



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Dr. Peter Konradt, öffentlicher Notar, 8010 Graz, Hamerlinggasse 6, vom 10. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 28. Oktober 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit notariellem Übergabsvertrag samt partiellem Pflichtteilsverzicht vom 20. September 2005 übergab Ing. A.G. die in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft EZ x seinem Schwiegersohn, Ing. H.H. und seiner Tochter, B.H.. Die Übernehmer verpflichteten sich dem Übergeber und dessen Ehegattin, HG, das lebenslängliche und unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht in der von ihnen schon bisher bewohnten Wohnung zu gewähren. Sämtliche auf die Wohnung der Übergeber entfallenden Strom-, Heizungs- und sonstigen Betriebskosten haben die Übernehmer zu bezahlen. Über deren Verlangen haben diese dem Übergeber und dessen Ehegattin gemäß Punkt Drittens des Vertrages eine liebevolle Pflege und Betreuung angedeihen zu lassen, die Reinigung ihrer Kleider, Wäsche und Schuhe sowie ihrer Wohnung zu besorgen. Gegen Leistung eines angemessenen Kostgeldes wurde über deren Verlangen die Erbringung der vollständigen Verpflegung vereinbart. Schließlich

verpflichteten sich die Übernehmer, die Kosten der seinerzeitigen ortsüblichen Begräbnisse des Übergebers und seiner Ehegattin sowie einer angemessenen Grabstätte zu tragen.

Die Übernehmer haben gemäß Punkt „Fünftens“ des Vertrages am Vertragsobjekt Investitionen (Errichtung einer Garage) vorgenommen und besitzen aus diesem Titel eine aufrechte Forderung gegen den Übergeber. Diese Forderung wurde mit € 30.000 bewertet.

Weiters verpflichteten sich die Übernehmer über Weisung des Übergebers, an dessen Tochter, IS, zur Abgeltung ihrer Erb- und Pflichtteilsansprüche einen väterlichen Erbteil in Höhe von € 20.000 binnen fünf Jahren ab Unterfertigung dieses Notariatsaktes zu überweisen.

Die wiederkehrenden Gegenleistungen an Ing. G und HG wurden mit monatlich € 200 bewertet.

Mit Bescheid vom 28. Oktober 2005 wurde der Berufungswerberin für die im Notariatsakt vereinbarten Gegenleistungen (anteiliger Barwert von Wohnrecht und Pflegeleistungen, Forderungsverzicht, Erbsentfertigung sowie Kosten für Begräbnis und Grabstätte) im ermittelten Betrag von € 72.507,58 Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.450,15 vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass durch einen bedauerlichen Irrtum des Vertragsverfassers bzw. der Kanzlei dem Finanzamt eine unrichtige Abschrift der Urschrift übermittelt worden sei. Der Entwurf unterscheide sich von der Urschrift des Notariatsaktes vom 20. September 2005 im Punkt Drittens dadurch, dass die zu litera b) vereinbarten Ausgedingsleistungen lediglich für den Fall der Krankheit und für den Fall altersbedingter Gebrechlichkeit der Ausgedingsnehmer vereinbart worden wären. Diese Pflege- und Betreuungsleistungen seien lediglich bedingte Rechte. Die Bemessung der Grunderwerbsteuer möge daher unter Zugrundelegung der im Punkt Zwölftens vorgenommenen Bewertung der Gegenleistungen, nämlich nur des Wohnungsgebrauchrechtes, erfolgen.

Um Entschuldigung der Vorlage einer unrichtigen Abschrift des Übergabsvertrages wird ersucht. Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Dezember 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde die Entscheidung vom Finanzamt damit, dass aus dem Text des Notariatsaktes eindeutig hervorgehe, dass die vereinbarten Gegenleistungen in ihrer Gesamtheit über Auftrag und Anweisung des Übergebers von den Übernehmern zu erbringen seien. Ein Notariatsakt habe die Vermutung einer verstärkten Beweiskraft für sich. Gegenteilige Ausführungen im späteren Berufungsverfahren könnten als Schutzbehauptung angesehen werden, denn zuerst gemachte Angaben kämen nach der Lebenserfahrung der Wahrheit am nächsten.

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag gestellt. Mit Eingabe vom 17. April 2008 wurde dem UFS eine Kopie eines Nachtrages vom 6. März 2008 zum notariellen Übergabsvertrag vom 20. September 2005 vorgelegt. Darin wurde unter „**Erstens**“ darauf verwiesen, dass im seinerzeitigen Übergabsvertrag vom 20. September 2005 die Übernehmer dem Übergeber und dessen Ehegattin Ausgedingsleistungen auf deren Lebenszeit eingeräumt hätten und zwar unter litera a) das lebenslängliche Wohnungsgebrauchsrecht sowie unter litera b) Pflege- und Betreuungsleistungen.

Dieser Nachtrag hat auszugsweise folgenden Inhalt: *„Die Vertragsparteien stellen im Punkt **„Zweitens**“ ausdrücklich und einvernehmlich fest, dass die im Punkt Drittens lit b) des zitierten Notariatsaktes vereinbarten Ausgedingsleistungen nach ihrem wahren Willen und auch tatsächlich nur für den Fall der Krankheit und für den Fall altersbedingter Gebrechlichkeit der Übergeber vereinbart wurden. Den Grunderwerbsteuerbescheiden vom 28. Oktober 2005 wurden diese Leistungen jedoch als unbedingte Gegenleistungen zu Grunde gelegt. Punkt Drittens litera b) des Notariatsaktes wurde bzw. wird daher folgendermaßen vereinbart: b) Dem Übergeber und dessen Ehegattin im Fall der Krankheit und bei altersbedingter Gebrechlichkeit über deren Verlangen eine liebevolle Pflege und Betreuung angedeihen zu lassen.*

Drittens: *Da die vorstehend vereinbarten Ausgedingsleistungen aufschiebend bedingt vereinbart sind, wird daher beantragt, die Grunderwerbsteuer zum gegenständlichen Rechtsvorgang gemäß § 17 Abs. 3 Z 1 GrEStG ohne Berücksichtigung dieser Ausgedingsleistungen festzusetzen. Demgemäß wird gemäß § 17 Abs. 4 GrEStG beantragt, die Grunderwerbsteuerbescheide entsprechend abzuändern. Weiters wird festgehalten, dass die Einräumung der Gegenleistungen zugunsten der Gattin des Übergebers der Sicherung des Wohnbedürfnisses der Berechtigten dient, sodass eine Unterhaltsverpflichtung des Übergebers erfüllt wird bzw. eine angemessene Unterhaltsleistung erbracht wird.“*

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Grunderwerbsteuer ist gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Unter Gegenleistung ist jede Leistung zu verstehen, die der Erwerber eines Grundstückes für den Erwerb des Grundstückes zu erbringen hat und im finalen Zusammenhang mit dem Grundstückserwerb steht.

Strittig und daher zu prüfen ist im vorliegenden Fall die Frage, ob es Absicht der Vertragsparteien war, die Pflege- und Betreuungsleistungen laut Punkt Drittens lit. b) des Notariatsaktes vom 20. September 2005 dem Übergeber und dessen Ehegattin ohne

Bedingung angedeihen zu lassen oder, wie im Nachtrag vom 6. März 2008 abgeändert, diese Leistungen nur im Fall deren Krankheit und altersbedingter Gebrechlichkeit zu erbringen sind.

Ob in dem Nachtrag vom 6. März 2008 eine Vertragsrichtigstellung oder eine nach der Festsetzung der Steuer nachträglich erfolgte Einräumung von bedingten Pflegeleistungen zwecks Steuerminimierung zu sehen ist, ist nach der Beweislage in freier Beweiswürdigung zu beurteilen.

Nach § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen nicht an dem buchstäblichen Sinne des Ausdrucks zu haften, sondern es ist die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Unter "Absicht der Parteien" im Sinne des leg. cit. ist keineswegs etwa die Auffassung einer Partei oder ein nicht erklärter oder nicht kontrollierbarer Parteiwille, sondern nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen, den jeder der vertragschließenden Teile redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss (vgl. Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 1 Rz 27). Insofern ist der Vertragsinhalt so zu deuten, wie sie ein unbefangener Erklärungsempfänger verstehen muss. Auch wenn es im Grunderwerbsteuerrecht nicht ausschließlich auf den beurkundeten Vertragsinhalt ankommt, stellt ein notarieller Übergabsvertrag über einen Liegenschaftserwerb eine öffentliche Urkunde dar, die als Beweismittel über Art und Umfang der Übergabe anzusehen ist.

Die allgemeinen Auslegungsregeln des § 914 ABGB können auf den vorliegenden Fall insofern keine unmittelbare Anwendung finden, als der Vertragstext weder undeutlich noch doppeldeutig ist, sondern eindeutig und unmissverständlich die zu erbringenden Ausgedingsleistungen festlegt und dieser Text eine andere Deutung nicht zulässt. Die Berufungswerberin stellt sich mit ihrer Behauptung von einem Irrtum in Widerspruch zum Inhalt dieses Notariatsaktes.

Ob der Wille der Beteiligten daher tatsächlich auf die unbedingte Erbringung von Pflegeleistungen oder aber wie im Nachtrag vom 6. März 2008 beurkundet gerichtet war, ist eine nach Lage des Falles zu lösende Beweisfrage, wobei die Abgabenbehörde nach § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Es genügt dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die andere zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 24.3.1994, 92/16/0142).

Bei den Verkehrsteuern gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann, insbesondere nicht durch eine

nachträgliche Parteienvereinbarung, mag dieser von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 8 Rz 14). Spätere Änderungen können die entstandene Steuerschuld nur dann in Wegfall bringen, wenn sie einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen (VwGH vom 30. April 2003, 2003/16/0008). Durch die Erstellung des Nachtrages zum Notariatsaktes wurde jedenfalls kein steuervernichtender Tatbestand iSd § 17 GrEStG erfüllt.

Fest steht, dass sich die Vertragsparteien im gegenständlichen Fall für die Form eines Notariatsaktes entschieden haben, welcher jedenfalls die Vermutung einer verstärkten Beweiskraft in sich trägt.

Aufgrund der im Punkt "Drittens litera a) und b)" des Notariatsaktes vom 20. September 2005 erfolgten Aufzählung der Ausgedingsleistungen, insbesondere unter Berücksichtigung der im Punkt lit. b) enthaltenen Formulierung, dass die Übernehmer dem Übergeber und dessen Ehegattin über deren Verlangen eine liebevolle Pflege und Betreuung angedeihen zu lassen haben, kann von einer undeutlichen Vertragsgestaltung nicht gesprochen werden und ist aus dem Vertrag eindeutig zu entnehmen, dass die Übernehmer - abgesehen von der Erbsentfertigung - die zugesicherten Leistungen gemäß Punkt Drittens lit. a) und b) sofort zu erbringen hatten. Der Inhalt des Punkt Drittens lit. b) wurde eindeutig Vertragsinhalt.

Der in der Berufung vorgebrachte Irrtum betreffend die Übermittlung einer unrichtigen Abschrift der Urkunde ist damit nicht geeignet die Glaubwürdigkeit des ursprünglich am 20. September 2005 abgeschlossenen Notariatsaktes mit samt seinem darin beurkundeten Inhalt in Zweifel zu ziehen. Auch bietet der eingewendete Irrtum keinen Anlass vom Vertragsinhalt abzugehen. Die Unterfertigung einer Urschrift eines Notariatsaktes, der einen – wie behauptet – zum Teil von den Vertragsparteien nicht gewollten Vertragsinhalt aufweist, erscheint insofern nicht nachvollziehbar, als bei geschäftsfähigen erwachsenen Personen, selbst wenn es sich um rechtsunkundige Laien handeln sollte, wohl davon ausgegangen werden kann, dass diese vor Leistung einer beglaubigten Unterschrift auf einer Vertragsurkunde (wenn schon nicht den gesamten Inhalt im Detail) zumindest die wesentlichen Vertragspunkte (Gegenstand, Ausgedinge) überprüfen. Insbesondere dem Übergeber wird daran gelegen sein, dass der genaue Umfang der in vielen Fällen oft streitanfälligen Ausgedingsleistungen festgehalten wird, da das beurkundete Rechtsgeschäft, wie bereits ausgeführt, ja auch Beweis zwecken dient.

Nicht zuletzt wäre es an der Berufungswerberin gelegen gewesen, den nur fünf Seiten umfassenden und in dreizehn Vertragspunkte übersichtlich gegliederten Übergabsvertrag vor Unterfertigung zu lesen und auf die Abänderung allfälliger, nicht dem Willen der Vertragsparteien entsprechender Textpassagen zu drängen.

Der im Berufungsverfahren vorgebrachten Darstellung wird daher weniger Glaubwürdigkeit geschenkt, weshalb die Berufung auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage als unbegründet abzuweisen war.

Graz, am 12. August 2009