



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des TK, 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 und Schenkungssteuer) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### Übergabsvertrag

Mit Notariatsakt vom 24. Oktober 2007 hat CP ihrem Sohn TK die Eigentumswohnung XY, übergeben.

Drittens: Als Gegenleistung räumt der Übernehmer, TK, seiner Mutter und seinem Stiefvater FP die lebenslange, unentgeltliche und grundbücherlich sicherzustellende Dienstbarkeit des Gebrauches dieser Eigentumswohnung gemäß § 521 ABGB ein.

Viertens: Ein grundbücherlich nicht sichergestelltes Sanierungsdarlehen der Welser Volksbank haftet derzeit mit 10.956,82 € aus und wird vom Übernehmer in seine weitere Rückzahlungspflicht übernommen.

Sechstens: Für Gebührenbemessungszwecke wird festgestellt, dass der Einheitswert des

Vertragsobjektes 13.458,78 € beträgt und das Wohnrecht mit monatlich 160,00 € (= kapitalisierter Wert von 28.773,72 €) bewertet.

Der vertragserrichtende Notar hat für diese Übergabe die Schenkungssteuer in Höhe von 12,90 € und die Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 794,61 € selbst berechnet. Die GrESt hat 2 % von der Gegenleistung in Höhe von insgesamt 39.730,54 (WR 28.773,72 € + Darlehen 10.956,82 €) betragen. Die Schenkungssteuer hat sich aus der Differenz zwischen dem dreifachen Einheitswert in Höhe von 40.376,34 € und der (niedrigeren) Gegenleistung ergeben.

### **Festsetzung**

Im Zuge einer Prüfung im Jahr 2009 beim selbstberechnenden Notar, AB 12/021/09, hat das Finanzamt sodann das Wohnrecht hinsichtlich der 93 m<sup>2</sup> großen Wohnung amtlich mit 400,00 € pro Monat bewertet, sodass der Kapitalwert des Wohnrechtes 71.934,30 € betragen hat.

Über Vorhalt hat der Notar in einer Eingabe vom 8. Juli 2009 auf wertmindernde Umstände wie Lage, Lärm und Bauzustand hingewiesen, weshalb die Bewertung mit 160,00 € durchaus angemessen sei. Nach der Schlussbesprechung am 2. Juli 2009 hat das Finanzamt jedoch seine amtliche Bewertung beibehalten.

Mit Bescheiden je vom 24. Juli 2009 hat daher das Finanzamt - abweichend von der Selbstberechnung – die Schenkungssteuer mit 0,00 € und die GrESt in Höhe von 1.657,82 € gemäß § 201 BAO festgesetzt.

Die GrESt betrage 2 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 82.891,12 € (WR 71.934,30 € + Darlehen 10.956,82 €). Die Gegenleistung übersteige den dreifachen Einheitswert, sodass keine Schenkung vorliege.

### **Berufung**

Am 6. August 2009 hat TK, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, gegen die Festsetzungsbescheide 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 und öffentlichem Verkehr und dergleichen.

Die Wohnung liege direkt an der Osttangente (großes Verkehrsaufkommen, starke Lärmbelastung). Das Haus sei 1968 errichtet worden und sei der Bauzustand dementsprechend. 1968 sei Wärme- und Schallisolierung noch nicht Standard gewesen. Es sei keine Parkmöglichkeit

vorhanden. Die Wohnung besitze auch weder Balkon oder Loggia. Die Bewertung mit 160,00 €/Monat sei daher durchaus angemessen.

### **Berufungsvorentscheidung**

Das Finanzamt hat die Berufung am 29. Oktober 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. 93 m<sup>2</sup> wäre damit das Wohnrecht mit 466,00 € anzusetzen. Bei Berücksichtigung des in der Berufung angeführten Zustandes der Wohnung – da ein Sanierungsdarlehen übernommen worden sei, sei davon auszugehen, dass Sanierungsmaßnahmen durchgeführt worden seien – und der sonstigen Beeinträchtigungen, wie zB Lärmbelastung, erscheine eine Verminderung des Richtwertes um ca. 15 % angemessen.

Am 4. November 2009 hat der Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt.

Über Vorhalt des UFS hat die derzeitige Hausverwaltung Machold bekanntgegeben, die Wohnanlage sei in einem generalsanierten Zustand, die Lärmbelästigung der konkreten Wohnung sei gering, da im Zuge der Sanierung Lärmschutzfenster eingebaut worden seien.

### ***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 hervor- kommen, 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 hervor- kommen - 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 (RichtwertG).

§ 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 (Koch-nische), Vorraum, Klosett und einer dem zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit besteht, über eine Etagenheizung oder gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßigem 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 93 m<sup>2</sup>. Der für das Bundesland Oberösterreich gültige Richtwert betrug zum Stichtag 5,01 €/m<sup>2</sup>. Wendet man nun auf die Wohnnutzfläche den Richtwert für Wohnungsmieten nach dem RichtwertG an, so ergäbe sich ein Monatsbetrag von 466,00 €, von dem ausgegangen werden kann.

Soweit der Bw den nicht zeitgemäßen Standard bei Wärme- und Schallisolierung des Hauses bemängelt, so hat schon das Finanzamt zutreffend darauf hingewiesen, dass der Bw ein Sanierungsdarlehen übernommen hat. Desgleichen bestätigt die Hausverwaltung, dass die gesamte Wohnanlage generalsaniert worden sei. Von einem nicht ordnungsgemäßen Erhaltungszustand im Sinne des RichtwertG kann daher keinesfalls gesprochen werden.

Die Berufung wendet auch die Lage der Wohnung an einer viel befahrenen Straße und den damit einhergehenden Lärm ein. Diesbezüglich ist anzumerken, dass die Lärmbelästigung lt. Angabe der Hausverwaltung durch den Einbau von Lärmschutzfenstern gering ist und das Finanzamt offenbar aufgrund der wertmindernden Lage (Wohnungsumgebung, fehlende Parkmöglichkeit) bereits einen Abschlag vom Durchschnittssatz von rund 15 % vorgenommen hat und daher die Ratenhöhe auf 400,00 € pro Monat reduziert hat.

Andererseits liegt die Wohnung in einer Stadt, in der lt. Immopreisatlas der Real-Treuhand die durchschnittlichen Mieten im 3.Quartal 2010 schon rund 6,2 € betragen haben, sodass nach Ansicht des UFS ein vom Bw vorgenommener Abschlag vom Richtwert von 65 % keinesfalls gerechtfertigt erscheint.

Dem Berufungsvorbringen, die Wohnung verfüge weder über einen Balkon noch über eine Loggia, ist entgegenzuhalten, dass dies nicht für eine Normwohnung vorausgesetzt wird.

Nicht zuletzt fällt auf, dass sich bei Zugrundelegung des geschätzten Wertes des Wohnrechtes lt. Übergabsvertrag (39.730,54 €) nahezu der dreifache Einheitswert von 40.376,34 € ergibt, was zu der Annahme berechtigt, die Schätzung sei zwecks Steueroptimierung in genau dieser Höhe erfolgt. Andere objektive Gründe, wie etwa Vergleichswerte, für den außergewöhnlich niedrigen Betrag hat der Bw nicht vorgebracht.

Der UFS kommt daher zu dem Ergebnis, dass der vom Finanzamt angesetzte Monatsbetrag von 400,00 € für das Wohnungsrecht einem objektiven, ortsüblichen Mietzins sicherlich deutlich näher kommt, als der im Übergabevertrag vom 23. März 2004 genannte Betrag von monatlich 160,00 €. Das Finanzamt hat daher zu Recht seiner – im Übrigen unstrittig richtigen – Steuerberechnung für die Festsetzungsbescheide von Schenkungssteuer und GrESt eine Ratenhöhe von 400,00 € monatlich für das Wohnrecht zugrunde gelegt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 10. Mai 2012