



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 1. April 2008, Steuernummer, betreffend Feststellungsbescheid (Artfortschreibung gem. § 21 Abs. 1 Z 2 BewG 1955 zum 1. Jänner 2008) vom 1. April 2008 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Für den Grundbesitz (Betriebsgrundstück, bewertet als Mietwohngrundstück) KG a, EZ b, Grundstücksnummer c u.a. wird der Einheitswert zum 1. Jänner 2008 mit 636.800,00 Euro und der gemäß AbgabenänderungsG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit 859.600,00 Euro festgestellt.

Entscheidungsgründe

Auf Grund der Errichtung eines Neubaus und demzufolge der Änderung der Art des Bewertungsgegenstandes hat das Finanzamt mit Feststellungsbescheid vom 1. April 2008 eine Artfortschreibung gemäß [§ 21 Abs. 1 Z 2 BewG 1955](#) (BewG) vorgenommen, welche auch eine Werterhöhung mit sich brachte. Der Einheitswert wurde zum 1. Jänner 2008 mit 716.400,00 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit 967.100,00 Euro festgestellt.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht.

Die Berufungswerberin (Bw) wendet ein, bei Berücksichtigung der Garagenflächen würden mehr als 80 % der Flächen gesetzlichen Mietzinsbeschränkungen unterliegen und beantragt eine Kürzung gemäß § 53 Abs. 7 BewG 1955 um 60 % anstatt 55 %.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. April 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Das Finanzamt führte aus, gemäß dem Wiener Wohnbauförderungs- und Wohnhaussanierungsgesetz (WWFSG 1989) fördere das Land Y die Errichtung von Wohnhäusern, Wohnungen, Heimen, Eigenheimen und Kleingartenwohnhäusern. Eine Kürzung im Sinne des § 53 Abs. 7 lit. a BewG (Mietzinsbeschränkung) sei für die gegenständlichen Wohnungen auch gewährt worden. Die Garagenplätze seien bei dieser Kürzung jedoch nicht berücksichtigt worden, da für deren Vermietung keine Mietzinsbeschränkung im Sinne des § 53 Abs. 7 lit. a BewG vorliege. Gemäß § 62 Abs. 4 WWFSG 1989 dürfe der Mietzins für Einstell- und Abstellplätze auf Förderungsdauer zwar das ortsübliche Ausmaß nicht überschreiten, dieser Mietzins entspreche jedoch nicht dem durch gesetzliche Vorschriften beschränkten Mietzins im Sinne des § 53 Abs. 7 lit. a BewG.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird ergänzend vorgebracht, bei Berücksichtigung der Garagen als gewerblich genutzte Flächen ergebe sich laut beiliegender Aufstellung ein Flächenausmaß von mehr als 80 %, welches der gesetzlichen Mietzinsbeschränkung unterliegen würde:

	Fläche/m ²	%
Wert pro m ² Wohnung, Lo	7.768,1	81
Loggien	521,7	5,40
Kinderspielraum	81,7	0,90
Garage (Hälfte von 2.432,4 m ²)	1.216,2	12,70
gesamt 100 %	9.587,7	100,00

Mit Vorhalt vom 15. März 2013 hat die h. o. Behörde die Mietverträge über die Garagenplätze angefordert.

Mit Anfragenbeantwortung vom 9. April 2013 ist die Bw diesem Ersuchen nachgekommen und hat einen – für alle Garagenplätze repräsentativen - Vertrag vorgelegt.

Laut Punkt III. 1. des Vertrages „Mietzins“, beträgt der monatliche Mietzins (das Entgelt) derzeit EUR 59,89 einschließlich der Umsatzsteuer in der jeweils gesetzlichen Höhe. Er kann sich nach Maßgabe der Regelungen des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes 1979 idgF (WGG) und der DVO sowie der Wertsicherung ändern. Nach Punkt III. 2. des Mietvertrages ist dieses ortsübliche Entgelt nach den Vorschriften des WGG und den dazu ergangenen Verordnungen (DVO) angemessen. Die Verwendung des Entgeltes erfolgt gemäß § 14 Abs. 8 WGG.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG wird der Einheitswert neu festgestellt, wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht (Artfortschreibung). Ändert sich die Art, so ist eine Artfortschreibung unabhängig von irgendwelchen Wertgrenzen zulässig; hiebei wird im Spruch nicht nur die neue Art, sondern idR auch ein neuer Wert festgestellt (vgl. „Die Wert- Art- und Zurechnungsfortschreibung“, Dr. Christoph Ritz, 1983, Orac).

§ 53 Abs. 1 Z 7 BewG lautet:

„(7) Zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke ist die gemäß Abs. 1 bis 6 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;

b) bei Einfamilienhäusern und sonstigen bebauten Grundstücken gemäß § 33 Abs. 2 30 v. H.,

c) bei Schlössern, Burgen und Klöstern 50 v. H.,

d) bei allen übrigen bebauten Grundstücken 25 v. H. "

Wie sich schon aus dem Wortlaut des § 53 Abs. 7 lit a BewG ergibt, soll diese dazu dienen, der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bebauter Grundstücke gerecht zu werden. Für das Ausmaß des Abschlages ist daher maßgeblich, ob zum Bewertungsstichtag tatsächlich ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins entrichtet wird.

Diese Frage hat das Finanzamt hinsichtlich der Wohnungen bejaht, hinsichtlich der Garagenfläche jedoch verneint.

Wie aus dem Sachverhalt hervorgeht richtet sich das „ortsübliche“ Entgelt nach den Vorschriften des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes 1979 (WGG) – welches hier Anwendung zu finden hat - und den dazu ergangenen Verordnungen (DVO). Die Verwendung des Entgeltes erfolgt gemäß § 14 Abs. 8 WGG.

Gemäß § 13 Abs. 1 WGG haben gemeinnützige Bauvereinigungen für die Überlassung des Gebrauchs einer Wohnung oder eines Geschäftsraumes aus dem Titel eines Miet- oder sonstigen Nutzungsvertrages, für die (nachträgliche) Übertragung des Eigentums (Miteigentum) an einer Baulichkeit oder für die (nachträgliche) Einräumung des Wohnungseigentums an einer Wohnung, einem Geschäftsraum oder an Einstellplätzen (Garagen) und Abstellplätzen ein angemessenes Entgelt (Preis) zu vereinbaren, das nicht höher, aber auch nicht niedriger angesetzt werden darf, als es zur Deckung der Aufwendungen für die Bewirtschaftung ihrer Baulichkeiten und unter Berücksichtigung eines im Sinne der Grundsätze des § 23 gerechtfertigten Betrages zur Deckung der Kosten der Wirtschaftsführung der Bauvereinigung sowie nach den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Wirtschaftsführung zur Bildung von Rücklagen erforderlich ist.

Gemäß § 13 Abs. 2 WGG sind der Berechnung des Entgelts (Preis) gemäß Abs. 1 die gesamten Herstellungskosten zugrunde zu legen; das sind

1. die für die widmungsgemäße Benützung der Baulichkeit aufgewendeten Baukosten einschließlich notwendiger Rückstellungen,
2. die Grundkosten und die Aufschließungskosten und
3. die sonstigen Kosten, soweit sie für die Errichtung und Bewohnbarmachung der Baulichkeit erforderlich sind, wie Bauverwaltungs- und Finanzierungskosten.

Die Grundkosten sind ausgehend vom Verkehrswert im Zeitpunkt des Grunderwerbs entweder unter Bedachtnahme auf die in der Zwischenzeit eingetretene Änderung des Geldwertes (§ 17 Abs. 4 zweiter Satz) oder mit einer angemessenen Verzinsung, und zwar bei Fremdfinanzierung unter Anwendung von § 14 Abs. 1 Z 2 und bei Finanzierung aus Eigenmitteln unter Anwendung von § 14 Abs. 1 Z 3, zuzüglich einer Abgeltung für notwendige und nützliche Aufwendungen, höchstens jedoch mit dem Verkehrswert zu dem nachfolgend als maßgebend bestimmten Zeitpunkt zu berücksichtigen. Maßgebend sind die Verhältnisse zum Zeitpunkt der ersten Überlassung des Gebrauchs, der Übertragung des Eigentums (Miteigentum) oder Einräumung des Wohnungseigentums.

Nach § 14 Abs. 1 WGG ist das angemessene Entgelt für die Überlassung des Gebrauchs einer Wohnung oder eines Geschäftsraumes unter Bedachtnahme auf § 13 nach den Verteilungsbestimmungen des § 16 zu berechnen. Ändern sich die der Berechnung des Entgeltes zugrunde zu legenden Beträge, so ändert sich das Entgelt entsprechend; die dafür maßgeblichen Grundlagen - insbesondere die Höhe des jeweiligen Zinssatzes - sind bei der nächstfolgenden Entgeltsvorschreibung dem Mieter oder sonstigen Nutzungsberechtigten schriftlich bekanntzugeben. Die vom Mieter oder sonstigen Nutzungsberechtigten vor

Abschluss des Vertrages oder zu diesem Anlass zusätzlich erbrachten Beiträge zur Finanzierung des Bauvorhabens sind bei der Berechnung des Entgelts betragsmindernd zu berücksichtigen.

Nach § 14e WGG richtet sich das Entgelt für die Überlassung eines Miet- oder sonstigen Nutzungsgegenstandes gemäß § 20 Abs. 1 Z 2b WGG, der im Wohnungseigentum einer Bauvereinigung steht, bezüglich seiner Zulässigkeit weiterhin nach den §§ 13 bis 14d, bezüglich seiner Abrechnung jedoch vorrangig nach den nach wohnungseigentumsrechtlichen Grundsätzen auf dieses Wohnungseigentumsobjekt entfallenden Beträgen entsprechend § 19a Abs. 2 lit. a bis d (gemäß § 19d Abs. 1 Z 1) sowie hinsichtlich der Erhaltungs- und Verbesserungsbeiträge nach § 19d Abs. 1 Z 2 und Abs. 2.

Aus den obzitierten Bestimmungen geht hervor, dass dieser im Vertrag als „ortsübliches Entgelt“ bezeichnete Mietzins nicht willkürlich festgesetzt werden kann bzw. im freien Wirtschaftsverkehr entsteht, sondern dass sich dessen Höhe letztendlich aus dem WGG ergibt (§ 13 WGG), womit ein – nach den Vorschriften des WGG - „beschränkter“ Mietzins entrichtet wird.

Der in Häusern gemeinnütziger Wohnungsunternehmen zu entrichtende Mietzins ist als ein durch gesetzliche Vorschriften beschränkter Mietzins iSd § 53 Abs. 7 lit. a BewG zu qualifizieren (vgl. ua. VwGH 14. 12. 1978, [2147/77](#)).

In vorliegendem Fall gilt das auch für die Garagenplätze, womit dem Berufungsbegehren zu entsprechen war.

Es ergibt sich somit folgende Berechnung:

Gebäudewert wie bisher	1,546.112,9300
Bodenwert wie bisher	149.647,8500
Kürzung gem. § 53 (2) BewG 25 %	<u>- 37.411,9638</u>
	1,658.348,8217
Kürzung gem. § 53 Abs. 7 lit. a BewG 60 %	<u>- 995.009,2930</u>
	663.339,5287
Kürzung gem. § 53 Abs. 8 BewG 4 %	<u>- 26.533,5811</u>
	636.805,9476
Einheitswert	636.800,00
Erhöht um 35 % gem. AbgÄG 1982	859.600,00

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Mai 2013