



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.F., Adresse, vom 18. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 30. November 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 3 GrEStG von einer Gegenleistung von 167.470,51 € mit 5.861,47 € festgesetzt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 16. November 2007 verkauften die beiden Hälfteeigentümer O.M. und R.M. die in ihrem Eigentum stehende bebaute Liegenschaft EZ X an H.F. (Bw.) um den Kaufpreis von 150.000 €. Punkt „Fünftens“ hatte folgenden Inhalt:

„Die Übergabe und Übernahme des Vertragsobjektes erfolgt in den bestehenden Rechten und Grenzen, ohne Haftung der Verkäufer für ein bestimmtes Ausmaß, einen bestimmten Bauzustand oder eine bestimmte Eigenschaft des Kaufobjektes. Der Käufer erklärt in diesem Zusammenhang, den Vertragsgegenstand genauestens besichtigt zu haben. Weiters erklärt der Käufer anfallende Instandhaltungsmaßnahmen ausschließlich selbst zu übernehmen und die Verkäufer sowie die Wohnungsberechtigte A.R. hieraus schad- und klaglos zu halten. Die Vertragsteile halten fest, dass das unter C-LNr 2 intabulierte Wohnungsrecht zugunsten von Frau A.R., W.R., G.R. und S.R. noch aufrecht besteht. Somit verpflichtet sich der Käufer dieses

Wohnungsrecht zugunsten Frau A.R. zur weiteren Duldung mitzuübernehmen. Der Käufer erklärt ausdrücklich, dass ihm der Vertragsinhalt des Übergabsvertrages vom 10.5.1974, in welchem dieses Wohnungsrecht eingeräumt wurde, bekannt ist."

Das Finanzamt setzte mit dem bekämpften Bescheid vom 30. November 2007 von einer Gegenleistung von 188.651,58 € die 3,5 %ige Grunderwerbsteuer mit 6.602,81 € fest. In die Ermittlung der Gegenleistung wurde neben dem Kaufpreis von 150.000 € noch der Kapitalwert des Wohnungsrechtes mit 38.651,58 € (= $300 \times 12 \times \text{Barwertfaktor } 10,736550$) einbezogen. Begründend wurde ausgeführt, dass in Ansehung des § 17 Abs. 2 BewG das Wohnungsrecht mit dem ortsüblichen Mittelpreis in Höhe von 300 € monatlich angesetzt worden sei.

Die gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid erhobene Berufung bekämpft diesen Ansatz des Wohnungsrechtes mit der Begründung, das Haus sei ca. 600 Jahre alt, die Wohnung mit Wohnungsrecht liege im Parterre des nicht unterkellerten Hauses und sei laut beiliegendem Gutachten vom 25.5.1988 eines gerichtlich beeideten Sachverständigen als Wohnung ungeeignet und nicht zu vermieten. Diese Wohnung mit einer Nutzfläche von 32 m² sei früher auch nie eine Wohnung, sondern nur Keller gewesen. Die Raumhöhe sei ca. 2,20, die Wände und Böden seien feucht und schimmelig.

Eine Meldeabfrage ergab, dass Frau A.R. seit 11. August 1997 dort mit Hauptwohnsitz gemeldet ist. Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete diese wie folgt: *„Das Wohnungsrecht ist auf der gesamten Liegenschaft für A.R. und G.R. einverleibt. Ein zwanzig Jahre altes Gutachten hat keine Bedeutung“*.

Der Bw. brachte daraufhin einen Vorlageantrag ein und replizierte darin, das Wohnungsrecht sei laut Übergabsvertrag vom 10.5.1974 nur auf die Wohnung im Parterre des Hauses beschränkt. Wie aus dem Gutachten schon damals hervorgehe, sei die Wohnung eigentlich nicht als Wohnung zu verwenden. Das Haus sei nicht unterkellert, die Räume hätten nur eine Raumhöhe von ca. 2,20 Meter, die Wände seien feucht und schimmelig. Diese Räume seien früher nie eine Wohnung, sondern nur Keller und Abstellräume gewesen. Auch Frau A.R. habe mit ihren Kindern nur kurz in dieser Wohnung gewohnt, weil dies gesundheitsgefährdend gewesen sei. Erst nach dem Tod ihres Gatten sei sie in diese Räume zusammen mit ihrem Lebensgefährten eingezogen. Diese Räume könnten jedenfalls auch nach dem Erlöschen des Wohnungsrechtes nicht als Wohnung vermietet, sondern nur als Abstellräume verwendet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Berufungsfall besteht allein Streit darüber, ob neben dem vereinbarten Kaufpreis von 150.000 € auch noch das intabulierte Wohnungsrecht im angesetzten Betrag zur Gegenleistung zählt.

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Gemäß § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 gehören zur Gegenleistung Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten. Solche Belastungen werden auch dann der Bemessungsgrundlage zugerechnet, wenn deren Übernahme nicht vereinbart ist. Bei vereinbarter Übernahme liegt eine sonstige übernommene Leistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG vor. Auch persönliche Dienstbarkeiten- wie etwa das Fruchtgenussrecht nach § 509 ABGB, das Recht des Gebrauchs nach §§ 504 ff ABGB oder das Recht der Wohnung nach § 521 ABGB, das je nach dem Umfang der Gestattung entweder den Grundsätzen des Fruchtgenussrechtes oder jenen den Gebrauchsrechtes zu unterstellen ist- gehören 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 (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 158 und Rz 159 zu § 5 GrEStG 1987 und VwGH vom 21.3.1985, 84/16/0226 und vom 16.5.2002, 2001/16/0596).

An Sachverhalt war im vorliegenden Berufungsfall unbedenklich davon auszugehen, dass der A.R. dieses intabulierte Wohnungsrecht mit Übergabsvertrag vom 10. Juli 1974 nur an der Parterrewohnung eingeräumt worden war. Die Wohnungsgröße beträgt 32 m² Nutzfläche, wobei die Wohnung aus Vorraum, drei Zimmer (mit je 8 m² und mit 6,60 m² Nutzfläche), Küche, Bad und WC besteht. A.R. ist laut Abfrage im zentralen Melderegister dort seit 11. August 1997 mit Hauptwohnsitz gemeldet. Wenn daher gegen die Einbeziehung des Wertes der auf dem Grundstück ruhenden Belastung des eingeräumten Wohnungsrechtes in die Gegenleistung im Wesentlichen unter Hinweis auf ein Sachverständigengutachten vom 25. Mai 1988 eingewendet wird, diese Wohnung sei auf Grund der Feuchtigkeit und des Schimmelbefalles für Wohnzwecke ungeeignet, könne auch nicht vermietet werden und diese Wohnung sei früher auch nur Keller gewesen, dann übersieht dieses Vorbringen, dass zum einen augenscheinlich trotz dieser eingewendeten Umstände diese Wohnung von A.R. (und ihrem Lebensgefährten) schon über einen längeren Zeitraum tatsächlich bewohnt wird und zum anderen die bestehende Ausstattung der Parterrewohnung mit Küche, Bad und WC gegen die Annahme einer bloßen Verwendbarkeit der Räume im Parterre als Lager- und

Abstellräume spricht. Diesbezüglich ist überdies anzuführen, dass auch die anderen Parterrewohnungen in dieser (zusammengebauten) Häuserzeile allesamt bewohnt sind. Entscheidend bleibt außerdem, dass dieses einverlebte Wohnungsrecht als solches jedenfalls eine auf der gekauften Liegenschaft ruhende Belastung darstellt, die als absolutes Recht auf den Erwerber kraft Gesetzes übergegangen ist. Bei dieser Beurteilung des Wohnungsrechtes als Belastung der Kaufliegenschaft spielt überdies auch keine Rolle, dass laut Berufungsvorbringen nach dem Erlöschen des Wohnungsrechtes diese Räume jedenfalls nicht als Wohnung vermietet werden können. Dem Grunde nach zu Recht hat daher das Finanzamt den Wert dieser persönlichen Dienstbarkeit als Belastung iSd § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG bei der Ermittlung der Gegenleistung berücksichtigt. Unter Beachtung des Berufungsvorbringens bleibt daher noch zu entscheiden, ob der angesetzte Wert des Wohnungsrechtes sachlich angemessen ist. Was diesen Wert von 38.651,58 € anlangt lässt die Aktenlage erkennen, dass das Finanzamt bei der Ermittlung des Kapitalwertes nach § 16 BewG von einem monatlichen Wert der Wohnung von 300 € ausgegangen ist. Welche wertbestimmenden Faktoren allerdings für die Ermittlung dieses monatlichen Wertes der Wohnung überhaupt herangezogen wurden und letztlich ausschlaggebend waren, hat das Finanzamt nicht nachvollziehbar dargelegt. Festzuhalten bleibt diesbezüglich jedenfalls, dass entgegen der Berufungsvorentscheidung das Wohnungsrecht nicht am ganzen Haus, sondern nur an der Wohnung im Parterre besteht.

Rechte auf lebenslängliche Nutzungen sind nach der Vorschriften des § 16 BewG, zuletzt geändert durch Art. 45 Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. Nr. I 2003/71, zu bewerten. Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen (hier: Wohnungsrecht), sind gemäß § 17 Abs. 2 BewG mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen. In diesem Zusammenhang kann, wenn keine konkreteren, auf die jeweilige Gemeinde bezogene Feststellungen vorliegen, der nach dem Richtwertgesetz, BGBl. Nr. 800/1993, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 113/2006, für Tirol festgelegte Richtwert gültig für den jeweiligen Zeitraum (hier ab 1.4.2007: 5,65 € pro m²) einen durchaus angemessenen und tauglichen Wertansatz bildet. Da aber dieser Betrag auf eine mietrechtliche Normwohnung in einem Gebäude mit ordnungsgemäßigem Erhaltungszustand abstellt, im Gegenstandsfall aber der im Zuge der Berufungserledigung vorgenommene Lokalaugenschein den eingewendeten durch Mauerfraß und Feuchtigkeit hervorgerufenen schlechten Erhaltungszustand der Wohnung durchaus bestätigte, erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat unter Beachtung der Wohnungsgröße folgender monatlicher Wertansatz für das Wohnungsrecht für sachlich angemessen: $5,65 \text{ €/m}^2 \times 32 \text{ m}^2 = 180,80 \text{ €}$, ein Abschlag von 25 % wegen des von einer mietrechtlichen Normwohnung abweichenden schlechteren Erhaltungszustandes führt zum Ansatz von 135,60 € pro Monat. Unter Beachtung des Lebensalters der Begünstigten ergibt

sich gemäß § 16 BewG ein Barwert des Wohnungsrechtes von 17.470,51 € (siehe beigeschlossenes Berechnungsblatt). Neben dem Kaufpreis von 150.000 € gehörte somit der Kapitalwert des Wohnungsrechtes mit einem Betrag von 17.470,51 € (und nicht wie vom Finanzamt angesetzt mit 38.651,58 €) zur grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung. Die Grunderwerbsteuer war demzufolge gemäß § 7 Z 3 GrEStG mit 3,5 % von der Gegenleistung von 167.470,51 € (150.000 € + 17.470,51 €) mit (gerundet gemäß § 204 BAO) 5.861,47 € festzusetzen. Es war somit wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 19. März 2008