

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/2/8 2003/15/0096

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 08.02.2007

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

33 Bewertungsrecht;

## Norm

BAO §167 Abs2;

BewG 1955 §28;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schilhan, über die Beschwerde der Hotel-Restaurant A Gesellschaft mbH in Sch., vertreten durch die Wirtschaftsprüfer & Steuerberater Kleiner & Kleiner GesmbH in 8010 Graz, Burgring 22, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 7. August 2003, Zi. RV/0087- G/02, betreffend u.a. Einheitswert des Grundvermögens zum 1. Jänner 1999, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die beschwerdeführende GmbH (in der Folge: Beschwerdeführerin) war mit Gesellschaftsvertrag vom 18. Dezember 1979 gegründet worden und schloss über die Liegenschaft EZ. X., KG. S. in S. und den darauf befindlichen Altbau des Hotels A. mit der damaligen Eigentümerin H.B. eine als "Pachtvertrag" bezeichnete Vereinbarung vom 18. Dezember 1979 und 28. Jänner 1980.

Punkt 1 der Vereinbarung bezeichnete als "Pachtgegenstand" den bestehenden Altbau des Hotel-Restaurants A. mit den zugehörigen Grundflächen, "jedoch ohne die zugehörige Einrichtung, die von der Verpächterin an den Pächter gesondert verkauft werden wird". Der "Pachtvertrag" werde unter der Voraussetzung geschlossen, dass "die Pächter" den Hotel- und Restaurationsbetrieb fortführen.

Nach Punkt 2 der Vereinbarung würden die "Pächter" den bisherigen Altbau des Hotel-Restaurants A. umbauen und auch Erweiterungsbauten vornehmen. Dieser Umbau der Erweiterungsbauten geschehe mit Zustimmung und Wissen "der Verpächterin" und gehe in das Eigentum "der Verpächterin" über. "Der Pächter" habe jedoch nach Ablauf des

"Pachtvertrages" Anspruch auf Ablöse dieser Umbau- und Erweiterungsbaukosten und Anspruch auf eine Ablöse der investierten beweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens des Hotel- und Restaurationsbetriebes. Sämtliche Reparaturen am "Pachtobjekt" gingen zu Lasten "der Pächterin".

Nach Punkt 3 der Vereinbarung wurde der "Pachtvertrag" auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und begann mit 1. Mai 1980. Eine fünfjährige Kündigungsfrist war vorgesehen, wobei "die Verpächterin" auf die Dauer von 20 Jahren auf ihr Kündigungsrecht einseitig verzichtete. Als "Pachtzins" wurde in Punkt 4 der Vereinbarung ein Betrag von 5.000 S je Monat ab dem 1. Mai 1980 vereinbart; ab dem der Inbetriebnahme des Hotel-Restaurants A. nach dem dem Umbau folgenden Monatensten würde der "Pachtzins" 15.000 S betragen. Für Zwecke der Gebührenbemessung werde bemerkt, dass diese Inbetriebnahme frühestens mit 1. Jänner 1981 geplant sei. Der "Pachtzins" wurde wertgesichert.

Eine Unterverpachtung an Dritte war nach Punkt 7 der Vereinbarung nur mit schriftlicher Zustimmung "der Verpächterin" zulässig.

Nachdem die Beschwerdeführerin die erfolgten Um- und Zubauten dem Finanzamt bekannt gegeben hatte, setzte die Finanzlandesdirektion für Steiermark mit Bescheid vom 8. Juli 1987 gegenüber H.B. als Eigentümerin der Liegenschaft im Instanzenzug den Einheitswert im Wege der Artfortschreibung zum 1. Jänner 1983 neu fest. Eine dagegen erhobene Beschwerde der H.B., welche die Beschwerdeführerin als wirtschaftliche Eigentümerin "der Zu- und Umbauten" oder des eine wirtschaftliche Einheit bildenden Gebäudes sah, wies der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis vom 17. April 1989, 88/15/0097, ab.

Mit Schenkung vom 17. Mai 1993 übertrug H.B. das Eigentum an der Liegenschaft ihrem Stiefsohn H.-P.B., welcher die Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 18. Mai 1998 der Beschwerdeführerin veräußerte.

Die Beschwerdeführerin teilte diesen Erwerb mit Schriftsatz vom 21. Dezember 1998 dem Finanzamt mit und beantragte, den Einheitswert für die Liegenschaft im Wege einer Zurechnungsfortschreibung zum 1. Jänner 1999 gemäß § 28 Bewertungsgesetz mit 30 v.H. des an sich maßgebenden Wertes festzustellen. Das Gebäude A. auf dem Grundstück stehe unter Denkmalschutz. Die durchschnittlichen Erhaltungskosten würden die Einnahmen und sonstigen Vorteile übersteigen.

Mit Vorhalt vom 11. Juni 1999 ersuchte das Finanzamt die Beschwerdeführerin um eine Gegenüberstellung der durchschnittlichen Erhaltungskosten mit den erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteilen.

Mit Schriftsatz vom 28. Juli 1999 gab die Beschwerdeführerin die für die Wirtschaftsjahre 1993/94 bis 1997/98 ermittelten Erhaltungskosten bekannt, welche sich zwischen den Beträgen von 907.649 S (Wirtschaftsjahr 1996/97) und 1,105.118 S (Wirtschaftsjahr 1994/1995) bewegten. Die Beschwerdeführerin habe die Liegenschaft EZ. X., KG. S. mit darauf befindlichem Gebäude im Jahr 1980 von der damaligen Eigentümerin H.B. gepachtet und sodann in dem denkmalgeschützten Gebäude in den Jahren 1980 bis 1981 Generalreparaturen in Höhe von rund 19 Millionen S durchgeführt. Diese Generalreparaturen seien auf 25 Jahre verteilt worden, woraus sich ein jährlicher Erhaltungsposten in Höhe von rund 760.000 S ergebe. Auch die darauffolgenden Generalreparaturen seien entsprechend der wirtschaftlichen Nutzungsdauer aufgeteilt worden. Den mit dem Gebäude im Zusammenhang stehenden Erhaltungskosten stünden keinerlei Einnahmen gegenüber. Die Hotel- und Restaurantumsätze, welche die Beschwerdeführerin erwirtschaftete, würden sich als Ausfluss der Tätigkeit des Gewerbes "Hotel-Restaurant" ergeben. Den Erhaltungskosten würden fiktive Mieteinnahmen gegenübergestellt. Hierzu würden die von der ehemaligen Verpächterin H.B. im abgeschlossenen Pachtvertrag festgelegten Pachtbeträge von monatlich 25.000 S wertgesichert zu Grunde gelegt, woraus sich näher angeführte Mieteinnahmen in der Höhe zwischen rund 308.000 S (Wirtschaftsjahr 1993/94) und rund 331.000 S (Wirtschaftsjahr 1997/1998) ergäben. Daraus ergebe sich ein Überschuss der Erhaltungskosten über die fiktiven Mieteinnahmen in der Größenordnung zwischen rund 580.000 S (Wirtschaftsjahr 1996/97) und 790.000 S (Wirtschaftsjahr 1994/95). Die geforderte Vorschaurechnung, welcher eine Gebäudeinstandhaltung mit einer Erhöhung von 2 bis 5 % jährlich auf den Durchschnitt der letzten fünf Jahre und den fiktiven Mieteinnahmen der letzten fünf Jahre mit einer Wertsicherung zu Grunde gelegt werde, zeige ein ähnliches Bild von Überschüssen der Erhaltungskosten über die fiktiven Mieteinnahmen zwischen rund 550.000 S (Wirtschaftsjahr 2003/2004) und rund 660.000 S (Wirtschaftsjahr 1998/99).

Mit Bescheiden vom 14. April 2000 stellte das Finanzamt den Einheitswert zum 1. Jänner 1999 im Wege einer "Art- und Zurechnungsvorschreibung" fest und setzte den Grundsteuermessbetrag dementsprechend fest, ohne die beantragte

Begünstigung nach § 28 Bewertungsgesetz zu gewähren. Das Hotelgebäude A. weise eine Nutzfläche von 1.667 m<sup>2</sup> auf, woraus sich bei der von den Beschwerdeführerin als durchschnittlich erzielbar angegebenen Einnahmen von rund 330.000 S (monatlich rund 27.500 S) eine (monatliche) Miete von etwa 16,50 S je m<sup>2</sup> ergebe. Dieser Wert könnte für ein Hotelgebäude in "dieser" Ortslage keinen üblichen Mietpreis darstellen. Das Finanzamt habe festgestellt, dass die Beschwerdeführerin von der B. GmbH Räumlichkeiten um 70 S je m<sup>2</sup> (Anm.: monatlich) gemietet habe. Daraus würde sich - bezogen auf das genannte Ausmaß des Hotels A. - eine fiktive Miete von rund 1.408.000 S (jährlich) ergeben, ein Wert, der weit über den von der Beschwerdeführerin genannten durchschnittlichen Erhaltungskosten liege. Doch auch dieser Mietpreis sei im Zuge einer Betriebsprüfung bei der B. GmbH nicht als orts- oder fremdüblich eingestuft worden. Als fremdüblich sei in dieser Lage für vergleichbare Objekte ein Mietzins von 150 S (je m<sup>2</sup> und Monat) anzusehen. Da F.G. bei der B. GmbH Alleingesellschafter und auch bei der Beschwerdeführerin maßgeblich (Anmerkung: laut Auszug aus dem Firmenbuch zu 98 %) beteiligt sei, sei ihm "die Schlussfolgerung anlässlich der genannten Betriebsprüfung bekannt", weshalb eine detaillierte Darstellung unterbleiben könne, wie sich die ortsübliche Miete von 150 S je m<sup>2</sup> ergebe.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin. Die B. GmbH habe "seinerzeit" die Liegenschaft angrenzend an die der Beschwerdeführerin erworben und diese sodann unter anderem zu einer Passage ausgebaut. Sie habe von der Beschwerdeführerin Appartements errichten lassen, diese gekauft und sodann wieder an die Beschwerdeführerin vermietet. In weiterer Folge sei auf Grund des Umstandes, dass die Gebäudeteile der B. GmbH und der Beschwerdeführerin aneinander stießen, die Vereinbarung getroffen worden, dass die B. GmbH Seminarräumlichkeiten sowie einen Nassbereich (Sauna, Solarium) errichte. Diese Teile seien ebenfalls an die Beschwerdeführerin vermietet. Der Großteil der von der B. GmbH errichteten und vermieteten Flächen der Passage würde an Handelsbetriebe und kleinere Dienstleistungsbetriebe vermietet werden. Die vermieteten Geschäftslokale seien mit einer Fläche von 16 bis 343 m<sup>2</sup> der Größe nach völlig unterschiedlich. Für Verkaufsflächen mit geringerem Quadratmeter-Ausmaß sei ein weitaus höherer Quadratmeterpreis zu erzielen als für Verkaufsflächen mit größerem Ausmaß. Beim Fremdvergleich seien vergleichbare Objekte heranzuziehen. Der Vermietung von Räumlichkeiten mit Flächen von 16 bis 343 m<sup>2</sup> an Handelsbetriebe stünde die Vermietung an einen Dienstleistungsbetrieb mit 1.667 m<sup>2</sup> in einem im 17. Jahrhundert errichteten Gebäude gegenüber. Die von der B. GmbH errichteten und an die Beschwerdeführerin vermieteten Räumlichkeiten seien von der Beschwerdeführerin deshalb angemietet worden, weil die Geschäftsführung zur Ansicht gelangt sei, die Beschwerdeführerin könne den Anforderungen des modernen Tourismus nicht mehr gerecht werden, weil diese weder einen Seminarraum noch einen Veranstaltungsraum oder einen Nassbereich aufweise und im eigenen Gebäude diese Räumlichkeiten nicht errichtet werden könnten. Gäste in der gehobenen Angebotsklasse, wie es das von der Beschwerdeführerin betriebene Vier-Sterne-Restaurant und -Hotel aufweise, würden auf diese Nebenleistungen Wert legen. Dadurch sei die Beschwerdeführerin gezwungen gewesen, die Räumlichkeiten, die von der B. GmbH errichtet worden seien, anzumieten. Daher habe die Beschwerdeführerin auch einen erhöhten Mietpreis akzeptieren müssen. Diese Mietpreise könnten für einen Fremdvergleich nicht herangezogen werden. Es müsse einen Unterschied machen, ob ein gesamter Hotelkomplex vermietet werde oder einzelne, dringend benötigte Räumlichkeiten angemietet würden. Da die Liegenschaft der Beschwerdeführerin im Zeitraum von 1980 bis 1998 bereits vermietet gewesen sei, beide Vertragsparteien diese Miete im Einvernehmen festgelegt hätten, ohne dass dies später beanstandet worden sei, müsse diese Mietvereinbarung zur Berechnung der fiktiven Mieteinnahmen herangezogen werden können. Ein höherer Mietzins habe von der seinerzeitigen Vermieterin nie erzielt werden können, weil die Sanierungsnotwendigkeit des Gebäudes offenkundig gewesen sei. Das Unternehmen habe bisher nur überleben können, weil umfangreiche Sanierungsmaßnahmen getroffen worden seien.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2000 ab. Mit Mietvertrag vom 18. Dezember 1980 sei vereinbart worden, dass die Mieterin berechtigt sei, den bisherigen Altbau des Hotel-Restaurants A. umzubauen und auch Erweiterungsbauten vorzunehmen, wobei jedoch die Um- und Zubauten nach Vertragsende gegen Ablöseanspruch in das Eigentum der Vermieterin übergingen. Sämtliche Reparaturen hätten zu Lasten der Pächterin durchgeführt werden müssen. Die Kosten für die Großreparaturen seien ebenfalls von der Vermieterin abzulösen gewesen. Auch habe sich die Pächterin bei der Vertragsunterfertigung verpflichtet, Fleisch und Wurstwaren aus dem Fleischhauereibetrieb des H.-P.B., des Stiefsohns der Pächterin, zu beziehen. Diese Vereinbarungen, die bei einem "fremdüblichen" Mietverhältnis nicht gegeben seien, würden eindeutig den vertraglich vereinbarten, relativ niedrigen Mietzins beeinflussen. Im in Rede stehenden Mietvertrag sei auch festgehalten, dass sich das Bestandverhältnis auf den Altbau beziehe. Im Zeitpunkt des Abschlusses des Bestandvertrages sei das Hotel-

Restaurant A. nicht benützbar gewesen (wie sich aus einem zitierten Beschluss des Bezirksgerichtes S. ergebe) und seien umfangreiche Renovierungsarbeiten erforderlich gewesen. Für den auf Grund des damaligen Bauzustandes nicht nutzbaren Altbau des Gebäudes sei eine Miete von 15.000 S monatlich vereinbart worden, wobei sich diese nach erfolgter Renovierung auf 25.000 S erhöht habe. Gegenstand des Pachtvertrages sei jedoch nach wie vor der - wenn auch renovierte - Altbau geblieben. Daraus erkläre sich auch der bei Umlegung der vertraglichen Miete auf die Gesamtnutzfläche viel zu geringe und nicht fremdübliche durchschnittliche Mietzins von rund 16 S je m<sup>2</sup>. Maßgeblich für die zum 1. Jänner 1999 vorzunehmende Betrachtungsweise sei jedoch die gesamte wirtschaftliche Einheit samt Zubauten. Dies schon deshalb, weil sich auch die angeführten durchschnittlichen Erhaltungskosten auf das gesamte Hotelobjekt bezögen. Es seien zum Bewertungstichtag somit völlig andere Verhältnisse gegeben als zum Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrages.

Die fiktiven Mieteinnahmen seien durch Heranziehung von Vergleichspreisen zu bestimmen. Dabei seien bei einer "durchgeführten Betriebsprüfung" 150 S je m<sup>2</sup> als ortsüblich ermittelt worden. Das Finanzamt habe jedoch den erklärten durchschnittlichen Erhaltungskosten nicht diesen Mietzins, sondern lediglich einen Durchschnittspreis von 70 S pro m<sup>2</sup> gegenübergestellt, sodass der Umstand, dass für ein überdurchschnittlich großes Objekt nicht immer maximale Mietpreise erzielbar seien, entsprechend berücksichtigt worden sei. Allerdings würden für ein derartig günstig gelegenes Objekt wie das Hotel-Restaurant A. fremdübliche Mietzinse tatsächlich über diesen Wert liegen. Das Hotel-Restaurant A. liege im Zentrum von S. am Hauptplatz. Objekte in dieser besonders für Fremdenverkehrsbetriebe bevorzugten Lage seien sicher nicht leicht und daher auch nicht billig zu erwerben oder zu mieten. Es handle sich um ein Vier-Sterne-Restaurant und -Hotel, welches für die hiefür erforderliche Struktur eine relativ große nutzbare Fläche benötige, weshalb auch zugemietete Räumlichkeiten (Appartements, Seminarräumlichkeiten, Sauna, Solarium) angeschlossen worden seien.

Dem Berufungseinwand, die Mietpreise von durchschnittlich 70 S je m<sup>2</sup>, welche die Beschwerdeführerin für die von der B. GmbH angemieteten Räumlichkeiten bezahle, seien überhöht, könne das Finanzamt nicht folgen. Für Appartements habe die B. GmbH Mietpreise von rund 237 S je m<sup>2</sup> und für Seminarräume rund 305 S pro m<sup>2</sup> erzielen können. Zu berücksichtigen sei, dass F.G. sowohl an der B. GmbH wie auch an der Beschwerdeführerin beteiligt sei. Auf Grund dieses gesellschaftlichen Naheverhältnisses der beiden Unternehmen relativiere sich das vorgebrachte Argument, dass die Beschwerdeführerin gezwungen gewesen sei, Räumlichkeiten von der B. GmbH zu überhöhten Mietzinsen anzumieten.

Auch der Einwand, für einen Fremdvergleich müsse ein denkmalgeschütztes Gebäude herangezogen werden, sei nicht begründet. Anlässlich einer Besichtigung durch einen Sachbearbeiter am 5. April 2000 habe F.G. bestätigt, dass gerade durch diese historische Baustuktur der Gasträumlichkeiten eine besondere Wertschätzung der Touristen gegeben sei. Wie sich der bestehende Denkmalschutz, der lediglich für einen Teil des gesamten bewerteten Gebäudekomplexes bestehe, auf eine zu erzielende Miete negativ auswirken solle, sei nicht nachvollziehbar.

Die Beschwerdeführerin beantragte mit Schriftsatz vom 19. Dezember 2000 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Die Beschwerdeführerin betreibe einen Hotel- und Restaurantbetrieb am Hauptplatz in S., in Zentrallage. Der ursprüngliche Gebäudebestand stamme, einem Bescheid des Bundesdenkmalamtes zufolge, aus dem 17. Jahrhundert und sei unter Denkmalschutz gestellt. Zur wirtschaftlichen Einheit gehöre auch ein zusätzlicher Gebäudekomplex "West", dessen ursprüngliches Baujahr um 1800 geschätzt werde. Ein Großteil des Hotelgebäudes sei in den Jahren 1980 bis 1982 grundlegend renoviert worden; es seien umfangreiche Zubauten errichtet worden.

Nach Schilderung des Verwaltungsverfahrens und Zitat des § 28 des Bewertungsgesetzes führte die belangte Behörde aus, der in Rede stehende Gebäudekomplex stehe teilweise unter Denkmalschutz und werde als Hotel der Vier-Sterne-Kategorie im Rahmen eines Gewerbebetriebes genutzt. Würden im konkreten Einzelfall, etwa weil keine Vermietung des Objektes erfolge, keine Einnahmen erzielt werden, so sei nach § 28 Bewertungsgesetz auf Seiten der Vorteile, die den durchschnittlichen Erhaltungskosten gegenüberzustellen seien, die erzielbaren Einnahmen anzusetzen. Die Beschwerdeführerin habe die durchschnittlichen jährlichen Erhaltungskosten mit rund 1.000.000 S angegeben. Die vom Finanzamt ermittelten fiktiven Mieteinnahmen in Höhe von zumindest 70 S je m<sup>2</sup> würden hochgerechnet mit der Gesamtfläche von 1.667 m<sup>2</sup> auf ein Jahr einen fiktiven Mietertrag von etwa 1.400.000 S ergeben, einen Betrag, der weit

über den angegebenen Erhaltungskosten von rund 1.000.000 S liege. Zur Begründung, wie auf den genannten Quadratmetersatz von 70 S zu kommen sei, verwies die belangte Behörde auf die Berufungsvorentscheidung. Ergänzend führte die belangte Behörde aus, dass es sich bei den von der Beschwerdeführerin als Vergleichsmaßstab geforderten Vertrag um einen Pachtvertrag gehandelt habe, welcher der Pächterin einige näher angeführte Verpflichtungen auferlege. Die bloße Einbeziehung dieses vereinbarten Pachtzinses erscheine in jedem Fall als zu gering, weil § 28 Bewertungsgesetz die Einbeziehung sämtlicher Vorteile vorsehe. Weiters sei der Umstand der Anmietung von Räumlichkeiten in unmittelbarer Nähe für die Nutzung im Rahmen des Hotelbetriebes der Beschwerdeführerin der geradezu "idealtypische Vergleichsmaßstab" für von der Beschwerdeführerin fiktiv zu erzielende Einnahmen gewesen, auch wenn diese Mieten in fremdunüblich niedriger Höhe bemessen worden seien, würden sie einen Hinweis auf mindestens zu erzielende Mieteinnahmen darstellen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 4 Bewertungsgesetz 1955 - BewG, sind u.a. den Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibungen) die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zu Grunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt).

Nach § 23 BewG sind u.a. bei Fortschreibungen der Einheitswerte für Grundbesitz der tatsächliche Zustand des Grundbesitzes vom Fortschreibungszeitpunkt und die Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt zu Grunde zu legen.

§ 28 BewG bestimmt, dass Einheitswerte für Grundbesitz, dessen Erhaltung wegen seiner Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegt, insbesondere unter Denkmalschutz stehende Gebäude, mit 30 v.H. des an sich maßgebenden Wertes festzustellen sind, wenn die durchschnittlichen Erhaltungskosten die erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteile übersteigen.

Im Beschwerdefall sind die "erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteile" iSd § 28 BewG strittig. Die Beschwerdeführerin und die belangte Behörde gehen übereinstimmend von durchschnittlichen Erhaltungskosten von rund 1.000.000 S jährlich aus.

Zutreffend hat die belangte Behörde angenommen, dass für das Gebäude, in welchem die Beschwerdeführerin am 1. Jänner 1999 selbst ein Hotel-Restaurant betrieb, keine Einnahmen erzielt wurden. Werden im konkreten Einzelfall keine Einnahmen erzielt, weil etwa keine Vermietung des Objektes erfolgt, so sind auf Seiten der Vorteile die erzielbaren Einnahmen anzusetzen. Die Vorteile müssen betragsmäßig quantifiziert werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 1998, 98/14/0051, VwSlg 7.321/F.)

Wie hoch die erzielbaren Einnahmen sind, ist eine Tatfrage (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 14. April 1986, 84/15/0005, VwSlg 6.102/F), welche die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu beantworten hatte.

Die belangte Behörde ging von einer Gesamtnutzfläche von

1.667 m<sup>2</sup> des in Rede stehenden Wirtschaftsgutes und von erzielbaren monatlichen Mieteinnahmen in Höhe von zumindest 70 S je m<sup>2</sup> aus. Sie stützte sich dabei darauf, dass die Beschwerdeführerin von der B. GmbH, welche in einem gesellschaftsrechtlichen Naheverhältnis zur Beschwerdeführerin stand, Räumlichkeiten im angrenzenden Gebäude um diesen Preis gemietet hatte und die B. GmbH ihrerseits Räumlichkeiten um weit höhere Beträge an Dritte vermietet hatte. Weder die Gesamtnutzfläche von 1.667 m<sup>2</sup>, noch die von der B. GmbH erzielten Mieterlöse werden in der Beschwerde bestritten. Damit gelingt es der Beschwerdeführerin aber nicht, eine Unschlüssigkeit des von der belangten Behörde gefundenen Ergebnisses aufzuzeigen, dass unter Zugrundelegung von Mindestmieten von 70 S je m<sup>2</sup> monatlich die erzielbaren Einnahmen weit über den von der Beschwerdeführerin bekannt gegebenen durchschnittlichen Erhaltungskosten lagen.

Die Beschwerdeführerin trägt vor, die belangte Behörde habe auf die besondere Situation der in Rede stehenden Liegenschaft nicht Rücksicht genommen und es sei unverständlich, dass die belangte Behörde Mietzinse pro m<sup>2</sup> für ein abbruchreifes Gebäude den Mietzinsen für voll eingerichtete betriebsfertige und "voll genehmigte" Räumlichkeiten von Handelsbetrieben oder für Wellness- oder Seminarräume gegenüberstellt, die von der Vermieterin hergestellt, eingerichtet und gewartet würden. Dabei vernachlässigt die Beschwerdeführerin, dass es nach § 23 BewG auf den tatsächlichen Zustand des Grundbesitzes im Fortschreibungszeitpunkt ankommt, dass somit erzielbare

Mieteinnahmen für das Gebäude, wie es sich zum Fortschreibungszeitpunkt am 1. Jänner 1999 darstellte, zu berücksichtigen sind und nicht Mieteinnahmen für das seinerzeit im Jahr 1980 von der Beschwerdeführerin lange vor dem Eigentumserwerb durch sie in Bestand genommene "abbruchreife" Gebäude.

Er erübrigt sich daher, auf die Berechnungen der Beschwerdeführerin näher einzugehen, die von einem Bauzustand des Gebäudes bei Beginn des Bestandverhältnisses ausgingen.

Die Beschwerdeführerin rügt als Verfahrensverletzung, dass die belangte Behörde keine "mit den Mietverhältnissen vergleichbare Ermittlung von Mietzinsen" vorgenommen habe. Der Hinweis der belangten Behörde auf die durchgeführte ertragsteuerliche Betriebsprüfung bei der B. GmbH beweise, dass der belangten Behörde die Trennung zwischen bewertungsrechtlichen Überlegungen und ertragsteuerlichen Überlegungen fremd zu sein scheine. Mit diesem Vorbringen macht die Beschwerdeführerin nicht deutlich, inwieweit die von der belangten Behörde aus dieser "Betriebsprüfung" entnommenen Vergleichspreise unrichtig wären.

Soweit die Beschwerdeführerin der belangten Behörde vorwirft, sie habe ungleiche Sachverhalte verglichen, weil die Beschwerdeführerin vorgerechnet habe, dass bei Berücksichtigung der Generalreparatur und der Verzinsung für die notwendige Darlehensaufnahme unter Ansatz der tatsächlich bezahlten Pacht ein ohnehin die Annahme der belangten Behörde weit übersteigender Mietzins pro m<sup>2</sup>, nämlich 105 S, kalkulatorisch bezahlt worden sei, übersieht sie, dass sie damit zu einem über dem von der belangten Behörde als mit 70 S je m<sup>2</sup> erzielbar angenommenen Mietbetrag gelangt.

Die Beschwerde, mit welcher der Bescheid der belangten Behörde seinem "gesamten Inhalt nach" angefochten wird, enthält keine gesonderten Ausführungen betreffend die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Der Kostenausspruch gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 8. Februar 2007

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2003150096.X00

**Im RIS seit**

12.03.2007

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)