

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der BF vertreten durch V , gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 2. August 2006 betreffend

1.) Feststellung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2006 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955), betreffend Einheitswert des Grundvermögens (gemischt genutztes Grundstück)

2.) Grundsteuermessbescheid zum 1. Jänner 2006 (Fortschreibungsveranlagung)

beide EW- AZ

zu Recht erkannt:

ad 1.) Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 (1) BAO abgeändert wie folgt:

Für den Grundbesitz (Mietwohngrundstück), wird der Einheitswert zum 1. Jänner 2006 mit € 143.400,-- und der gemäß AbgabenänderungsG 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 193.500,-- festgestellt.

ad 2.) Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Für den gegenständlichen Grundbesitz wird der Grundsteuermessbetrag auf Grund des Grundsteuergesetzes 1955 idgF mit € 381,50 festgesetzt.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Feststellungsbescheid vom 2. August 2006 wurde im Zuge einer Wertfortschreibung gemäß § 21. Abs. 1 Z. 1 BewG 1955 der Einheitswert für das Mietwohngrundstück Grundstücksnummer 2 mit € 195.600,- und erhöht mit € 264.000,- festgestellt.

Weiters war auf Basis dieses Einheitswertes der Grundsteuermessbetrag in Höhe von € 522,52 berechnet worden.

Auf Grund von baulichen Änderungen war dem Finanzamt eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke samt einer Nutzflächenaufstellung übermittelt worden.

In der Folge hatte das Finanzamt den gegenständlichen Bescheid erlassen und bei der Feststellung des Einheitswertes eine Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit d BewG in Höhe von 25% vorgenommen.

In der gegen den Bescheid betreffend Feststellung des Einheitswertes zum 1.1.2006 eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

*„Da bei der Ausfüllung des Pkt. 8 des Formulars zur Abgabe der Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes bebauter Grundstücke am 27.07.2006 ein Irrtum unterlaufen ist, wird dieser Punkt entsprechend berichtigt und hat wie folgt zu lauten:  
8. Falls ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins entrichtet wird, Ausmaß der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen nutzbaren Flächen, die den folgenden Zwecken dienen:*

*Wohnzwecken 2.006,35 m<sup>2</sup>, gewerblichen oder öffentlichen Zwecken 676,01 m<sup>2</sup>;*

*Hiezu wird erläuternd folgendes bemerkt:*

*Sämtliche Mietgegenstände sind gemäß den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes vermietet und es werden für diese ein Hauptmietzins aufgrund der Mietzinsbeschränkungen des MRG entrichtet.*

*Wohnzwecken*

*Ein Richtwertmietzins gemäß § 16 Abs. 2-4 MRG i.F.m. dem Richtwertgesetz wird für 2 Bestandseinheiten mit einer Gesamtnutzfläche von 93,97m<sup>2</sup> entrichtet.*

*Ein Kategoriemietzins gemäß § 15a MRG wird für 8 Bestandseinheiten mit einer Gesamtnutzfläche von 766,82m<sup>2</sup> entrichtet.*

*Ein Mietzins gemäß § 45 MRG wird für 3 Bestandseinheiten mit einer Gesamtfläche von 259,34m<sup>2</sup> entrichtet.*

*Ein "angemessener" Mietzins gemäß § 16 Abs. 1 MRG wird für 6 Bestandseinheiten mit einer Gesamtnutzfläche von 886,22m<sup>2</sup> entrichtet.*

*Dabei handelt es sich um vermietete Rohdachbodenflächen, die vor dem 1.1.2002 zum Zwecke des Ausbaues vermietet worden sind und somit den Mietzinsbestimmungen des MRGs unterliegen.*

*Dies ergibt eine Gesamtwohnnutzfläche von 2.006,35m<sup>2</sup>.*

*Gewerbliche Zwecke:*

*Ein "angemessener" Mietzins gemäß § 16 Abs. 1 MRG wird für 9 Bestandseinheiten mit einer Gesamtnutzfläche von 676,01m<sup>2</sup> entrichtet.*

*Die Berufungswerberin stellt daher nachfolgenden Antrag:*

*Die Berufungsbehörde möge den angefochtenen Bescheid bei Berücksichtigung der berichtigten Angaben abändern und den Einheitswert entsprechend herabsetzen .“*

Ebenso wurde gegen die Feststellung des Grundsteuermessbetrages Berufung erhoben

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2007 gab das Finanzamt der Berufung mit folgender Begründung teilweise statt:

*„Der Begriff "Mietzinsbeschränkung" im Sinne des §53 Abs.7 lit.a BewG 1955 ist historisch zu interpretieren, demnach sind unter diesem Begriff nur Mietzinsbeschränkungen im Sinne des Mietengesetzes zu verstehen. Nach dem BGBl. Nr. 800/1994 (RichtwertGesetz) kann für Vermietungen ab 1.3.1994 ein "angemessener Hauptmietzins" vereinbart werden. Diese Mietzinse orientieren sich an einem regionalen Richtwert, Zu- oder Abschläge sind möglich. Diese "angemessenen Hauptmietzinse" kommen dem Preisniveau frei vereinbarter Mietzinse schon recht nahe. Da für Mietverträge, die nach dem 28.2.1994 abgeschlossen wurden, kein kategoriemäßig beschränkter Mietzins mehr als Obergrenze gilt, sondern ein "angemessener Mietzins", der eine kalkulatorische Gewinnkomponente beinhaltet, gilt dieser Mietzins nicht als ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter. Bei der Ermittlung des Anteiles der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen nutzbaren Fläche sind die Wohnräume mit ihrer tatsächlichen nutzbaren Fläche, die gewerblichen Zwecken dienenden Räume jedoch nur mit ihrer halben nutzbaren Fläche anzusetzen. Im gegenständlichen Fall sind daher 1.026,16m<sup>2</sup> für Wohnräume und 60,21m<sup>2</sup> für gewerbliche Zwecke anzusetzen, dies ergibt zur gesamten Nutzfläche einen Anteil von 41%. Die Kürzung gemäß § 53 Abs.7 lit.a BewG 1955 beträgt daher 45% und der Einheitswert war herabzusetzen.*

*Darüber hinaus war die Berufung jedoch aus den oben angeführten Gründen abzuweisen."*

Der Einheitswert wurde demzufolge in der Berufungsvorentscheidung mit € 143.400,- und der um 35% erhöhte mit € 193.500,- festgestellt.

Dementsprechend wurde auch der Berufung gegen den Bescheid mit dem der Grundsteuermessbetrag festgestellt wurde nur teilweise entsprochen.

Fristgerecht wurden Anträge auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

Das Finanzamt legte die Berufungen sodann dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Bescheid vom 7. Dezember 2010 setzt der unabhängige Finanzsenat die Entscheidung über die Berufungen gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung von vergleichbaren - beim Verwaltungsgerichtshof zu den Zlen 2010/13/0131, 2010/13/0135 und 2010/13/0136 anhängigen Verfahren - aus.

In seinem Erkenntnis vom 24. September 2014 Zlen 2010/13/0131-6, 2010/13/0135-5 und 2010/13/0136-5 brachte der Verwaltungsgerichtshof - unter Verweis auf Vorjudikatur – zum Ausdruck, dass die nur an den Marktgegebenheiten orientierte Angemessenheitsprüfung des Mietzinses noch keine gesetzliche Beschränkung des Mietzinses im Sinne des § 53 Abs. 7 lit. a BewG darstelle und damit der angemessene Hauptmietzins nach § 16 Abs. 1 MRG – nicht als Mietzinsbeschränkung nach § 53 Abs. 7 lit. a BewG anzusehen sei.

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

Nun waren die gegenständliche Berufungen am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und es ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen.

Es sind die Rechtssachen somit als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

Gemäß § 53 Abs. 1 BewG ist bei der Bewertung von bebauten Grundstücken (Grundstücke, deren Bebauung abgeschlossen ist, und Grundstücke, die sich zum Feststellungszeitpunkt im Zustand der Bebauung befinden) vom Bodenwert (Abs. 2) und vom Gebäudewert (Abs. 3 bis 6) auszugehen.

Gemäß § 53 Abs. 7 BewG ist zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke die gemäß Abs. 1 bis 6 der genannten Gesetzesstelle ermittelte Summe aus dem Bodenwert und aus dem Gebäudewert um die in lit. a bis d festgesetzten Hundertsätze zu kürzen. Die Kürzung darf sich jedoch hinsichtlich des Bodenwertes nur auf eine Fläche bis zum Zehnfachen der bebauten Fläche erstrecken; dies gilt nicht für Geschäftsgrundstücke, auf denen sich ein Fabriksbetrieb befindet.

Das Ausmaß der Kürzung beträgt

a) bei bebauten Grundstücken, soweit ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins entrichtet wird, entsprechend dem Anteil der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen nutzbaren Flächen an der gesamten nutzbaren Fläche (Abs. 5), bei einem Anteil von 100 v. H. bis 80 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche 60 v. H., weniger als 80 v. H. bis 60 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche 55 v. H., weniger als 60 v. H. bis 50 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche 50 v. H., weniger als 50 v. H. bis 40 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche 45 v. H., weniger als 40 v. H. bis 30 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche 40 v. H., weniger als 30 v. H. bis 20 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche 35 v. H., weniger als 20 v. H. bis 10 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche 30 v. H. und weniger als 10 v. H. an der gesamten nutzbaren Fläche 25 v. H.,

bei der Ermittlung des Anteiles der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen nutzbaren Fläche sind die Wohnräume mit ihrer tatsächlichen nutzbaren Fläche, die gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienenden Räume jedoch nur mit ihrer halben nutzbaren Fläche anzusetzen.

b) bei Einfamilienhäusern und sonstigen bebauten Grundstücken gemäß § 33 Abs. 2 30 v.H.,

c) bei Schlössern, Burgen und Klöstern 50 v. H.,

d) bei allen übrigen bebauten Grundstücken 25. v. H."

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

In gegenständlichem Fall ist entscheidend, für welche Flächen zum 1. Jänner 2006 tatsächlich ein "durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins" entrichtet wurde.

Bei der Ermittlung des Anteiles der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen nutzbaren Fläche sind die Wohnräume mit ihrer tatsächlichen nutzbaren Fläche, die gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dienenden Räume jedoch nur mit ihrer halben nutzbaren Fläche anzusetzen.

Aus der von der Bf zum maßgeblichen Stichtag vorgelegten Liste geht hervor, dass in der bewertungsgegenständlichen Liegenschaft zum weitaus überwiegenden Teil Wohnungen für Wohnzwecke vermietet wurden. Für den Großteil der Flächen wurde ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins verrechnet.

Es ergibt sich somit auf Grund der von der Bf zum 1.1.2006 vorgelegten Liste folgende Berechnung:

Gesamte Fläche	2.682,36m <sup>2</sup>
Davon Wohnnutzfläche	<b>2.006,35m<sup>2</sup></b>
Wohnnutzfläche mit angemessenem Mietzins (§ 16Abs.1)	-886,22m <sup>2</sup>
Nach § 53 Abs. 7 lit. a BewG zu berücksichtigende Fläche	1.120,13m <sup>2</sup>
d.s. 41,76% ergibt Kürzung um 45 %	
Gebäudewert wie bisher	180.948,4000
Bodenwert wie bisher	106.480,2318
Kürzung gem. § 53 (2) BewG 25 %	-26.620,0588
	260.808,5712
Kürzung gem. § 53 (7) lit. a BewG 45 %	- 117.363,8594
	143.444,7118
Einheitswert	<b>143.400,--</b>
Erhöht um 35 % gem. AbgÄG 1982	<b>193.500,--</b>

Die Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG war entsprechen dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.9.2014, Zl. 2010/13/0131ff - unter Außerachtlassung

der der Flächen, für die ein angemessener Hauptmietzins bezahlt wurde mit 45 % durchzuführen.

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

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

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

Es ergibt sich somit folgende Berechnung des Grundsteuermessbetrages:

Gemäß § 19 Z 2 lit. b GrStG 1955					
Steuermesszahl	1,0 v.T	von	3.650,--	3,650	
Steuermesszahl	1,5 v.T	von	3.650,--	5,475	
Steuermesszahl	2,0 v.T	von	186.190,-	372,38	381,505
Gerundet gemäß § 18 Abs. 1 GrStG					381,50

#### Zulässigkeit einer Revision

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

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

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Jänner 2015