ausgaben u. a. die zur Tilgung und Verzinsung eines Förderungsdarlehens des Bundes, eines Landes oder eines öffentlich-rechtlichen Fonds oder eines von diesem geförderten Darlehens (Kredites) erforderlichen Beträge, soweit sich das Darlehen (der Kredit) nicht ausschließlich auf vom Vermieter benützte oder trotz ihrer Vermietbarkeit leer stehende Objekte bezieht, ausgewiesen werden.

§ 18c MRG behandelt die nachträgliche Neuerrichtung von Mietgegenständen. Abs 1 leg cit zufolge werden, wenn in einem Haus, das hinsichtlich der Mietzinsbildung eine wirtschaftliche Einheit bildet, nachträglich weitere Wohnungen durch Auf-, Ein-, Um- oder

Zubau neu errichtet werden, diese hinsichtlich ihrer Errichtungskosten als eigene wirtschaftliche Einheit behandelt.

Nach Abs 3 leg cit können die Kosten von Baumaßnahmen zur nachträglichen Neuerrichtung weiterer Wohnungen oder Geschäftsräumlichkeiten durch Auf-, Ein-, Um- oder Zubau, soweit diese Baumaßnahmen in absehbarer Zeit notwendige werdende Erhaltungsarbeiten ersetzen oder nützliche Verbesserungen sind, in der Hauptmietzinsabrechnung nach Maßgabe des § 4 als Ausgaben ausgewiesen werden.

Nach Abs 4 leg cit hat das Gericht (die Gemeinde) auf Antrag des Vermieters über die Höhe der Kosten gem. Abs 3 zu entscheiden, die aus der Mietzinsreserve zu decken sind. Reicht die Mietzinsreserve zur Deckung der Kosten für die jeweils erkennbaren und in absehbarer Zeit notwendig werdenden Erhaltungsarbeiten sowie nützlichen Verbesserungsarbeiten nicht aus, so sind die Fehlbeträge unter Anwendung der §§ 18, 18a, 18b und 19 zu decken.

Aus der Gesetzeslage der entsprechenden Jahre und aus dem vom Bw. vorgelegten Aktenvermerk der Gemeinde Wien, MA 16, Wiener Schlichtungsstelle in Wohnrechtsangelegenheiten ergibt sich, dass sich die Rechtslage in Bezug auf die Erhöhung der Hauptmietzinse gem §§ 18, 18a, 18b, 19 MRG iVm § 18c Abs 4 MRG weder mit Inkrafttreten des 3. WÄG 1994 noch danach geändert hat.

Aus den Bestimmungen der §§ 18, 19 und 20 MRG ergibt sich nach dem Gesetzeswortlaut nicht, dass neugeschaffene Mietobjekte bei der Berechnung eines erhöhten Hauptmietzinses außer Acht zu lassen sind.

Grundsätzlich sind daher alle neu geschaffenen Mietobjekte bei der Berechnung der Erhöhung des Hauptmietzinses zu berücksichtigen. Nach der Rechtsansicht der MA 16 ergibt sich aus den Bestimmungen des § 18c Abs 1 MRG, dass diese neu geschaffenen Objekte hinsichtlich ihrer Errichtungskosten als eigene wirtschaftliche Einheit zu betrachten sind und im Falle des Nachweises der Refinanzierung der Errichtungskosten diese Objekte bei der Berechnung des erhöhten Hauptmietzinses nicht zu berücksichtigen sind.

Ausgeschlossen ist die Geltendmachung der Refinanzierungskosten, wenn das neu geschaffene Mietobjekt vom Vermieter selbst benützt wird. In diesem Fall steht der § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d MRG den Refinanzierungskosten entgegen, da auch im Falle einer Förderung (die sich ausschließlich auf vom Vermieter benützte Objekte bezieht) die Rückzahlungsraten nicht als Ausgabe verrechnet werden können. Diese Wohnung ist im Mietzinserhöhungsverfahren mit der Kat. D zu bewerten, da diese Investition einer Wohnungsverbesserung eines Mieters gleichzustellen ist.

Die Gemeinde Wien ging nach dieser Rechtsansicht vor. Sie entspricht dem Gesetz, welches sich nicht geändert hat. Auch die Judikatur ist unverändert geblieben.

Der Bw. musste daher damit rechnen, dass die von ihm selbst bewohnte Wohnung in das Mietzinserhöhungsverfahren einbezogen wird. Wenn er im Vorlageantrag ausführt, dass laut "damaliger Rechtsmeinung der MA 16 neu geschaffene Objekte bei Nachweis von Refinanzierungskosten bei der Berechnung des erhöhten Hauptmietzinses auszuschließen" waren, so entspricht dies nicht nur der "damaligen", sondern auch der im Aktenvermerk dokumentierten Rechtsansicht. Dass dies bei Selbstnutzung durch den Vermieter nicht gilt, ist im Lichte des § 20 MRG wenig überraschend und auch sachgerecht.

Im übrigen hätte der Bw. gegen die Entscheidung der Gemeinde Wien auch Rechtsmittel einlegen können, wenn sie nicht der geltenden Rechtslage entsprochen hätte.

Aus steuerrechtlicher Sicht ist auszuführen, dass gem § 107 Abs 1 EStG 1988 Erhöhungen des Hauptmietzinses auf Antrag des unbeschränkt steuerpflichtigen Hauptmieters als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Gem. Abs 11 leg. cit. sind die vorstehenden Bestimmungen auch anzuwenden, wenn der Vermieter selbst eine Wohnung nutzt, für die ein nach Abs. 3 erhöhter Mietzins zu entrichten ist.

Daraus folgt, dass grundsätzlich auch der Vermieter zum antragsberechtigten Personenkreis gehören kann.

Allerdings kommt nach der Judikatur des VwGH (s. E. vom 22. 2. 1995, Zl. 94/13/0271, 0272) als außergewöhnliche Belastung nur die Erhöhung des Hauptmietzinses eines Hauptmieters in Betracht, nicht jedoch die Anmietung einer Wohnung, deren Hauptmietzins schon früher erhöht war. Gleiches gilt auch in dem Fall, in welchem zwar die Erhöhung zum Zeitpunkt der Anmietung noch nicht erfolgt ist, aber die "höheren" Kosten bereits bekannt sind.

In diesen Fällen fehlt es schon am Tatbestandsmerkmal der Erhöhung des Hauptmietzinses i. S. d. § 107 Abs. 1 EStG 1988.

Auch in dem Fall, in dem zwar die Erhöhung zum Zeitpunkt der Anmietung noch nicht erfolgt ist, aber die "höheren" Kosten bereits bekannt sind, wäre es dem Mieter freigestanden, den Mietvertrag nicht abzuschließen, wodurch schon das Tatbestandsmerkmal der Erhöhung von Aufwendungen nicht vorliegt.

Im gegenständlichen Fall war dem Bw. zum Zeitpunkt des Bezugs der Dachbodenwohnung bereits seit langem bekannt, dass ein Mietzinserhöhungsverfahren läuft, welches er schließlich selbst beantragt hatte. Auf Grund der bewilligenden Grundsatzentscheidung war mit der entsprechenden Erhöhung der Mietzinse zu rechnen. Dass auch mit der Einbeziehung gegenständlicher Wohnung in die Mietzinserhöhung zu rechnen war, wurde bereits ausführlich begründet. Als Vermieter und Antragsteller im Verfahren wusste der Bw. oder hätte zumindest um die entsprechenden Rechtsvorschriften wissen müssen. Zum Zeitpunkt des Bezugs der Wohnung waren dem Bw. die "höheren" Kosten bereits bekannt. Er hätte daher die Wohnung nicht selbst benützen müssen; er hätte sie auch vermieten können.

Daher kann dem Antrag auf Mietzinsbeihilfe, selbst wenn man den Bw. wie einen Mieter behandelt, schon aus diesem Grund kein Erfolg beschieden sein.

Es mangelt schon am Tatbestandsmerkmal höherer Aufwendungen, sodass sich die Prüfung der übrigen Voraussetzungen erübrigt.

Er war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 16. Dezember 2003