



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, vertreten durch Engin-Denitz Reimitz Hafner Rechtsanwälte KEG, 1010 Wien, Stubenring 16, vom 23. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 2. Juli 2004 betreffend

- 1.) Feststellung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2000 (Wertfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG 1955),
  - 2.) Grundsteuermessbescheid (Fortschreibungsveranlagung)
- beide EW-AZ 0 entschieden:

Die angefochtene Bescheide und die Berufungsvorentscheidungen vom 12. September 2006 werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

## Begründung

Mit Feststellungsbescheid vom 2. Juli 2004 wurde im Zuge einer Wert- und Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 und § 21 Abs. 4 BewG 1955 der Einheitswert für das Betriebsgrundstück (gemischt genutztes Grundstück) Grundstücksnummer 6 mit € 173.906,09 und erhöht mit € 234.733,25 festgestellt.

Weiters war auf Basis dieses Einheitswertes der Grundsteuermessbetrag in Höhe von € 464,02 berechnet worden.

Auf Grund der Errichtung eines Zubaus und der Änderung der Eigentumsverhältnisse hatte das Finanzamt den berufsgegenständlichen Bescheid erlassen und eine Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 lit a BewG von 45% vorgenommen.

In der gegen den Bescheid eingebrachten Berufung bringt die Bw. vor, dass das auf der Liegenschaft errichtete Gebäude aus dem Jahr 1881 stamme und damit jede Vermietung dem Vollarwendungsgebiet des MRG unterliege. Der Anteil der von der Mietzinsbeschränkung betroffenen Fläche betrage 69% (geschäftlich genutzte Flächen 1.458,12 m<sup>2</sup> und für Wohnzwecke genutzte Flächen 893,91m<sup>2</sup>), weshalb das Ausmaß der Kürzung mit 55% anzusetzen sei. Der Grundsteuermessbetrag sei entsprechend festzusetzen.

In weiterer Folge wurde dem Finanzamt über Vorhalt mit Schreiben vom 24. August 2006 eine Zinsliste vom Jänner 2000 vorgelegt und angemerkt, dass diese Liste als zusätzliche Anmerkung jeweils den Vermerk enthielte, ob für die einzelnen Wohnungen, Büros oder Geschäftsflächen ein angemessener Hauptmietzins, eine Kategoriemiete oder eine Richtwertmiete zur Zahlung gelange.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. September 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte dazu aus:

„Der Begriff „Mietzinsbeschränkung“ im Sinne des §53 Abs.7 lit.a BewG ist historisch zu interpretieren, demnach sind unter diesem Begriff nur Mietzinsbeschränkungen im Sinne des Mietengesetzes zu verstehen. Nach dem BGB1. Nr. 000/1994 (RichtwerG) kann für Vermietungen ab 1.3.1994 ein „angemessener Hauptmietzins“ vereinbart werden. Dies gilt insbesondere für Wohnungen der Kategorie A und B. 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 somit 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.

Auch für leerstehende Wohnungen, für die aus diesem Grund kein Mietzins entrichtet wird, ist ebenfalls kein Abschlag zu gewähren.

Da somit kein Abschlag nach § 53 Abs. 7 lit.a BewG gewährt werden kann, war der mit Bescheid vom 2.7.2004 festgestellte Einheitswert zu berichtigen.“

Das Finanzamt stellte den Einheitswert nunmehr mit € 237.131,46 und erhöht mit € 320.123,83 fest.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz führte die Bw. weiter aus:

Entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz ist der Begriff

„Mietzinsbeschränkung“ im Sinne des § 53 Abs 7 lit a BewG keineswegs historisch zu interpretieren. Daher sind unter diesen Begriff auch nicht nur Mietzinsbeschränkungen im Sinne des Mietengesetzes zu verstehen.

Nach den Bestimmungen des MRG, insbesondere dessen § 16, besteht kein Zweifel darüber, dass die gesetzlich zulässige Höhe des Mietzinses entweder durch die Grenze der „Angemessenheit“ ( § 16 Abs 1 MRG), nach starren Ausstattungskriterien ( § 16 Abs 2 MRG alte Fassung) oder mit dem Richtwert ( § 16 Abs 2 MRG) beschränkt ist (vgl MietSlg 36.295; Würth/Zingher/Kovanyi, Miet und Wohnrecht [ § 15 Rz 3).

Auch der „angemessene Hauptmietzins“ stellt daher klarer Weise eine gesetzliche Beschränkung des zulässig zu vereinbarenden Hauptmietzinses dar und ist daher ein „durch gesetzliche Vorschriften beschränkter“ Mietzins im Sinne des § 53 Abs 7 lit a BewG.

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

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.,

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.

Aus dem Wortlaut der Bestimmung ergibt sich, dass für das Ausmaß des Abschlages gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG maßgeblich ist, ob zum Bewertungsstichtag tatsächlich ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins entrichtet wird und es nicht darauf ankommt, ob im Falle der Vermietung eines Mietobjektes die Höhe des Mietzinses gesetzlichen Beschränkungen unterliegen würde. So ist z. B.: für Objekte, die ungenutzt sind und für die aus diesem Grunde kein Mietzins, also auch kein durch gesetzliche Bestimmungen beschränkter Mietzins entrichtet wird, kein Sonderabschlag zu gewähren (vgl. Twaroch-Frühwald-Wittmann, Kommentar zum BewG/1, S. 273).

Im gegenständlichen Berufungsverfahren stellt sich die Frage, für welche nutzbaren Flächen ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins entrichtet wird und somit mit welchem Prozentsatz die Kürzung nach § 53 Abs. 7 lit. a BewG zur Anwendung kommt.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates handelt es sich entgegen der Meinung des Finanzamtes - auch beim "Richtwertmietzins" iSd § 16 Abs. 2 bis 4 MRG durchaus um einen "durch gesetzliche Vorschriften beschränkten Mietzins".

Das MRG in der geltenden Fassung enthält in § 16 Feststellungen über die Höhe des Hauptmietzinses. Abs. 1 legt fest, für welche Mietgegenstände ohne Beschränkungen der Absätze 2 bis 5 ein zum Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages nach Größe, Art, Beschaffenheit, Lage, Ausstattungs- und Erhaltungszustand ein angemessener Betrag als Miete zulässig ist. Im Gegensatz dazu bestimmt Abs. 2: Liegen die Voraussetzungen des Absatz 1 nicht vor, so darf der zwischen dem Vermieter und dem Mieter für eine gemietete Wohnung der Ausstattungskategorie A, B oder C vereinbarte Hauptmietzins je m<sup>2</sup> der Nutzfläche und Monat den angemessenen Betrag nicht übersteigen, der ausgehend vom Richtwert unter Berücksichtigung allfälliger Zuschläge und Abschläge zu berechnen ist....".

Nun hat das durch das Mietrechtsgesetz 1981 geschaffene "duale System" von "Angemessenheit" gemäß § 16 Abs. 1 MRG und "Kategoriemietzins" gemäß § 16 Abs. 2 MRG durch das 3. Wohnrechtsänderungsgesetz eine weitere Differenzierung durch die Schaffung einer "Hauptmietzinstrias" bestehend aus "Angemessenheit" gemäß § 16 Abs. 1 MRG, "Richtwertmietzins" gem § 16 Abs. 2 - 4 MRG und "Kategorie D" gemäß § 16 Abs. 5 MRG erfahren. Die rechtspolitischen Zielsetzungen der Mietzinsregelungen des 3. WÄG waren die

"Mietzinsbegrenzung" durch Neudefinition der "Angemessenheit" durch den "Richtwertmietzins" (vgl. Schuster, Ausgewählte Rechtsfragen der Mietzinsbildung nach dem 3. Wohnrechtsänderungsgesetz (3. WÄG), WoBl 1996, S 85 ff). Auch Stabentheiner führt in den WoBl 1994, S 81 ff, aus, dass durch das Richtwertsystem eine Begrenzung der Hauptmietzinse für A-, B- und C-Wohnungen erreicht werden soll.

Da das Konzept der Richtwertmietzinse in der Verknüpfung des Angemessenheitskonzepts mit einem aus dem geförderten Wohnungsneubau abgeleiteten Preisniveau und einem dem Nutzwertfestsetzungsverfahren im Wohnungseigentumsrecht nachgebildeten System von Zuschlägen und Abstrichen besteht (vgl. abermals Schuster, Ausgewählte Rechtsfragen der Mietzinsbildung nach dem 3. Wohnrechtsänderungsgesetz 1994 (3. WÄG), WoBl 1996, S 85 ff) ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates die Mietzinsbildung im Richtwertsystem durchaus mit jenem im Wohnungsgemeinnützigkeitsrecht vergleichbar. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegen auch bei gesetzlichen Beschränkungen auf Grund des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes und der hiezu erlassenen Durchführungsverordnung die Voraussetzung für die Anwendung der Bestimmung des § 53 Abs. 7 lit. a BewG vor (vgl. ua. VwGH 14.12.1978, 2147/77). Auf Grund des Richtwertsystems spielen die Faktoren, die ansonsten die Höhe des Mietentgelts und damit die Ertragsfähigkeit eines Gebäudes beeinflussen (wie die Lage oder die Ausstattung) nur bei den Zu- und Abschlägen eine Rolle, die Basis für die Mietzinsbildung bildet aber der Richtwert und kommt es dadurch zu einer gesetzlich vorgegebenen Beschränkung des Mietzinses. Aus diesen Erwägungen sind nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates auch Flächen, für die ein Entgelt nach dem "Richtwertsystem" entrichtet wird, als von der Mietzinsbeschränkung betroffene nutzbare Flächen zu betrachten.

Im gegenständlichen Fall ist entscheidend, für welche Flächen zum 1. Jänner 2000 tatsächlich ein "durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins" entrichtet wurde.

Aus den im Berufungsfall vorgelegten Unterlagen lässt sich nicht feststellen inwieweit nun tatsächlich Mietzinse nach dem Richtwertsystem (bzw. für vor dem Inkrafttreten des 3. WÄG vermietete Wohnungen nach den seinerzeitigen Bestimmungen des MRG) entrichtet wurden und inwieweit auf Grund der Bestimmung des § 16 Abs. 1 MRG Hauptmietzinse ohne die Beschränkungen der Abs. 2 bis 5 entrichtet wurden.

Nun kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß §289 Abs.1 BAO, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter

Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§115 Abs.1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß §115 Abs.1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (vgl. Ritz, BAO-HB, 228). Auch Einwendungen und Behauptungen zum Sachverhalt, die erstmals im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz gemacht wurden, sind einer entsprechenden Prüfung und Würdigung zu unterziehen und erscheint es durchaus zweckmäßig, diese von der Abgabenbehörde erster Instanz vorweg prüfen bzw. neu würdigen zu lassen.

Bei Durchführung weiterer noch ausständiger Ermittlungen durch den unabhängigen Finanzsenat müssten die Ergebnisse der Berufungswerberin zur Stellungnahme übermittelt werden und umgekehrt Erklärungen und Einwendungen der Berufungswerberin der Amtspartei zur Gegenäußerung zugestellt werden. Deshalb würde die Durchführung der noch ausständigen Ermittlungen durch den unabhängigen Finanzsenat zu weiteren zeitlichen Verzögerungen führen.

Da die fehlenden Sachverhaltsermittlungen einen anders lautenden Bescheid nach sich ziehen können, die Sache somit nicht entscheidungsreif ist, war der angefochtene Wertfortschreibungsbescheid (unter Einbeziehung der Berufungsvorentscheidung) gemäß §289 Abs.1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Diese Ausführungen gelten auch hinsichtlich des mitangefochtenen Grundsteuermessbescheides, da gemäß § 21 Abs. 1 Grundsteuergesetz (GrStG) im Falle einer Fortschreibung des Feststellungsbescheides über einen Einheitswert der neuen Veranlagung des Steuermessbetrages (Fortschreibungsveranlagung) der Einheitswert zugrunde zu legen, der auf den Fortschreibungszeitpunkt (§21 Abs.4 BewG 1955) festgestellt worden ist.

Wien, am 14. Juni 2010