



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HH, 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:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

#### **Selbstberechnung**

Am 9. März 2001 hat HH die Liegenschaft XY um einen Kaufpreis von 3.088.000,00 ATS (= rd. 236.000,00 €) erworben.

Mit Notariatsakt vom 17. September 2008 hat er die Liegenschaft seiner Tochter CH wie folgt übergeben.

Drittens: Als Gegenleistung räumt nunmehr die Übernehmerin dem Übergeber und ihrer Mutter die lebenslange, unentgeltliche und grundbücherlich sicherzustellende Dienstbarkeit des alleinigen und ausschließlichen Gebrauches der Wohnung in allen Räumen des Übergabes-objektes gemäß § 521 ABGB ein. Mit diesem Wohnungsgebrauchsrecht ist die Benützung von Dachboden, Keller, Garten und Garage verbunden.

Sechstens: Für Gebührenzwecke wird festgestellt, dass

- a) der Einheitswert des Vertragsobjektes 19.767,01 € beträgt und
- b) das Wohnungsrecht mit monatlich 300,00 € bewertet wird.

Siebtens: Sämtliche mit diesem Vertrag in Zusammenhang stehenden Kosten und Abgaben gehen zu Lasten des Übergebers.

Der vertragserrichtende Notar hat für diese Übergabe die Grunderwerbsteuer (GrESt) vom dreifachen Einheitswert in Höhe von 59.301,00 € mit 1.186,02 € 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 550,00 € pro Monat bewertet, sodass der Kapitalwert des Wohnrechtes 101.384,47 € betragen hat. Über Vorhalt hat der Notar in einer Eingabe vom 8. Juli 2009 wertmindernde Umstände vorgebracht und den Betrag von 550,00 € als nicht erzielbar bezeichnet. Die Schlussbesprechung hat am 2. Juli 2009 stattgefunden und hat das Finanzamt mit Bescheid vom 24. Juli 2009 die GrESt gemäß § 201 BAO - abweichend von der Selbstberechnung – von einer Gegenleistung von 101.384,47 € in Höhe von 2.027,68 € festgesetzt.

Ein genereller Ansatz der Gegenleistung mit dem 3-fachen Einheitswert sei nicht vorgesehen und unzulässig. Die Bewertung entspreche dem OÖ Richtwertegesetz, außerdem sei ein Abschlag von ca. 28 % vorgenommen worden.

## **Berufung**

Am 6. August 2009 hat HH, 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. Das Haus sei ein Holzhaus aus Fertigteilen mit einer Wohnfläche von ca. 160 m<sup>2</sup> und liege direkt an der Straße und im Hochwassergebiet. In direkter Nachbarschaft werde eine große Maistrocknungsanlage betrieben, die derzeit auf die doppelte Kapazität erweitert werde. Vom Ortszentrum sei das Objekt ca. 5 km entfernt. Zur nächsten Busstation sei ein Fußmarsch von ca. 1 km zurückzulegen. Die Bewertung des Wohnrechtes durch die Parteien sei daher objektiv angemessen.

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. Dabei könne der Richtwert nach dem Richtwertgesetz herangezogen werden.

Für eine Wohnung mit ca. 160 m<sup>2</sup> wäre damit das Wohnrecht mit 820,00 € anzusetzen. Da es sich beim Richtwert gegenüber einem frei zu vereinbarenden Mietzins um einen an der unteren Grenze befindlichen Wertansatz handle, erscheine bei Berücksichtigung der in der Berufung angeführten Beeinträchtigungen der Wohnung ein monatlicher Pauschalwert des Wohnrechtes in Höhe von 550,00 € (Verminderung des Richtwertes um ca. 33 %) auf jeden Fall als angemessen. 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 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 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.

§ 2 Abs. 1 RichtwertG 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 des Hauses beträgt unstrittig 160 m<sup>2</sup>. 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 Richtwertgesetz an, so ergäbe sich ein Monatsbetrag von 820,00 €, von dem ausgegangen werden kann.

Die Berufung bringt vor, die Wohnung befindet sich in einem Holzhaus aus Fertigteilen. Dass sich das konkrete Haus nicht in einem ordnungsgemäßen Erhaltungszustand befindet oder nicht einen zeitgemäßen Standard aufweise, wird allerdings nicht behauptet. Dem widerspricht auch der im Jahr 2001 für das Objekt bezahlte Kaufpreis. Jedoch sind tatsächlich die über dem Normmaß liegende Größe der Wohnung von 160 m<sup>2</sup> und allenfalls die Hochwassergefährdung wertmindernd zu berücksichtigen. Soweit der Bw die Nachbarschaft zu einer Maistrocknungsanlage vorbringt, hat sich ergeben, dass diese Anlage ca. 400 m entfernt, jenseits einer Wiese, gelegen ist. Der Bw hat nicht dargelegt, worin genau die Beeinträchtigung besteht (Lärm, Emissionen). Dennoch hat das Finanzamt - wie dem Arbeitsbogen über die Prüfung zu entnehmen ist - vom Richtwert einen erheblichen Abschlag von 33 % vorgenommen und daher das Wohnrecht letztlich mit 550,00 € bewertet. Damit hat es aber nach Ansicht des UFS alle Einwendungen des Bw ausreichend berücksichtigt.

Soweit der Bw einwendet, eine Miete von 550,00 € sei sicherlich nicht erzielbar, ist entgegenzuhalten: der Prüfer hat zum Vergleich Mietzinse aus dem Gebührenjournal erhoben, welche in der Gegend von O zwischen 2004 und 2008 im Durchschnitt 6,5 € betragen haben. Auch lt. Immopreisatlas der Real-Treuhand haben die durchschnittlichen Mieten im 3. Quartal 2010 in Urfahr-Umgebung 6,00 € betragen. Der Richtwert liegt somit sichtlich schon an der Untergrenze der erzielbaren Mieten und können die vorgebrachten Umstände nach Ansicht des UFS keinen derart gravierenden Einfluss haben, dass dadurch ein Abschlag von ca. 60 % gerechtfertigt wäre.

Nicht zuletzt fällt auf, dass sich bei Zugrundelegung des geschätzten Wertes des Wohnrechtes lt. Übergabsvertrag (Kapitalwert 54.677,75 €) nahezu der dreifache Einheitswert ergibt, was zu der Annahme berechtigt, die Schätzung sei ausschließlich zwecks Steueroptimierung in genau dieser Höhe erfolgt.

Der UFS kommt daher zu dem Ergebnis, dass der vom Finanzamt angesetzte Monatsbetrag von 550,00 € für das Wohnrecht einem objektiven, ortsüblichen Mietzins sicherlich deutlich näher kommt als der im Übergabsvertrag vom 23. März 2004 genannte Betrag von monatlich 300,00 €. Das Finanzamt hat daher zu Recht der – im Übrigen unstrittig richtigen - Steuerberechnung eine Ratenhöhe von 550,00 € zugrunde gelegt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 3. Mai 2012