



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GL, Adr, vertreten durch Dr. Rudolf Schachner & Partner, Notar, 4100 Ottensheim, Marktplatz 5, vom 6. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. Juli 2009 betreffend Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben gemäß § 201 BAO (Grunderwerbsteuer) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Gegenleistung	185.970,96 €	Grunderwerbsteuer	3.719,40 €
---------------	--------------	-------------------	------------

Entscheidungsgründe

Selbstberechnung

Am 6. Oktober 2008 hat ML das Reihenhaus W 1 samt Carport 1 auf der Liegenschaft XY, um einen Kaufpreis von 535.000,00 € erworben.

Mit Notariatsakt vom 10. Oktober 2008 hat er die Liegenschaft seinem Sohn GL wie folgt übergeben.

Drittens: Als Gegenleistung räumt der Übernehmer GL dem Übergeber und seiner Ehegattin beziehungsweise seiner Mutter die lebenslange, unentgeltliche und grundbücherlich sicherzustellende Dienstbarkeit des alleinigen und ausschließlichen Gebrauches der Eigentumswohnung gemäß § 521 ABGB ein.

Sämtliche mit diesem Wohnungsgebrauchsrecht in Zusammenhang stehenden öffentlichen Abgaben und Betriebskosten gehen zu Lasten der Wohnungsberechtigten.

Zehntens: Für Gebührenbemessungszwecke wird festgestellt, dass

- a) der Einheitswert des Vertragsobjektes 7.178,92 € beträgt und
- c) das Wohnrecht mit 100,00 € monatlich bewertet wird.

Der vertragserrichtende Notar hat für diese Übergabe die Grunderwerbsteuer (GrESt) vom dreifachen Einheitswert in Höhe von 21.536,76 € mit 430,73 € 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 10,00 €/m² mal 140 m², =1.400,00 €/m² pro Monat bewertet, woraus sich ein Kapitalwert von 263.004,23 € ergeben hat.

Das Finanzamt hat aus dem Wohnungseigentumsvertrag die Nutzfläche der Wohnung mit insgesamt 141,96 m² (Erdgeschoss 46,81, Loggia 9,86, Obergeschoss 54,53, Dachgeschoss 30,76) ermittelt. Gemäß einem Aktenvermerk vom 23. Juni 2009 betrage lt. telefonischer Auskunft der Gemeinde G, Herr P, der Mietpreis in der Gegend 10 bis 12 €/m². Auch in Immobilienjournals sei 10,00 €/m² für G üblich.

Zum Nachweis ist ein Blatt aus den OÖ Nachrichten vom Juli 2009 mit Anzeigen unter „Vermieten Wohnungen – G“ zum Akt genommen (OZ 3), woraus auszugsweise folgende Angebote hervorgehen:

Größe	Beschreibung	Miete inkl. BK	Durchschnitt
82 m ²	Terrasse, Abstellplatz	922,00 €	11,24 €
82 m ²	Penthouse mit Seeblick, Loggia	992,00 €	12,09 €
100 m ²	Kirchengasse, Dachgeschoß	826,00 €	8,26 €
			10,4 €

Gegen dieses vorläufige Prüfungsergebnis hat der Notar in einer Eingabe vom 8. Juli 2009 vorgebracht:

Das Übergabsobjekt sei ein Wochenendreihenhaus im Wohnungseigentum am TS. Es habe keinen direkten Seezugang und keinen Privatbadeplatz. Bademöglichkeit bestehe nur im öffentlichen Bad in G. Das Haus liege direkt an einer stark befahrenen Straße außerhalb von G. Das Wohnrecht werde lediglich in den Sommermonaten und auch hier wiederum nur an Wochenenden genutzt. Weiters sei das Wohnrecht durch die gemeinsame Nutzung mit dem

Übernehmer eingeschränkt. Die Wohnfläche betrage 130 m². Nach Rücksprache mit den Vertragsparteien seien maximal 6,00 €/m² und das nur 6-mal jährlich angemessen.

Dennoch hat das Finanzamt auch nach der Schlussbesprechung am 2. Juli 2009 seine amtliche Bewertung beibehalten.

Mit Bescheid vom 24. Juli 2009 hat daher das Finanzamt die GrEST gemäß § 201 BAO - abweichend von der Selbstberechnung – in Höhe von 5.260,08 € festgesetzt.

Die Bewertung sei nach Rücksprache mit der Stadtgemeinde G mit dem ortsüblichen Mittelpreis erfolgt. Lt. Vertrag stehe dem Übergeber und seiner Ehegattin das alleinige und ausschließliche Wohnrecht zu. Die eventuelle gemeinsame Nutzung an Wochenenden oder die ledigliche Nutzung in den Sommermonaten sei für die Bewertung unmaßgeblich.

Berufung

Am 5. August 2009 hat GL, 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, öffentlichem Verkehr und dergleichen.

Im Übrigen stützt sich die Berufung auf die schon während der Prüfung vorgebrachten Argumente und ergänzt, dass die Berechtigten alle Betriebskosten zu tragen hätten.

Berufungsvorentscheidung

Daraufhin hat das Finanzamt weitere Mietpreise aus Inseraten im Internet - wohnnet.at und immoads.at - (OZ 7) auszugsweise wie folgt eruiert:

Größe		Kaltmiete (ohne BK)	Durchschnitt
52 m ²	Innenstadtlage	582,00 €	11,19 €
61 m ²	2 Zimmer	646,00 €	10,59 €
87 m ²	2 Zimmer, Ortsteil T	763,00 €	8,77 €
			9,95 €

Aufgrund dieser Recherche hat das Finanzamt sodann 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. Auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sei nicht abzustellen, sondern sei ein gewogener Durchschnittspreis im Sinne des gemeinen Wertes des § 10 Bewertungsgesetz anzusetzen. Als Wert eines Wohnrechtes könne ein fiktiver Mietwert angesetzt werden, der auch unter Fremden erzielbar wäre. In Anbetracht der Neuwertigkeit des Reihenhauses erscheine ein monatlicher Pauschalwert in Höhe von 1.400,00 € durchaus als angemessen. Die tatsächliche Nutzung habe auf den Wert des Wohnrechtes keinen Einfluss.

Am 10. November 2009 hat der Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt.

Der UFS hat daraufhin ergänzende Ermittlungen durchgeführt und aktuelle Mietpreise in G - Angebote in „wohnnet.at“ – wie folgt erhoben.

Größe	Beschreibung	Kaltmiete (ohne BK)	Durchschnitt
100 m ²	Seeblick, Villengegend	900,00 €	9,00 €
101 m ²		740,00 €	7,32 €
105 m ²	Seeblick	1.000,00 €	9,52 €
110 m ²		979,00 €	8,90 €
110 m ²	Seeblick, Zentrum,	1.210,00 €	11,00 €
125 m ²		723,00 €	5,78 €
130 m ²	Luxuswohnung mit Seeblick	1.100,00 €	8,46 €
			8,56 €
135 m ²	Stadtwohnung, Zentrum	831,00 €	6,15 €
135 m ²		950,00 €	7,03 €
143 m ²	Zentral, Garten	1.200,00 €	8,39 €
149 m ²	Altstadthaus, Maisonette	971,00 €	6,51 €
			7,02 €

Im Durchschnitt haben die neueren Angebote an großen Mietwohnungen einen Durchschnittswert der Miete ohne Betriebskosten für Wohnungen zwischen 100 und 130 m² von 8,5 €/m² und für Wohnungen zwischen 130 und 150 m² von 7,0 €/m² ergeben. Der UFS hat das Ergebnis beiden Parteien zur Kenntnis gebracht; das Finanzamt hat einen Durchschnittspreis zwischen 7 und 8 € akzeptiert, der Bw hat sich nicht geäußert.

Die Preisangaben beziehen sich auf die Wohnfläche ohne Loggien. Ebenso hat sich ergeben, dass nach dem Immopreisatlas der Real-Treuhand die durchschnittlichen Mieten im Bezirk G seit dem 3. Quartal 2010 eine Preissteigerung um 6,2 % erfahren haben.

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, BAO³, § 201, Tz 37).

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

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt erst im Zusammenhang mit der beim Selbstberechner stattgefundenen Prüfung - von für die Bewertung ausschlaggebenden Umständen - genaue Kenntnis erlangt, weshalb die Wiederaufnahme 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 ausschließlich 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 Verbrauchsamt, den der Begünstigte als Miete aufwenden müsste, um in der gegenständlichen Wohnung wohnen zu können.

Als Orientierungshilfe für die Bewertung haben das Finanzamt und der UFS am Wohnungsmarkt Quadratmeterpreise für Mietwohnungen im G eruiert. Diese Durchschnittswerte sind an die tatsächlichen Verhältnisse anzupassen. Angewendet auf die konkrete Wohnnutzfläche ergibt sich daraus ein Monatsbetrag als Wert des Wohnrechtes, von dem bei der Steuerbemessung ausgegangen werden kann.

Nach den Ermittlungen des Finanzamtes im Rahmen der Prüfung war für eine Wohnung in G zum maßgeblichen Zeitpunkt durchschnittlich ein Mietpreis von rd. 10,00 € erzielbar. Lt. Auskunft der Gemeinde war dieser Wert sogar die untere Grenze.

Allerdings erscheint der Wert aus mehreren Gründen überhöht.

Einerseits ist der im Akt aufliegenden Seite aus den OÖ Nachrichten vom Juli 2009, welche vom Finanzamt zur Untermauerung dieser Bewertung herangezogen wurde, zu entnehmen, dass die dort aufscheinenden Wohnungen inklusive Betriebskosten ausgepreist waren. Da die Übernehmer die Betriebskosten lt. Vertrag jedoch selbst zu tragen haben, ist das Wohnrecht mit der „Kaltmiete“ ohne Betriebskosten zu bewerten.

Andererseits waren die Vergleichswohnungen wesentlich kleiner, als das konkrete Reihenhaus. Den Internetangeboten ist aber zu entnehmen – und deckt sich dies mit der Lebenserfahrung -, dass Mietpreise mit der Größe der Wohnung tendenziell abnehmen. Auch die Recherche des Finanzamtes zur Begründung der BVE hat ausschließlich Wohnungen unter 100 m² einbezogen, wobei die größte dieser Wohnungen (87 m²) um einen vergleichsweise niedrigen Preis von 8,77 €/m² angeboten wurde. Es kann daher nur vermutet werden, dass sich die Auskunft der Gemeinde auf einen Bruttomietpreis für eine übliche, kleine Wohnungsgröße bezogen hat

Demgegenüber ergeben neuere Angebote an - großen – Mietwohnungen nach Internetrecherchen durch den UFS durchschnittlich wesentlich geringere Preise (zwischen 7,00 und 8,50 €). Bedenkt man zusätzlich die in den letzten vier Jahren stattgefundenen Preissteigerungen, so wäre ein Quadratmeterpreis an der Untergrenze von 7,00 € vorstellbar. Allerdings sind unter Berücksichtigung der Aktenlage werterhöhend auch die begehrte Lage am Ostufer des TS und die hochwertige Bauausführung des gegenständlichen Reihenhauses zu berücksichtigen, sodass im Schätzungswege für eine Vergleichswohnung ein Quadratmeter-

preis von rund 7,50 € als angemessen angesehen werden kann. Der fehlende Seezugang ist im Vergleich mit sonstigen Stadtwohnungen nicht als preismindernd zu berücksichtigen. Soweit die Berufung einwendet, die Wohnung liege direkt an der Straße, gilt es zu bedenken, dass es sich dabei lediglich um eine Stichstraße ausschließlich zur Erschließung des dortigen Ortsteiles handelt.

Dieser durchschnittliche Quadratmeterpreis muss nun auf die Wohnfläche umgelegt werden. Die Nutzfläche des Hauses nach dem Wohnungseigentumsvertrag beträgt inklusive der Loggia 142 m², die Wohnfläche ohne Loggia 132 m². Bei Überprüfung der Angebote im Internet ist aufgefallen, dass sich Angaben über die zu bezahlende Miete nur auf die Wohnfläche ohne Loggien, Terrassen, Balkone und ähnliche Flächen bezogen haben. Ein allfälliger, aus diesen Angeboten ermittelter Quadratmeterpreis an Miete ist daher auch nur auf die Wohnfläche von 132 m² anzuwenden, wie dies offenkundig in der Immobilienbranche üblich ist.

Lt. Übergabsvertrag ist der Bw zum alleinigen Gebrauch der Wohnung berechtigt und ist auch keine zeitliche Einschränkung seines Wohnrechtes vereinbart. Wenn im Familienkreis tatsächlich eine andere Nutzung des Ferienhauses erfolgt, so ist dies, wie schon das Finanzamt ausgeführt hat, unbeachtlich.

Auf diesem Wege ergibt sich in freier Beweiswürdigung ein objektiver, ortsüblicher Mietzins für ein vergleichbares Objekt von rund 1.000,00 € monatlich, welcher Betrag der – im Übrigen unstrittig richtigen - Steuerberechnung zugrunde gelegt wird.

Die Grunderwerbsteuer ist daher mit 2 % vom kapitalisierten Wert des Wohnrechtes von insgesamt 185.970,96 € in Höhe von 3.719,41 € zu bemessen.

Linz, am 3. Juli 2012