



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 10

GZ. RV/1351-L/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der JK, Adr, vertreten durch Dr. Rudolf Schachner & Partner, Notar, 4100 Ottensheim, Marktplatz 5, vom 13. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. Juli 2009 betreffend Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben (Grunderwerbsteuer) gemäß § 201 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### Selbstberechnung

Mit Notariatsakt vom 24. November 2008 hat GK die Eigentumswohnung W 5 samt dem Parkplatznutzungsrecht auf der Liegenschaft XY, seiner Tochter JK wie folgt übergeben: In Punkt Drittens der Vertragsurkunde räumt die Übernehmerin, JK, dem Übergeber und seiner Ehegattin bzw. ihrer Mutter als Gegenleistung die lebenslange, unentgeltliche und grundbücherlich sicherzustellende Dienstbarkeit des alleinigen und ausschließlichen Gebrauches der Wohnungseigentumseinheit gemäß § 521 ABGB ein. Als weitere Gegenleistung verpflichtet sich die Übernehmerin an ihre (zwei) Geschwister ... je 10.000,00 € zu bezahlen.

Der vertragserrichtende Notar hat für diese Übergabe die Grunderwerbsteuer (GrESt) vom dreifachen Einheitswert in Höhe von 36.920,10 € mit 738,40 € selbst berechnet.

### **Festsetzung**

Im Zuge einer Prüfung im Jahr 2009 beim selbstberechnenden Notar, AB 12/021/09, hat das Finanzamt sodann das Wohnrecht amtlich mit 250,00 € pro Monat bewertet, sodass der Kapitalwert des Wohnrechtes 43.611,42 € betragen hat. Über Vorhalt hat der Notar in einer Eingabe vom 8. Juli 2009 wertmindernde Umstände vorgebracht, sodass eine Bewertung mit 80,00 € gerechtfertigt sei. Nach der Schlussbesprechung am 2. Juli 2009 hat das Finanzamt jedoch seine amtliche Bewertung beibehalten.

Mit Bescheid vom 24. Juli 2009 hat daher das Finanzamt - abweichend von der Selbstberechnung – die GrESt gemäß § 201 BAO von einer Gegenleistung von 63.611,42 € in Höhe von 1.272,22 € festgesetzt.

Ein genereller Ansatz der Gegenleistung mit dem 3-fachen Einheitswert sei nicht vorgesehen und unzulässig. Die Bewertung entspreche dem OÖ Richtwertegesetz.

### **Berufung**

Am 6. August 2009 hat JK, nunmehrige Berufungsverwerberin, =Bw, gegen den GrESt-Festsetzungsbescheid berufen.

Bei Berechnung der Gegenleistung sei das im Übergabsvertrag mit 80,00 € monatlich bewertete Wohnrecht des Übergebers und seiner Ehegattin als nicht objektiv dem Verkehrswert entsprechend befunden worden. 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, öffentlichem Verkehr und dergleichen.

Im Wesentlichen stützt sich die Berufung auf die schon während der Prüfung vorgebrachten Argumente. Die Wohnung sei klein und liege in einem Altbau aus 1960. Durch die schlechte Bausubstanz seien die Betriebskosten hoch. Die Lage sei ca. 2,5 km vom Ort entfernt am Berg. Es gäbe daher keine öffentlichen Einrichtungen, Geschäfte und öffentliche Verkehrsmittel. Weiters wohne die Übernehmerin gemeinsam mit den Übergebern in dieser kleinen Wohnung. Die Bewertung mit 80,00 € sei daher gerechtfertigt. Außerdem werde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 2009 (zur Aufteilung des Wohnrechtes) verwiesen.

### **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. Eine Bewertung im Vertrag sei nicht erfolgt. Es könne aber der Richtwert nach dem Richtwertgesetz herangezogen werden.

Für eine Wohnung mit ca. 50 m<sup>2</sup> wäre damit das Wohnrecht mit 256,00 € anzusetzen. Das Mitwohnen der Übernehmerin sei nicht relevant, da es sich dabei um persönliche Verhältnisse handle. Aus dem Alter des Gebäudes könne nicht zwingend auf einen schlechten Bauzustand geschlossen werden. Eine Entfernung von 2,5 km vom Ortszentrum könne den Richtwert nicht mindern, da es sich beim Richtwert gegenüber einem frei zu vereinbarenden Mietzins um einen an der unteren Grenze befindlichen Wertansatz handle.

Hinsichtlich des angesprochenen VwGH-Erkenntnisses werde bemerkt, dass sich dadurch keine Änderung der Grunderwerbsteuer ergäbe.

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

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Neuerungstatbestand**

Im gegenständlichen Fall stellt § 201 Abs. 2 Z3 BAO die Rechtsgrundlage für den ergangenen Bescheid dar, 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, BAO<sup>3</sup>, § 201, Tz 37).

Tatsachen sind auch für die Bewertung maßgebende Umstände (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303, Tz 8).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt erst im Zusammenhang mit der beim Selbstberechner stattgefundenen Prüfung genaue Kenntnis von Baujahr, Ausstattung, Lage und Größe der Wohnung erlangt. Im abgeschlossenen Verfahren (Selbstberechnung) wäre somit ohne

weitere Sachverhaltsergänzungen eine richtige Beurteilung der Besteuerungsgrundlagen auf Grund des offen gelegten Sachverhaltes nicht möglich gewesen. Damit sind aber für die Bewertung Ausschlag gebende Umstände neu hervorgekommen, weshalb die Wiederaufnahme – unbestritten – gerechtfertigt war.

## **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 Wohnungsrecht um eine Gegenleistung im Sinne des § 4 Abs. 1 GrEStG handelt, wird nicht bestritten. Strittig ist die Bewertung des Wohnungsrechtes.

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 (RichtWG).

§ 2 Abs. 1 RichtWG definiert eine mietrechtliche Normwohnung als Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 und 130 m<sup>2</sup> in brauchbarem Zustand, die aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und einer dem zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit besteht, über eine Etagenheizung oder gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßem 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.

Die Nutzfläche der gegenständlichen Wohnung beträgt lt. Plan 49,11 m<sup>2</sup>. Die Wohnung besteht aus zwei Zimmern, einer Kochnische, Bad und WC, sowie einem Vorraum, Abstellraum

und einer Loggia. Im Einreichprojekt aus 1968 war auch eine Zentralheizung geplant. Die Wohnung entspricht daher einer Normwohnung im Sinne des RichtWG. Der für das Bundesland Oberösterreich gültige Richtwert betrug zum Stichtag 5,12 €/m<sup>2</sup>. Wendet man nun auf die Wohnnutzfläche den Richtwert für Wohnungsmieten nach dem RichtWG an, so ergäbe sich ein Monatsbetrag von 251,44 €. Das Finanzamt hat 250,00 € angesetzt.

Zu den einzelnen Berufungsvorbringen ist zu sagen:

Das Ausmaß der Wohnung liegt innerhalb der vom RichtWG erfassten Wohnungsgrößen. Überdies erzielen kleine Wohnungen erfahrungsgemäß die verhältnismäßig höheren Mietpreise, sodass sich aus der Kleinheit der Wohnung kein Abschlag vom Richtwert begründen lässt. Die Bausubstanz einer 40 Jahre alten Wohnanlage mag nicht den neuesten Standards entsprechen, allerdings wird der ordnungsgemäße Erhaltungszustand der Wohnung im Sinne des RichtWG nicht bestritten. Soweit auf die hohen Betriebskosten hingewiesen wird, ist entgegenzuhalten, dass diese lt. Vertrag die Wohnungsberechtigten selbst zu bezahlen haben. Mieten ohne Betriebskosten für vergleichbare Wohnungen (zwischen 40 und 78 m<sup>2</sup>, Altbestand, Umgebung O) liegen jedoch lt. Internetrecherche durch den UFS (zB wohnnet.at) heute durchschnittlich bei über 6,00 €, sodass ein ortsüblicher Mietzins von rd. 5,00 €, wie ihn auch das RichtWG bestimmt, im Vertragszeitpunkt nicht überhöht erscheint. Die Entfernung zum Ortszentrum beträgt 2,3 km und ist in Anbetracht der heutigen Mobilität nicht so weit, dass eine derart gravierende Preisminderung von 70 %, wie sie durch die Bw gefordert wird, gerechtfertigt wäre. In 1,5 km Entfernung befindet sich die nächste Haltestelle eines öffentlichen Verkehrsmittels. Nicht zuletzt liegt die Wohnung inmitten einer größeren Wohnsiedlung, sodass durchaus von einer durchschnittlichen Lage im ländlichen Raum gesprochen werden kann.

Im Übergabsvertrag wurde allerdings keine eigene Bewertung des Wohnrechtes vorgenommen, sondern wurde der Selbstberechnung die niedrigst mögliche Bemessungsgrundlage, nämlich der dreifache Einheitswert, zugrunde gelegt. Grundsätzlich ist jedoch für die Berechnung der GrESt der Wert der Gegenleistung maßgebend. Erst im Zuge der Prüfung ist der Monatsbetrag von 80,00 € genannt worden, was zu der Annahme berechtigt, die Schätzung sei zwecks Steueroptimierung in genau dieser Höhe erfolgt. Objektive Anhaltspunkte, wie etwa Vergleichswerte, für den außergewöhnlich niedrigen Betrag hat die Bw nicht vorgebracht.

Der UFS kommt daher in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis, dass der vom Finanzamt angesetzte Monatsbetrag von 250,00 € einem objektiven, ortsüblichen Mietzins sicherlich deutlich näher kommt, als der von der Bw geschätzte Betrag von monatlich 80,00 €. Die Heranziehung eines Betrages von 250,00 € monatlich für das Wohnrecht erscheint daher auf-

grund der Aktenlage als angemessen und hat das Finanzamt die Steuer im Übrigen unstrittig richtig berechnet.

Lt. Übergabsvertrag räumt die Übernehmerin ihren Eltern das alleinige und ausschließliche Gebrauchsrecht an der Wohnung ein. Wenn tatsächlich einvernehmlich der Bw das Mitwohnen erlaubt wird, so ist dies, wie schon das Finanzamt ausgeführt hat, unbeachtlich. Die Aufteilung der Gegenleistung auf die Wohnungsberchtigten hat keinen Einfluss auf die Gesamthöhe.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 12. Juli 2012