



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Eva Maria Schulze, 1030 Wien, Landstraßer Hauptstraße 60/18, vom 13. März 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien jeweils vom 22. Februar 2008, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide werden gemäß § 289 (2) BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt

hinsichtlich des Erwerbsvorganges mit F.M

gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 1987 mit 3,5% von der Gegenleistung in Höhe von
€ 79.108,50 = **€ 2.768,80**

hinsichtlich des Erwerbsvorganges mit E.M.

gemäß § 7 Z. 3 GrEStG 1987 mit 3,5% von der Gegenleistung in Höhe von
€ 79.108,50 = **€ 2.768,80**

Entscheidungsgründe

Am 21. Jänner 2008 schlossen die Ehegatten F.undE.M. – als Verkäufer – und der Berufungswerber (Bw.) als Käufer einen Kaufvertrag bezüglich der Liegenschaft EZ 1 ab.

Dem zu Folge verkaufen die Verkäufer ein Drittel der ihnen alleingehörenden Liegenschaft an den Bw.

Als Kaufpreis wurde hierfür ein Betrag von € 115.000,- vereinbart.

Weiters ist unter Punkt IV. des Kaufvertrages festgehalten, dass im C-Blatt der kaufgegenständlichen Liegenschaft verschiedene Lasten einverleibt sind und dass die unter C-LNR 17a und C-LNR 18a einverlebten Höchstpfandrechte zum Stichtag der Vertragsunterfertigung insgesamt mit € 201.061,68 ausgeschöpft sind und dass Kreditschuldner der beiden dort genannten Höchstpfandrechte die Verkäufer sind, dem Käufer keine Mittel aus diesen Krediten zugeflossen sind und die Haftung des Käufers sohin eine reine Realhaftung ist.

In Punkt IX. des Vertrages kommen die Vertragsparteien überein, dass den Verkäufern das lebenslängliche Fruchtnießungsrecht gemäß den Bestimmungen der §§ 509 bis 520 ABGB an der Liegenschaft zukommt und die Verkäufer dadurch berechtigt sind die vertragsgegenständliche Liegenschaft nach ihren Vorstellungen allein im selben Umfang wie bisher zu bewohnen und zu benützen.

Für abgabenrechtliche Zwecke wird festgestellt, dass es sich bei den Fruchtnießungsrechten um jeweils entgeltliche Rechte handelt, da die grundbücherlich unter C-LNR 17a und C-LNR 18a einverlebten (und allenfalls im Wege einer Umschuldung an deren Stelle noch einzuverleibenden) Pfandrechten vom Käufer anteilig übernommen werden. Die entgeltlichen Fruchtnießungsrechte werden sohin in Höhe und auf Dauer der Rückzahlung der oben genannten Darlehen bewertet. Die Laufzeit der oben genannten Kreditverträge beträgt 207 Monate und endet mit Ablauf des 30.4.2025. Die monatlichen Rückzahlungsraten betragen derzeit € 1.549,00. Mit Ende der Laufzeit der den Pfandrechten zugrunde liegenden Kreditverträgen, sohin ab 1.5.2025, werden die derzeit entgeltlichen Fruchtnießungsrechte zu unentgeltlichen Rechten und sind ab diesem Zeitpunkt mit monatlich € 1.549,00 zu bewerten.

Auf Grund dieses Kaufvertrages forderte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit Bescheiden je vom 22. Februar 2008 Grunderwerbsteuer in Höhe von je € 6.226,53 vom Bw. an (die Grunderwerbsteuer war für jeden Erwerbsvorgang mit gesondertem Bescheid festgesetzt worden).

Der Steuerbemessung wurden jeweils anteilig der Kaufpreis sowie das kapitalisierte Fruchtgenussrecht zu Grunde gelegt. Die Kapitalisierung erfolgte ausgehend von der im Vertrag angeführten Bewertung des Fruchtgenussrechtes mit monatlich € 1.549,00 und abhängig vom Alter der beiden Berechtigten und es errechnete sich der Wert insgesamt mit € 240.801,64.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass die Fruchtgenussrechte entgeltlich auf die Dauer von 207 Monaten eingeräumt wurden und erst danach unentgeltlich seien und demnach erst ab dem 1.5.2025 mit monatlich € 1.549,00 zu bewerten seien und insoweit der Gegenleistung hinzugerechnet werden könnten. Ab dem Jahr 2025 gerechnet, ergäbe sich jedoch ein kapitalisierter Wert von insgesamt nur € 6.226,53.

Mit Berufungsvorentscheidungen je vom 2. April 2008 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Berufungen als unbegründet ab.

Mit Schriftsatz vom 16.4.2008 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung bei einem Kauf ist der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen (§ 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG).

Gegenleistung ist alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das Grundstück aufwenden muss, um es zu erhalten.

Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt. Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält, somit jede nur denkbare Leistung, die der Käufer erbringen muss, um das Grundstück zu erhalten (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz, § 5 Rz. 6). Steht eine Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb eines Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung anzusehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an. Es ist somit nicht maßgebend, was die Vertragschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat.

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass beim Verkauf einer Liegenschaft unter Vorbehalt eines Fruchtgenussrechtes der Wert dieser vorbehaltenen Nutzung der Gegenleistung zuzurechnen ist.

Wurde jedoch über das Fruchtgenussrecht ein vom Kaufvertrag unabhängiges, selbständiges Rechtsgeschäft abgeschlossen und dafür auch ein Entgelt geleistet, so stellt dieses Fruchtgenussrecht keine Gegenleistung für den Erwerb des Grundstückes dar, sondern vielmehr ein nach § 33 TP 9 GebG zu qualifizierendes Rechtsgeschäft.

Am 11. November 2008 wurde ein Erörterungsgespräch geführt, um zu klären, ob die den Verkäufern zukommenden Fruchtgenussrechte eine Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft darstellen und somit einen Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bilden oder aber

ob die Einräumung des Fruchtgenussrechtes einen eigenen Rechtsvorgang (der dann als entgeltliches Rechtsgeschäft / Dienstbarkeit der Gebühr gemäß § 33 TP 9 GebG unterliegen würde) darstellt.

Die Erörterung ergab, dass zwar auch der vom Bw. erworbene Grundstücksanteil mit Pfandrechten belastet ist, aber ausschließlich die Verkäufer die Kredite tilgen, sodass sich für den Bw. keinerlei vorläufige Leistung daraus ergibt. Der Einräumung der Fruchtgenussrechte steht somit keine Gegenleistung gegenüber.

Es konnte außer Streit gestellt werden, dass die Einräumung der Fruchtgenussrechte eine Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaftsanteile darstellt und sich somit die Einbeziehung der Werte der Fruchtgenussrechte in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer grundsätzlich als zutreffend erwies.

Die weiteren Feststellungen ergaben jedoch, dass die – zwar auf Parteienangaben basierende - Bewertung dieser Rechte überhöht war.

Dem vom Bw. erworbenen Drittelanteil an dieser Liegenschaft entspricht die im Haus befindliche Einliegerwohnung im Ausmaß von etwa 60 m².

Nun ist der Jahreswert einer Nutzung oder Leistung, die nicht in Geld sondern in Sachwerten besteht, gemäß § 17 Abs. 2 BewG mit den am Verbrauchsort üblichen Mittelwerten (Durchschnittswert) anzusetzen. Dabei ist der Betrag maßgebend, den ein Erwerber zur Erlangung desselben oder eines gleichwertigen Wirtschaftsgutes am Verbrauchsort durchschnittlich aufwenden müsste. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 2. März 1972, 929/71, festgehalten, dass Wohnungsrecht und Fruchtgenuss Nutzungen darstellen, die nicht in Geld bestehen und somit mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen sind (§§ 16, 17 Abs. 2 BewG 1955). Beim "üblichen Mittelpreis des Verbrauchsortes" handelt es sich um einen objektiven Maßstab. Maßgeblich ist der Betrag, den der Erwerber zur Erlangung desselben oder eines gleichwertigen Wirtschaftsgutes am Verbrauchsort durchschnittlich aufwenden müsste.

Laut den in der Verordnung BGBl. II Nr. 61/2007 enthaltenen Richtwerten nach dem Richtwertgesetz BGBl. I Nr. 800/1993 betrug der für Wien ab 1. April 2007 gültige Richtwert 4,63 € je m². Der Richtwert ist nach § 1 Abs. 1 Richtwertgesetz jener Betrag, der für die mietrechtliche Normwohnung festgesetzt ist. Das ist eine Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 und 130 m² in brauchbarem Zustand (ordentlicher Gebrauch ist gewährleistet), die aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und Badegelegenheit besteht, über eine Etagenheizung oder gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßigem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnumgebung) gelegen ist.

Es wurde zwischen den Parteien des Verwaltungsverfahren Übereinstimmung dahingehend erzielt, dass im gegenständlichen Fall der Bewertung der Fruchtgenussrechte (die laut Kaufvertrag Punkt IX im Wesentlichen darin bestehen, dass die Verkäufer berechtigt sind, die Liegenschaft allein im selben Umfang wie bisher zu bewohnen und zu benützen) im Wege der Schätzung dieser Richtwert zugrunde gelegt wird.

In Anwendung der geltenden gesetzlichen Bestimmungen sowie unter Zuhilfenahme des zwecks Vereinfachung auf der Homepage des BMF unter <http://www.bmf.gv.at/Service/Anwend/Steuerbereich/Par16/Par16.aspx> eingerichteten Programmes zur Berechnung von Renten und wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen ergibt sich im Hinblick auf das Lebensalter der Nutzungsberechtigten und unter Ansatz des monatlichen Nutzungswertes von € 278,- (= Wohnnutzfläche 60 m² x Richtwert € 4,63 pro m²) der Barwertfaktor mit 12,954682 und im Ergebnis der Barwert der Fruchtgenussrechte mit (aufgerundet) € 43.217,-, welcher jeweils zur Hälfte der Grunderwerbsteuerbemessung zugrunde zu legen ist.

Das diesbezügliche Berechnungsblatt wurde anlässlich des Erörterungsgesprächs sowohl der Vertreterin des Bw. als auch dem Vertreter des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ausgehändigt.

Die Grunderwerbsteuer bemißt sich daher **jeweils** wie folgt:

Gegenleistung	€
Kaufpreis anteilig	57.500,---
Fruchtgenussrecht anteilig	21.608,50
gesamt	79.108,50
davon Grunderwerbsteuer 3,5%	2.768,80

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung ein teilweiser Erfolg beschieden sein und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. November 2008