

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. JS, geb. 5. Mai 1949, Ga, vom 11. März 1993 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz, vertreten durch Renate Pfaendtner, vom 11. Jänner 1993 betreffend Grunderwerbsteuer 1993 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Ehegatten S und nunmehrigen Berufungswerber (=Bw) haben mit Kaufvertrag vom 6. März 1985 die Liegenschaft EZ 1277, KG G mit der Absicht, darauf eine Arbeiterwohnstätte zu errichten, um einen Gesamtkaufpreis von 380.000,-- S je zur Hälfte erworben und für diesen Erwerbsvorgang die Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrESTG in Anspruch genommen.

Im Zuge der Überprüfung der beantragten Steuerbefreiung im Jahr 1989 haben die Bw angegeben, eine Arbeiterwohnstätte errichtet zu haben und das Finanzamt hat anhand des Einreichplanes abzüglich 2 % Verputzstärke eine Wohnnutzfläche von 129,21 m² berechnet. Die zuständige Gemeinde hat die Wohnfläche mit 130,18 m² beziffert.

Bei einer Nachschau am 26. November 1992 wurde festgestellt, dass die im Haus errichtete Wohneinheit nach Naturmaßen eine Wohnnutzfläche von 129,82 m² aufweise. Dabei sei ein Dachbodenraum nicht berücksichtigt worden, der als Abstellfläche verwendet werde. Der Raum wird in der Niederschrift wie folgt beschrieben: Metalltür, Filzfliesen am Boden, Wände weiß, Fenster lt. Bauplan, keine Heizung, keine Einrichtung.

Das Finanzamt hat die Steuerbefreiung letztendlich jedoch nicht gewährt, weil Errichter der Arbeiterwohnstätte die Fa. O GesmbH gewesen sei und auch keine fertige Arbeiterwohnstätte erworben worden sei. Mit Bescheid vom 11. Jänner 1993 hat das Finanzamt unter Einbeziehung der Baukosten für das Wohnhaus den Bw je zur Hälfte die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben.

Den dagegen erhobenen Berufungen hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Oktober 1997 teilweise dahingehend stattgegeben, dass die Errichtungskosten für das Wohnhaus aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden wurden.

Im übrigen dürfe aber die Nutzfläche einer Arbeiterwohnstätte 130 m² nicht übersteigen. Lt. Einreichplan ergäbe sich eine Nutzfläche der Wohneinheit von 131,41 m², lt. Ergänzungsplan von 132,19 m². Die Absicht, eine Arbeiterwohnstätte zu errichten werde aber bereits aufgegeben, wenn bei der Baubehörde ein nicht entsprechender Bauplan eingereicht werde, auch wenn in der Folge die Ausführung abweichend vom Bauplan erfolge.

Bei einem Lokalaugenschein sei festgestellt worden, die Nutzfläche der Wohneinheit betrage in Naturmaßen insgesamt 129,82 m². Ein im Plan als Dachboden 2 bezeichneter Raum (im Folgenden nur mehr mit DB bezeichnet) mit einem Naturmaß von 3,84 m², mit Fenster, ohne Heizung und Einrichtung, ausgestattet mit einer Metalltür, Filzfliesen und weißen Wänden, der in dem abgeschlossenen Wohnverband liege, sei jedoch als Abstellraum mit zu berücksichtigen. Bei der Beurteilung dieses Raumes als Nutzfläche hätten objektive Kriterien zu gelten, auf die subjektive Zweckwidmung komme es nicht an.

Die Grunderwerbsteuer von den Grundkosten in Höhe von jeweils 13.807,-- S sei daher vorzuschreiben.

Dagegen haben die Bw in ihren Berufungen vom 13. November 1997 vorgebracht, bei dem ihren Vorgaben entsprechenden Änderungsplan habe sich erst nachträglich herausgestellt, dass die addierte Grundfläche größer als 130 m² sei. Wenn dem Planzeichner trotz Auftrag zur Einhaltung der Richtlinien für die Arbeiterwohnstätte ein Fehler unterläuft, jedoch im Naturmaß eine Fläche von unter 130 m² erreicht wird, wäre es eine unbillige Härte den formalen, nicht von den Bw verursachten und auf die tatsächliche Grundfläche folgenlosen Fehler des Planzeichners als Entscheidungskriterium für die Ablehnung der Arbeiterwohnstätteneigenschaft heranzuziehen.

Für die Entscheidung, ob die begünstigte Wohnnutzfläche überschritten werde, seien Dachbodenräume nicht zu berücksichtigen. Die lapidare Feststellung, der strittige DB sei wohnlich ausgestattet, sei objektiv nicht nachvollziehbar. Aufgrund seiner geringen Größe sei der DB als Wohnraum ungeeignet, vielmehr habe er die Funktion eines Kellerraumes, da aus technischen und finanziellen Gründen das Haus nicht unterkellert sei. Der DB sei, wie von der Bauordnung für Dachbodenräume vorgeschrieben, mit einer Metalltür von den Wohnräumen getrennt und weise einen rohen Estrich ohne fixverlegten Fußbodenbelag auf. Die lose aufgelegten Nadelfilzfliesen dienten lediglich der Schmutzvermeidung. Der Verputz sei

ebenso wie die Abtrennung zum Spitzboden zur Wärmedämmung notwendig und das Fenster durch den Bebauungsplan vorgeschrieben. Dieser objektiv nicht als Wohnraum ausgestattete Raum könnte nicht allein wegen eines Fensters oder einer Decke als Wohnraum geeignet sein. Eine nicht freiwillig gewählte Ausführung könnte einen ansonsten von Eignung und Ausstattung nicht als Wohnraum zu betrachtenden Dachboden nicht zum Wohnraum machen.

Die Berufung wurde der zuständigen Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1955 ist der Erwerb eines Grundstückes zur Schaffung einer Arbeiterwohnstätte von der Besteuerung ausgenommen.

Unter einer Arbeiterwohnstätte ist im Sinne des Wohnbauförderungsgesetzes 1984 eine baulich in sich abgeschlossene, normal ausgestattete Wohnung zu verstehen, deren Nutzfläche nicht mehr als 130 m² beträgt.

Voraussetzung für die Steuerfreiheit des Erwerbsvorganges ist zunächst nur die Absicht, auf dem Grundstück eine Arbeiterwohnstätte zu errichten. Diese Absicht ist keine beweisbare Tatsache sondern ein Willensentschluss, den die Abgabenbehörde als Ergebnis eines Denkvorganges nicht überprüfen kann, wohl aber bleibt es der Behörde unbenommen, das Fehlen dieses Willens festzustellen. Für die Zuerkennung der Steuerfreiheit ist die Absicht des Erwerbers in dem Zeitpunkt maßgebend, in dem die Steuerschuld entstünde.

Offenbar ist das Finanzamt aufgrund der Behauptungen der Bw davon ausgegangen, dass die Bw zum Zeitpunkt des Erwerbsvorganges am 6. März 1985 die Absicht hatten, eine Arbeiterwohnstätte zu errichten (Begründung der BVE) und es bestehen auch keine konkreten Anhaltspunkte gegen diese Annahme.

Kann die Behörde nicht beweisen, dass die Erfüllung des begünstigten Zweckes nicht beabsichtigt war, dann entsteht gemäß § 4 Abs. 2 letzter Satz GrEStG die Steuerschuld erst, wenn der begünstigte Zweck tatsächlich aufgegeben wird.

Das Finanzamt vertritt diesbezüglich die Meinung, aufgrund der Baupläne, welche eine Nutzfläche von mehr als 130 m² ausweisen, lasse sich erschließen, dass die Bw ihre ursprüngliche Absicht aufgegeben hätten. Demgegenüber wenden die Bw ein, der Planverfasser habe gegen ihren ausdrücklichen Auftrag die Vorgabe zur Planung einer Arbeiterwohnstätte nicht eingehalten.

Der UFS geht davon aus, dass die Bw die Absicht hatten, ein Haus entsprechend dem Änderungsplan, in welchen ihre Vorgaben eingearbeitet waren, zu errichten. Zwar ergibt die Summe der Quadratmeterangaben für die diversen Räume in diesem Änderungsplan wie vom Finanzamt berechnet 134,89 m², doch ist nicht jede dieser Angaben nachvollziehbar (zB EG: Diele, Windfang); fest steht jedoch, dass der Planverfasser die Wohnfläche in diesem

Änderungsplan ausdrücklich für das Erdgeschoß mit 54,40 m² und für das Obergeschoß mit 76,58 m² beziffert hat, was abzüglich 2% für Verputz ein Ausmaß von 128,36 m² ergeben würde. Es ist somit glaubhaft, dass die Bw tatsächlich davon ausgegangen sind, eine Arbeiterwohnstätte zu errichten, bzw. ist nicht allein aufgrund dieses Planes ohne weitere stichhaltige Argumente erwiesen, dass die Bw den begünstigten Zweck aufgegeben hätten.

Darüber hinaus bezieht das Finanzamt den DB in die Nutzfläche ein, sodass sich im Naturmaß ein begünstigungsschädliches Ausmaß der Wohneinheit von 133,66 m² ergäbe. Die Bw bestreiten, dass der fragliche Raum zu Wohnzwecken geeignet und somit bei der Nutzfläche zu berücksichtigen sei.

Zu diesem Themenbereich existiert eine umfangreiche Rechtsprechung, welche im Kern die folgenden Aussagen trifft:

Ein Abstellraum, der in einem abgeschlossenen Wohnverband liegt, ist der Nutzfläche zuzurechnen. Demgegenüber sind Dachbodenräume bei Berechnung der Nutzfläche nur soweit zu berücksichtigen, als sie ihrer Ausstattung nach für Wohnzwecke geeignet sind.

Die Entscheidung hängt somit letztlich davon ab, ob der DB aufgrund seiner Ausstattung als "Dachboden" oder als "Abstellraum" einzustufen ist.

Hiebei hat für die entscheidende Behörde die Tatsache, dass der Raum mit einer metallenen Brandschutztür ausgestattet ist, die größte Bedeutung. Diese Tür bedingt eine wesentliche Komforteinbuße und trennt den Raum sehr massiv von den übrigen Wohnräumen ab, sodass nach heutigen Standards nach Ansicht des UFS ein solcher Raum nicht mehr als zum Wohnverband im engeren Sinn gehörig gezählt werden kann; auch wenn er daran unmittelbar angrenzt. Ebenso spricht das gänzliche Fehlen von Einrichtungsgegenständen gegen die Klassifikation als Abstellraum, welcher zur besseren Nutzung üblicherweise doch mit Regalen, Aufhängevorrichtungen oder Ähnlichem ausgestattet ist. Nach den Angaben der Bw weist der Raum im übrigen nur einen rohen Estrich – wenn auch mit lose aufgelegten Filzfliesen - auf, was ebenfalls gegen eine wohnliche Ausstattung spricht. Die bloße Tatsache, dass in dem Raum Gegenstände abgestellt sind, reicht nach Ansicht des UFS nicht aus, ihn als Abstellraum im Sinne der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes zu qualifizieren. Auch ein Dachboden im eigentlichen Sinn dient oftmals als Abstellfläche. Demgegenüber sprechen gewisse Ausstattungsmerkmale des Raumes wiederum für die Eignung zu Wohnzwecken (weiße, verputzte Wände, Fenster, günstige Lage).

Die entscheidende Behörde ist jedoch in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss gekommen, dass in der konkreten Ausgestaltung des DB die Merkmale eines Dachbodens überwiegen. Um den Raum tatsächlich zur Befriedigung von Wohnbedürfnissen, welche über das bloße Aufbewahren von Gegenständen hinausgehen, nutzen zu können, wären (wenn auch geringe) Adaptierungen notwendig. Der strittige Raum ist daher nach Ansicht der Behörde zur

Nutzfläche der Wohneinheit von 129,82 m² nicht hinzuzurechnen und haben die Bw tatsächlich eine Arbeiterwohnstätte errichtet, sodass der Grundstückserwerb steuerfrei ist.

Linz, am 10. August 2004