



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der D.F., Adresse, vertreten durch RA.U, vom 9. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 31. Mai 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Ausgehend von einer Gegenleistung von 97.425 € wird die Grunderwerbsteuer mit 1.948,50 € festgesetzt. Die Ermittlung der Gegenleistung und die Steuerberechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Übergabsvertrag vom 28. April 2010 übertrug S.R seiner Tochter D.F. die in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft EZ XY, bestehend aus den Grundstücken Nr. 178, 205/1 und 529 samt dem darauf befindlichen Wohnhaus.

Laut Übergabsvereinbarung behielt sich der Übergeber jedoch das lebenslängliche und unentgeltliche, nicht aber betriebskostenfreie Wohnungsgebrauchsrecht für sich und seine

Ehefrau H.R. samt dem Recht zur Alleinbenützung des zum Wohnhaus gehörigen Gartens zurück.

Mit Bescheid vom 31. Mai 2010 schrieb das Finanzamt Innsbruck der D.F. (im Folgenden: Bw) ausgehend vom Kapitalwert des verbundenen Wohnungsgebrauchsrechtes von 126.538 € die 2 %ige Grunderwerbsteuer in der Höhe von 2.530,76 € vor. Bei dieser Berechnung der Verbindungsrente (vgl. <http://www.bmf.gv.at> Berechnungsprogramm betr. Bewertung von Renten) wurde die angesetzte (monatliche) "Ratenhöhe" von 778 € wie folgt ermittelt: Nutzfläche geschätzt mit 130 m<sup>2</sup> x Richtwert nach dem Richtwertgesetz (BGBl. II Nr. 93/2010) für das Land Tirol 5,99 €/m<sup>2</sup> = 778 €.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vertrat die Bw., ohne die betragsmäßige Angemessenheit der Gegenleistung als solche zu bestreiten, im Wesentlichen die Ansicht, die Übernehmerin der Liegenschaft habe keine Gegenleistung für die Übergabe zu erbringen gehabt. Vielmehr habe der Übergeber sich Rechte an der Liegenschaft zurückbehalten, nämlich das lebenslange Wohnungsgebrauchsrecht für sich selbst und seine Ehegattin. Das Zurückbehalten von Rechten durch den Übergeber stelle keine Gegenleistung dar, die die Übernehmerin erbringen würde. Werde eine Liegenschaft unentgeltlich übereignet, sei der dreifache Einheitswert der Liegenschaft als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer heranzuziehen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründet das Finanzamt unter Anführung von § 4 Abs. 1 GrEStG und der Begriffsbestimmung der Gegenleistung im § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG damit, dass das vorbehaltene Wohnrecht Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes sei.

Darauf stellte die Bw. den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 idF BGBl. I Nr. 2008/85 ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes. Gegenleistung ist bei

einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen (§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987). Nach § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG 1987 ist als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen.

Die Berechnung vom Wert der Gegenleistung (im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes, insbesondere des § 5) ist zum Besteuerungsgrundsatz erhoben; die Berechnung vom Wert des Grundstückes ist nur in den in Abs. 2 des § 4 GrEStG 1987 taxativ aufgezählten Fällen zulässig (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 3 zu § 4 GrEStG 1987).

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Die Bestimmung des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG, wonach beim Kauf Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist, gilt auch für andere einen Übereignungsanspruch begründende Rechtsgeschäfte (VwGH 26.02.2004, 2003/16/0146).

Zu den vorbehaltenen Nutzungen, die im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG der Gegenleistung zuzurechnen sind, zählen auch alle Vorteile, die sich aus dem Gebrauch eines Grundstückes ergeben (z. B. Grunddienstbarkeiten, Fruchtgenussrecht, Wohnungsrecht, Wohnungsgebrauchsrecht). Als vorbehaltene Nutzungen werden solche Nutzungen angesehen, die kraft ausdrücklicher Abmachung der Vertragsteile dem Verkäufer (Übergeber) an der verkauften (übergebenen) Liegenschaft über den Zeitpunkt hinaus zukommen sollen, in welchem sie ansonsten kraft Gesetzes auf den Erwerber (Übernehmer) übergehen würden. Solche Nutzungen erhöhen die Gegenleistung oder können allein die Gegenleistung im steuerlichen Sinn darstellen (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0476, VwGH 4.12.2003, 2003/16/0091).

Gemäß § 521 ABGB ist die Servitut der Wohnung das Recht, die bewohnbaren Teile des Hauses zu seinem Bedürfnisse zu benützen. Sie ist also eine Servitut des Gebrauches von dem Wohngebäude; dabei ist dem Begriff der Dienstbarkeit nach § 472 ABGB das Recht an einer fremden Sache wesentlich, da nach allgemeinen Regeln niemand Rechte gegen sich selbst begründen und haben kann (VwGH 6.12.1990, 89/16/0003). In Übereinstimmung mit dem Inhalt der Vertragsurkunde (vgl. diesbezüglich auch die vorliegende Aufsandungserklärung) ist daher schlüssig davon auszugehen, dass Gegenstand der in Rede stehenden Vereinbarung die Übertragung des Eigentumsrechtes an der näher bezeichneten Liegenschaft unter der Auflage des Wohnungsgebrauchsrechtes für den Übergeber und dessen Ehegattin gewesen ist. Damit lag ein Erwerbsvorgang iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG vor. Nach der eigenständigen

grunderwerbsteuerlichen Begriffsbestimmung der Gegenleistung zählt die im Berufungsfall durch ausdrückliche vertragliche Abmachung dem Übergeber und seiner Ehegattin eingeräumte ("zurückbehaltene") Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes als dem Übergeber vorbehaltene Nutzung zur Gegenleistung im steuerlichen Sinn (vgl. die zu vorbehaltene Fruchtgenussrechte ergangene VwGH- Erkenntnisse 18.07.2002, 2002/16/0100 und 23.01.2003, 2001/16/0476; Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 105 zu § 5 GrEStG 1987). Entgegen der Auffassung der Bw. stellt somit das vorbehaltene Wohnungsgebrauchsrecht die Gegenleistung für die Übergabe der Liegenschaft dar.

Bildet aber, wie eingangs bereits erwähnt, gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG die Berechnung der Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung den Besteuerungsgrundsatz und ist eine Berechnung vom (dreifachen) Einheitswert des Grundstückes nur in den in § 4 Abs. 2 GrEStG 1987 taxativ aufgezählten Fällen zulässig, so könnte im Gegenstandsfall einer vorhandenen und ermittelten Gegenleistung die von der Bw. begehrte Steuerberechnung vom dreifachen Einheitswert nur dann in Frage kommen, wenn die Gegenleistung geringer ist als der dreifache (Einheits-)Wert des Grundstückes. Für diese Liegenschaft wurde zuletzt ein Einheitswert von 11.118,94 € festgestellt, das Dreifache davon beträgt 33.356,82 €. Der Kapitalwert von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen ist unstrittig nach der Vorschrift des § 16 BewG, zuletzt geändert durch Art. 45 Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. I 2003/71, zu bewerten (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 53 zu § 5 GrEStG 1987). Das Finanzamt hat gemäß § 16 BewG den Kapitalwert des auf die Lebenszeit von S.R und H.R. abgestellten Wohnungsgebrauchsrechtes mit 126.538,67 € (siehe Berechnungsblatt) errechnet und gemäß § 4 GrEStG von dieser grunderwerbsteuerliche Gegenleistung die Steuer vorgeschrieben. Laut einer diesbezüglichen ho. Rückfrage ergab sich der in die Berechnungsformel als "Ratenhöhe" eingesetzte monatliche Wert von 778 € allein dadurch, dass vom Finanzamt die Wohnnutzfläche des Hauses mit 130 m<sup>2</sup> geschätzt worden war, die dann mit dem geltenden Richtwert für das Bundesland Tirol (siehe Richtwertgesetz, BGBl. II Nr. 2010/93) von 5,99 €/m<sup>2</sup> multipliziert wurde (130 m<sup>2</sup> x 5,99 € = 778,70 €). Nach den unbedenklichen Angaben im Bewertungsakt beträgt hingegen die Wohnnutzfläche des gesamten Hauses tatsächlich ca. 100 m<sup>2</sup>. Der Unabhängige Finanzsenat sah sich daher gemäß § 289 Abs. 2 BAO veranlasst von der bisherigen Berechnung des Kapitalwertes dahingehend abzuweichen, dass nunmehr lediglich 599 € (= 100 m<sup>2</sup> x 5,99 €) als monatlicher Betrag in die Berechnungsformel eingesetzt wird. Dieser Ansatz erscheint im gewöhnlichen Geschäftsverkehr unter Beachtung der Größe des Hauses und der Alleinbenützung des Gartens als sachlich angemessen und keinesfalls überhöht. Dadurch ergibt sich ein Kapitalwert des Wohnungsgebrauchsrechtes von 97.425 € (siehe beiliegendes Berechnungsblatt). Diese

nunmehr ermittelte Gegenleistung ist ebenfalls größer als der dreifache Einheitswert. Abweichend vom Standpunkt der Bw. treffen demzufolge die Anwendungsvoraussetzungen gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG idF BGBl. I Nr. 2008/85 für eine Steuerberechnung vom (dreifachen) Wert des Grundstückes im Streitfall nicht zu, weshalb die allein streitgegenständliche Steuerberechnung vom Wert der Gegenleistung sich als rechtens erweist.

Im Ergebnis war spruchgemäß der Berufung teilweise stattzugeben. Die Neuberechnung des Kapitalwertes des lebenslangen Wohnungsgebrauchsrechtes und damit die Ermittlung der Gegenleistung ergeben sich aus dem beiliegenden Berechnungsblatt, das einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bildet. Ausgehend von dieser Gegenleistung in Höhe von 97.425 € wird gemäß §§ 4 Abs. 1 iVm 7 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer mit 1.948,50 € (= 2 % von 97.425 €) festgesetzt.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Innsbruck, am 1. April 2011