



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, ADR, vertreten durch Dr. Martin Roch, Notar, 2320 Schwechat, Himbergerstr. 7, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 7. Juli 2008 zu ErfNr***, StNr*** betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 24. Juni 2008 schenkte und übergab Herr GESCHENKGEBER die Liegenschaft EZ*** mit allen Rechten und Pflichten an seine Ehegattin Frau BW (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.).

Im Punkt V. des Vertrages räumte die Geschenknehmerin dem Geschenkgeber als teilweise Gegenleistung auf dem auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft errichteten Haus das lebenslängliche und unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht samt dem Mitbenützungsrecht des Gartens ein und erklärte der Geschenkgeber die Vertragsannahme.

Im Punkt VI. des Vertrages wurde festgehalten, dass der vom Finanzamt X zu Aktenzeichen EWAZ*** auf den 1. Jänner 1992 festgestellte Einheitswert des Schenkungsobjektes € 14.970,60 betrage und dass die für Steuerbemessungszwecke die Bewertung der dem Geschenkgeber eingeräumten Rechte einvernehmlich mit € 700,00 monatlich erfolge.

Mit Bescheid vom 7. Juli 2008 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.600,58 fest. Bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage folgte das Finanzamt hinsichtlich der monatlichen Bewertung des Wohnrechtes den Angaben im Vertrag und kapitalisierte diesen gemäß der Bestimmung des §16 Abs. 2 BewG und errechnete so einen Gesamtwert in Höhe von € 130.029,08.

In der dagegen eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Wert des Nutzungsrechtes an einem Wirtschaftsgut nicht größer sein könne, als der steuerliche Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst. Im Hinblick darauf sei die Obergrenze für die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer der 3-fache Einheitswert des geschenkten Objektes und sei die Steuer daher richtig mit 2% von € 44.911,81, somit € 898,24 zu bemessen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Folgendes entgegen:

"Dem Einwand der Berufungswerberin, die zu Erbschafts- und Schenkungssteuerfällen ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, in der das Wohnungsrecht quasi mit dem Einheitswert der übergebenen Liegenschaft begrenzt wurde, sei auch auf das Grunderwerbsteuerrecht übertragbar, kann nicht gefolgt werden.

Der Grundsatz, der Wert eines Wohnungsrechtes sei höchstens mit dem Einheitswert limitiert, besitzt ausschließlich im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht Gültigkeit.

Bei der Grunderwerbsteuer kommt es maßgeblich auf den Willen der Vertragsparteien an, welche Leistungen sie zum Inhalt des Rechtsgeschäftes machen und sie bestimmen damit die Äquivalenz der Leistungen.

Anknüpfungspunkt ist primär der Wert der ausbedungenen Gegenleistung und dieser liegt regelmäßig ein Vielfaches über dem steuerlichen Wert der Liegenschaft (= Einheitswert). Er entspricht damit dem Verkehrswert der Liegenschaft.

Bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer wird auf die Bereicherung abgestellt. Aufgrund der verschiedenen Wertmaßstäbe liegen aber verschiedene Anknüpfungspunkte für die Besteuerung vor und ist eine Vergleichbarkeit im Sinne der von der Berufungswerberin angeführten Rechtsmeinung des Verwaltungsgerichtshofes in Erbschafts- und Schenkungssteuerfällen nicht möglich.

Der angefochtene Bescheid war daher rechtsrichtig erlassen und die Berufung als unbegründet abzuweisen."

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ergänzend vorgebracht, dass es sich zivilrechtlich und insbesondere auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise um eine Schenkung iSd § 3 Abs. 1 Z. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes handle. Entgegen der Begründung des Finanzamtes sei der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise nach [§ 21 BAO](#) nicht ausschließlich auf das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz beschränkt, sondern gelte für das gesamte Steuerrecht und habe insbesondere auch im Bereich des Bewertungsgesetzes Geltung (VwGH 23.11.1987/ 87/15/0068). Der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise verbiete es Bestandrechte oder Nutzungsrechte (im gegenständlichen Fall ein Wohnungsrecht), somit ein

"weniger", höher als die Substanz selbst, nämlich die Liegenschaft, zu bewerten. Das Finanzamt komme jedoch zu dem begrifflich nicht möglichen Ergebnis, dass das zurückbehaltene Wohnungsrecht einen höheren Wert darstelle als die gesamte Liegenschaft.

Mit Schriftsatz vom 10. September 2009 übersandte der steuerliche Vertreter der Bw. dem Finanzamt noch einen Ausdruck des Erkenntnis VwGH 17.5.2001, [98/16/0311](#) zur weiteren Erledigung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf ein inländisches Grundstück beziehen.

Nach [§ 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987](#) (idF vor [BGBl. I 85/2008](#)) sind Grundstückserwerbe von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 141, in der jeweils geltenden Fassung von der Besteuerung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Gemäß § 4 Abs.1 Z. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 4 Abs.2 Z. 1 GrEStG 1987 (idF vor [BGBl. I 85/2008](#)) ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne des [§ 5 GrEStG 1987](#) ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im [§ 5 GrEStG 1987](#) nicht erschöpfend angeführt. In Verbindung mit [§ 3 Abs. 1 Z 2 zweiter Satz GrEStG 1987](#) ist vielmehr klaggestellt, dass dabei auch der Wert der vorbehaltenen Nutzung maßgeblich ist. Zu den vorbehaltenen Nutzungen, die iSd [§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) der Gegenleistung zuzurechnen sind, zählen insbesondere Fruchtgenussrechte. Solche Nutzungen erhöhen die Gegenleistung oder können allein die Gegenleistung im steuerrechtlichen Sinne darstellen. Die Fruchtnießung ist gemäß [§ 509 ABGB](#) das Recht, eine fremde Sache, mit Schonung der Substanz, ohne alle Einschränkung zu genießen; überhaupt 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 (vgl. ua. VwGH 23.1.2003, [2001/16/0476](#)).

Auch im gegenständlichen Fall behielt sich der Geschenkgeber am Schenkungsobjekt ein Nutzungsrecht vor, dass nach [§ 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987](#) als Gegenleistung iSd Grunderwerbsteuerrechtes anzusehen ist.

Hinsichtlich der Bewertung dieses Rechtes ist folgendes zu sagen:

Ist die Steuer von der Gegenleistung zu erheben (§ 4 Abs.1 GrEStG 1987), ist diese Gegenleistung nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§§ 2-17 BewG) zu bewerten (§1 Abs.1 BewG). Nach der für die Grunderwerbsteuer bestehenden Vorschrift des [§ 6 GrEStG 1987](#) sind die (dreifachen) Einheitswerte nur anzuwenden, wenn der "Wert des Grundstückes" maßgeblich ist. Die Gegenleistung ist somit regelmäßig mit dem gemeinen Wert im Sinne des § 10 BewG zu bewerten, keineswegs aber mit einem allenfalls festgestellten Einheitswert (Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Rz 22-23 zu § 5).

Die Gegenleistung ist im Sinne des § 1 Abs. 1 BewG nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§§ 2 bis 17) zu ermitteln. Nach § 17 Abs. 2 BewG sind Nutzungen oder Leistungen (Wohnung, Kost, Waren und sonstige Sachbezüge), mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Als Wert eines Wohnrechtes kann ein Wert angesetzt werden, der auch unter Fremden im Fall einer Vermietung zu erzielen ist. Maßstab für die Bewertung des Wohnrechtes ist daher der ortsübliche Mietzins am Verbrauchsort, den der Begünstigte als Miete aufwenden müsste um in der gegenständlichen Wohnung wohnen zu können. Dabei ist die Größe der Wohnung genauso ausschlaggebend wie die bauliche Situation im Einzelfall. Fehlen im Vertrag Angaben über die genauen Verhältnisse, kann der Richtwert nach dem Richtwertgesetz, BGBl. 1993/800, herangezogen werden (Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Rz 28 zu § 5 unter Hinweis auf UFS 12.6.2006, RV/906-G/02).

In vorliegendem Fall wurde das Wohnrecht von den Vertragsparteien mit monatlich € 700,00 bewertet und folgte die Abgabenbehörde den Angaben im Vertrag.

Gemäß §16 Abs.1 BewG ergibt sich der Wert von Renten, wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen sowie dauernden Lasten, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, aus der Summe der von der Erlebenswahrscheinlichkeit abgeleiteten Werte sämtlicher Rentenzahlungen, der einzelnen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, sowie dauernden Lasten abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von

Zinseszinsen (versicherungsmathematische Berechnung). Dabei ist der Zinssatz gemäß §15 Abs. 1 anzuwenden.

Gemäß §16 Abs.2 BewG ist der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, an Hand anerkannter Methoden durch Verordnung festzusetzen, von welchen Erlebenswahrscheinlichkeiten auszugehen ist ([ErlWS-VO 2009](#), BGBl II 2009/20).

Das Finanzamt hat unter Zugrundelegung des im Vertrag angegebenen monatlichen Betrages von € 700,00 Euro den Barwert des Rechtes nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ausgehend von der in der oben genannten Verordnung festgelegten Erlebenswahrscheinlichkeit mit € 130.029,08 errechnet.

Die im Berufungsverfahren angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2001, [98/16/0311](#) sowie VwGH vom 27. 5. 1999, [96/16/0038](#)) betreffen Erbschafts- und Schenkungssteuerfälle, und zwar solche Fälle, in denen ein Nutzungsrecht zugewendet wird oder das Nutzungsrecht eine Abzugspost anlässlich einer Übertragung darstellt. Diese Judikatur ist jedoch für die Grunderwerbsteuer nicht heranzuziehen, da die Grunderwerbsteuer bei der Berechnung von anderen Wertansätzen ausgeht als die Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer. Während bei einer Grundstücksübertragung im Sinne des Erbschaftssteuergesetzes für die Bemessung der dreifache Einheitswert maßgebend ist, ist für eine Grundstücksübertragung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes für die Berechnung grundsätzlich - die Ausnahmen sind im [§ 4 Abs. 2 GrEStG 1987](#) aufgezählt und betreffen nicht den gegenständlichen Fall - die Gegenleistung heranzuziehen. Auf Grund der verschiedenen Wertmaßstäbe bei den beiden Abgaben Erbschaftssteuer und Grunderwerbsteuer liegen verschiedene Anknüpfungspunkte für die Besteuerung vor und ist hier ein Vergleich nicht möglich. Es würde dem Wesen der Grunderwerbsteuer widersprechen, wenn die Höhe der Gegenleistung mit dem Einheitswert begrenzt wird, da der Sinn des Grunderwerbsteuergesetzes darin besteht, den gesamten Vorteil, den der Veräußerer eines Grundstückes anlässlich einer Übertragung erzielt, der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen. Ebenso würde eine Beschränkung bei der Bewertung eines Nutzungsrechtes der Höhe nach mit dem dreifachen Einheitswert nicht den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes entsprechen (vgl. UFSW 09.01.2007, RV/0567-W/05).

In vorliegendem Fall hat das Finanzamt daher zu Recht die Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert der Gegenleistung festgesetzt und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Dezember 2011