



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. S., vom 31. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 27. Juni 2006, Erfassungsnummer zzz, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

1.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer wird geändert auf € 1.040,68.

Daraus ergibt sich eine Abänderung der Abgabenfestsetzung zu Gunsten der Bw. in der Höhe von € 1.422,74 laut nachstehender Aufstellung:

Vorgeschrieben wurde	€ 2.463,42
Vorzuschreiben war	€ 1.040,68
Abänderung zu Gunsten der Bf.	€ 1.422,74

Die Bemessungsgrundlage und die Abgabenberechnung sind dem beiliegenden Berechnungsblatt und den Ausführungen in der Begründung zu entnehmen.

2.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 27. Juni 2006, Erfassungsnummer zzz , setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber Frau Bw. (Bw.) Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 2.463,42 fest.

Die Bw. erhob gegen diesen Bescheid mit Eingabe vom 31. Juli 2006 das Rechtsmittel der Berufung.

Das Finanzamt entschied über diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 8. September 2006 und änderte die Abgabenfestsetzung auf € 1.548,11.

Die Bw. beantragte daraufhin mit Schriftsatz vom 9. Oktober 2006 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz). Soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist, so ist nach der eine Ausnahme bildenden Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes, d. i. der dreifache Einheitswert bzw. der auf einen Liegenschaftsteil entfallende Teilbetrag des dreifachen Einheitswertes (§ 6), zu berechnen.

Gemäß § 5 Abs. 2 GrEStG gehören zur Gegenleistung

1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt,
2. Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.

Anlässlich der einvernehmlichen Ehescheidung gem. § 55a EheG haben die Bw. und Herr NN vor dem Bezirksgericht E. am tttmmjjjj einen gerichtlichen Vergleich auszugsweise folgenden Inhaltes geschlossen:

„1. (Grundlagen)

...

2. (Rechtsverhältnisse zu den gemeinsamen Kindern)

...

3. (wechselseitiger Unterhalt)

...

4. (Vermögensauseinandersetzung)

4.1. (Liegenschaftsvermögen)

4.1.1. NN ist Eigentümer des zu Gutsbestand der Liegenschaft Einlagezahl nnn. Grundbuch D. gehörigen Grundstücks XY Baufl. (Gebäude) Baufl. (begrünt) im Ausmaß von 1.119 m² und der Grundstücksadresse StraßE (im folgenden „Grst XY“).

Auf diesem Grundstück befindet sich das, von den Eheleuten bis zur Auflösung ihrer häuslichen Gemeinschaft gemeinsam und ab diesem Zeitpunkt von FrauBw. bewohnte Einfamilienhaus. NN bewohnt ab diesem Zeitpunkt ein, auf dem an dieses Grundstück angrenzenden, ebenfalls zum Gutsbestand dieser Liegenschaft gehörigen nunmehr neu gebildeten Grundstück XY/1 befindliche Baulichkeit.

4.1.2. In Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens übergibt NN an FrauBw. und diese übernimmt das, durch Unterteilung des Grst XY neu gebildete Grundstück XY/2 (im folgenden „Grst XY/2“) mit allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör. FrauBw. übernimmt das Grst XY/2 mit allen Rechten und Pflichten mit denen NN dieses bisher besessen und benützt hat oder zu besitzen und benützen berechtigt war. Demnach tritt FrauBw. Partei anstelle des NN unter Übernahme aller sich hieraus ergebenden Rechte und Pflichten in die auf dem Grst XY zugunsten der NNSchwiegermutter unter CLNr 1 einverleibte Dienstbarkeit der Wohnung ein.

Der Übernehmerin ist das Grst XY/2 mit allem Zubehör bekannt, demnach leistet NN, sofern sich aus diesem Vergleich nicht anderes ergibt, keinerlei Gewähr für Sachmängel. Rechtsmängel, insbesondere in Bezug auf bürgerliche und nicht verbücherte Lasten hat er zu vertreten sofern diese der Übernehmerin nicht bekannt sein mussten.

...

4.2. (Verbindlichkeiten)

...“

Das Finanzamt setzte für diesen Rechtsvorgang mit dem o.a. Bescheid vom 27. Juni 2006 die Grunderwerbsteuer fest und ging dabei von einer Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG in der Höhe von € 123.171,19 aus. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus € 45.765,70 (übernommene Verbindlichkeiten, aushaftend) und Wohnungsrecht (Kapitalwert gemäß § 16 Bewertungsgesetz) in der Höhe von € 77.405,49. Das Wohnungsrecht für die Schwiegermutter der Bw. wurde dabei mit monatlich € 640,75 bewertet. Dieser Wert errechnet sich aus einer Nutzfläche von 155,90 multipliziert mit dem Richtwert nach dem Richtwertgesetz (€ 4,11 pro m²).

Im Berufungsfall besteht zunächst Streit darüber, ob der Grunderwerbsteuerbemessung entweder der anteilige dreifache Einheitswert der Liegenschaft oder aber eine Gegenleistung,

bestehend aus der von der Bw. übernommenen Dienstbarkeit und den im Vergleich genannten aushaftenden Verbindlichkeiten, zugrunde zu legen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung ist nicht ausgeschlossen, dass im konkreten Einzelfall auch betreffend die in einem so genannten Scheidungsvergleich vorgenommenen grunderwerbsteuerpflichtigen Transaktionen Gegenleistungen zu ermitteln sind (vgl. etwa VwGH vom 7. Oktober 1993, Zl. 92/16/0149).

Insbesondere wenn sich aus dem Wortlaut der getroffenen Vereinbarung ergibt, dass eine bestimmte Leistung als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft (eines Liegenschaftsanteils) gedacht ist, ist diese Gegenleistung als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer heranzuziehen (VwGH vom 25. November 1999, Zl. 99/16/0064).

Nach der Gliederung des o.a. Vergleichs betraf Punkt 4.1. aus dem ehelichen Vermögen ausschließlich einen Grundstücksanteil samt Einfamilienhaus („Grst XY/2“) und die damit verbundenen Rechte und Pflichten samt der in Punkt 4.1.2. ausdrücklich genannten Dienstbarkeit sowie Regelungen über die Abwicklung der Eigentumsübertragung.

Bei dieser Systematik und dem Wortlaut des Scheidungsvergleichs konnte das Finanzamt zu Recht zu dem Ergebnis kommen, dass nach dem Parteiwillen zumindest die Übernahme der Dienstbarkeit eine konkrete, dem Erwerb des in Punkt 4.1. genannten Liegenschaftsanteils samt Einfamilienhaus direkt zuordenbare Gegenleistung war.

Hingegen kommt dem Einwand der Bw., wonach eine ausdrückliche Zuordnung der aufgeteilten Schuld bei der Bausparkasse als Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaft von den Ehepartnern nicht gewollt worden sei, durchaus Berechtigung zu. Dies schon deshalb, weil im Rahmen des Vergleichs auch verschiedene andere Vermögenswerte den jeweiligen Ehepartnern zugewiesen wurden, die nach dem glaubwürdigen Vorbringen der Bw. bei der Festlegung des Ausmaßes der letztlich zu tragenden Schuld insgesamt ihren Niederschlag gefunden haben. Der Unabhängige Finanzsenat kommt daher (ebenso wie bereits das Finanzamt in seiner o.a. Berufungsvorentscheidung) zum Schluss, dass die von der Bw. übernommene aushaftende Verbindlichkeit nicht zweifelsfrei als Gegenleistung dem Liegenschaftserwerb zuordenbar ist. Dies zeigt auch ein Blick auf die Systematik des Vergleichs, der diese Verbindlichkeit getrennt vom Liegenschaftsvermögen behandelt). Der entsprechende Teilbetrag war daher bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer außer Ansatz zu lassen.

Die Bw. bezweifelt auch ganz grundsätzlich die Eignung von Dienstbarkeiten für die Bewertung einer Gegenleistung und meint, die von ihr übernommene Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes der Schwiegermutter könne, wenn überhaupt, lediglich als ein den Wert dieser Lie-

genschaft mindernder Faktor im Zusammenhang mit der Zuordnung der Vermögenswerte eine Rolle gespielt haben.

Dem ist zu entgegnen, dass gemäß §§ 4 und 5 GrEStG die Steuer von der Gegenleistung zu berechnen ist. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt (VwGH vom 26. Februar 2004, Zl. 2003/16/0146).

Zur Gegenleistung gehören auch Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten (§ 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG). Derartige Belastungen werden auch dann der Bemessungsgrundlage zugerechnet, wenn deren Übernahme nicht vereinbart ist. Erforderlich ist, dass die Verpflichtung auf dem Grundstück ruht, diese ohne besondere Abrede kraft Gesetzes auf den Erwerber übergeht und bereits bei Entstehung der Steuerschuld bestanden hat. Zu den nicht dauernden Lasten gehören Hypotheken, Wohnungs- und Fruchtgenussrechte, Ausgedingerechte oder sonstige persönliche Dienstbarkeiten (Dorazil-Takacs, GrEStG, 4. Aufl., Rz. 10.50 zu § 5)

Persönliche Dienstbarkeiten wie das Fruchtgenussrecht gehören somit grundsätzlich als auf dem Grundstück ruhende Belastungen nach § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG zur Gegenleistung, da sie als absolute Rechte gegen den jeweiligen Eigentümer der belasteten Sache wirken und damit auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen.

Durch die Bestimmung des Abs. 2 Z 2 leg.cit. soll sichergestellt werden, dass solche Belastungen auf alle Fälle der Gegenleistung hinzugerechnet werden, damit bei der Besteuerung der Wert des Grundstückes an sich erfasst wird. Auch ein Fruchtgenussrecht stellt eine Last dar, die abzulösen wäre, wenn das Grundstück sofort lastenfrei auf den Erwerber übergehen würde. Entscheidend ist, dass eine Leistung sich im Vermögen des Verkäufers - etwa durch Befreiung von einer ihn treffenden Verpflichtung - auswirkt.

Dass die der Schwiegermutter der Bw. eingeräumte Dienstbarkeit wirksam auf die Bw. übergegangen ist, steht außer Streit. Die Verpflichtung muss darüber hinaus bei Entstehung der Steuerschuld bereits bestanden haben.

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Nach Lehre und Judikatur wird ein Erwerbsvorgang bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht. Der Erwerbsvorgang ist verwirklicht, sobald die Parteien in der Außenwelt ihren Willen, ein Rechtsgeschäft abzuschließen (zB durch Unterfertigung der Vertragsurkunde) gehörig kundgetan haben.

Im Streitfall besteht auf Grund der Textierung des Vergleichs kein Zweifel daran, dass die Dienstbarkeit zum Zeitpunkt des Abschlusses des Rechtsgeschäftes bereits bestanden hat. Es

lagen somit alle gesetzlichen Voraussetzungen für die Einbeziehung des Wertes des Wohnungsrechtes in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer vor.

Mit dem Einwand, der Wert eines Wohnrechts in einem Familienwohnhaus sei höchstens mit dem Einheitswert limitiert, vermag die Bw. deshalb nicht durchzudringen, weil dieser Grundsatz ausschließlich im Erbschaftssteuerrecht Gültigkeit besitzt. Dies ergibt sich aus dem Erkenntnis des VwGH vom 2. März 1972, Zl. 929/71, auf das das Höchstgericht in dem von der Bw. zitierten Erkenntnis vom 28. Juni 1973, Zl. 398-400/72 verweist. Demnach vertritt der Gerichtshof die Meinung, dass es nicht im Sinne des Gesetzes gelegen sein könne, dass der Abgabepflichtige, der ein mit dem Einheitswert anzusetzendes von Todes wegen erworbenes Gebäude zu versteuern habe, bei der Erbschaftsbesteuerung deswegen einen negativen Wert auszuweisen berechtigt sei, weil der Nutzungswert, der letztwillig einem anderen eingeräumt worden sei, höher sei, als der Wert der Substanz, an der dem anderen das Nutzungsrecht zustehe. Dies folge – jedenfalls bei der Erbschaftssteuer – aus dem Bereicherungsprinzip.

Da derartige Überlegungen im Grunderwerbsteuerverfahren keine Rolle spielen, kommt der Unabhängige Finanzsenat zum Schluss, dass im Streitfall die Grunderwerbsteuer mit dem kapitalisierten Wert der Dienstbarkeit anzusetzen war und die Höhe der Bemessungsgrundlage nicht mit dem Einheitswert der Liegenschaft begrenzt war (siehe auch Fellner, Rz. 47 zu § 5 GrEStG).

Im Übrigen basiert die im Gegenstand vorgenommene Bewertung des Wohnrechts unter Zugrundelegung des Richtwerts nach dem Richtwertgesetz von € 4,11 (gegen dessen Höhe keine Einwände vorgebracht wurden) auf ein entsprechendes Anbringen der Bw. im Rahmen der Beantwortung eines diesbezüglichen Vorhaltes des Finanzamtes.

Auch der BFH hat in seinem Urteil vom 26. Juli 1963, Slg Bd 77, 310, ausgesprochen, dass kein allgemeiner Rechtssatz anzuerkennen sei, dass für das Nutzungsrecht an einem Vermögensgegenstand steuerlich kein höherer Wert anzusetzen sei, als für den Gegenstand selbst (Einheitswert).

Die Bw. bringt auch vor, dass die Wohnnutzfläche nicht wie vom Finanzamt festgestellt 155,90 m² sondern bloß 90,20 m² betrage. Dieser Einwand ist deshalb beachtlich, weil - wie oben ausgeführt - die Bemessungsgrundlage unter Anwendung der Richtwerte auf der Basis der Nutzfläche errechnet worden ist.

Die Richtwerte stellen gemäß § 1 Abs. 2 Richtwertgesetz Eurobeträge je Quadratmeter der Nutzfläche und Monat für die mietrechtliche Normwohnung dar. Der unbestimmte Gesetzesbegriff der Nutzfläche kann in verfassungskonformer Weise und übereinstimmend mit der Ab-

sicht des einfachen Gesetzgebers dahingehend ausgelegt werden, dass zu der Nutzfläche sämtliche für das Wohnen im Sinne des allgemeinen Sprachgebrauches verwendbaren Flächen der in Rede stehenden Wohnung zählen (siehe VwGH vom 27. November 2000, Zl. 2000/17/0148).

Im vorliegenden Fall liegen hinsichtlich der Nutzfläche der streitgegenständlichen Liegenschaft drei divergierende Angaben der Bw. vor. In ihrer Eingabe vom 22. Juni 2006 hat die Bw. die Wohnnutzfläche mit 104,80 m² zuzüglich einer nutzbaren Hofffläche von 51,90 m² beziffert. Diese Angaben erscheinen angesichts des mit diesem Schreiben vorgelegten Mappengleichstückes durchaus glaubwürdig und plausibel. Sie sind auch nachvollziehbar, weil der Plan nicht nur die genauen Größenangaben der gesamten Liegenschaft sowie die Ausmaße der maßgeblichen Teilstücke enthält, sondern darüber hinaus farblich deutlich hervorgehoben die Flächen jenes Gebäudeteiles zeigt, der der Schwiegermutter der Bw. zur Benutzung überlassen wurde. An Hand der dem Plan zu entnehmenden relevanten Abmessungen bestehen auch gegen die Angaben der Bw. keine Bedenken, wonach der Baufläche des Gebäudes von 119,80 m² eine Wohnnutzfläche in der erwähnten Höhe von 104,80 m² gegenübersteht.

Warum diese Größenangaben unrichtig sein sollen und die Wohnnutzfläche nur 80 m² (laut Berufung) bzw. 90,20 m² (laut Vorlageantrag) betragen soll, ist hingegen nicht nachvollziehbar.

Die von der Bw. diesbezüglich dem Unabhängigen Finanzsenat vorgetragene Erklärung, die Wohneinheit habe erst mit dem zum Zeitpunkt des Vorlageantrages vorliegenden Teilungsplan mit exakt 90,20 m² beziffert werden können, überzeugt nicht, da es sich bei diesem Plan um das selbe Mappengleichstück mit der GZ. zZz handelt, das die Bw. schon mit ihrer Eingabe vom 22. Juni 2006 zum Nachweis dafür vorgelegt hat, dass sich die Nutzfläche auf 104,80 m² beläuft.

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass die Wohnnutzfläche – wie von der Bw. ursprünglich angegeben – 104,80 m² beträgt. Da nach dem oben erwähnten Erkenntnis des VwGH vom 27. November 2000 zur Nutzfläche nur für das Wohnen im Sinne des allgemeinen Sprachgebrauches verwendbaren Flächen einer Wohnung zählen, ist die nutzbare Hofffläche bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage außer Betracht zu lassen.

Daraus ergibt sich nachstehende Neuberechnung der Abgaben:

Aus der Bewertung des Wohnrechtes in der Höhe von € 430,73 monatlich (€ 4,11 x 104,80 m²) errechnet sich nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ein Kapitalwert laut beiliegendem Berechnungsblatt in der Höhe von € 52.034,12.

2 % von der Gegenleistung in der Höhe von € 52.034,12 ergibt gemäß § 7 Abs. 2 Z 2 GrEStG eine Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 1.040,68.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. November 2007