

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M in der Beschwerdesache Bf. , gegen den Bescheid des Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 12.05.2014, xxx betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Folgender Sachverhalt liegt unstrittig vor:

Mit Übergabsvertrag vom 19.10./25.10.2012 übertrug Frau X ihrem Sohn, dem nunmehrigen Beschwerdeführer, den 112/8120stel Anteil an der EZ 901, KG Y , verbunden mit Wohnungseigentum an W I/12. Die Übergabe erfolgte gegen Einräumung eines Wohnungsgebrauchsrechtes; für die Dauer des Bestandes dieses Rechtes hatte die Übergeberin die auf die Liegenschaft entfallenden Betriebskosten, Steuern und Abgaben zu übernehmen sowie die ordentliche und außerordentliche Instandhaltung auf ihre Kosten zu übernehmen.

In Punkt IX., d) des Vertrages wurde das eingeräumte Recht einvernehmlich mit monatlich € 200,00 bewertet. Der Einheitswert betrug € 8.050,25.

Der Schriftenverfasser hat die Grunderwerbsteuer selbst berechnet, wobei er als Bemessungsgrundlage den 3-fachen Einheitswert ansetzte.

Anlässlich der Überprüfung der Selbstberechnung wurde festgestellt, dass das Wohnrecht auf Grund der Lage der Wohnung zu niedrig bewertet wurde und die Grunderwerbsteuer wurde unter Ansatz des Kapitalwertes des Richtwertes i.S.d. Richtwertegesetzes ($7,12\% \times 51\text{m}^2$ ergibt $363,2\%$ pro Monat) als Bemessungsgrundlage festgesetzt.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung (zusammengefasst):

Die Übergeberin habe die Liegenschaft 2004 um € 60.000,-- erworben. Dazu ist auszuführen, dass für die Errichtung eine öffentliche Förderung gewährt wurde, welche an

die Voraussetzung geknüpft war, dass die Wohneinheiten als Hauptwohnsitz der Erwerber dienen. Dieses Erfordernis wird und wurde von der Übergeberin erfüllt. Wohnungen mit Hauptwohnsitzverpflichtung haben einen bedeutend niedrigeren Marktwert in der Tourismusgemeinde Y, sodass der Betrag von € 60.000,-- auch dem Marktwert der Wohnung im Jahr 2004 entsprach.

Daraus ergibt sich, dass die im angefochtenen Bescheid errechnete Gegenleistung höher liegt als der 2004 bezahlte Kaufpreis. Unter Berücksichtigung, dass der Kauf vor 8 Jahren stattfand und der Marktpreis mit Sicherheit nicht gestiegen ist, zeigt sich, dass die von der Behörde bewertete Gegenleistung höher ist als der Wert der Wohnung selbst. Dieses Ergebnis sei aus rechtlichen Gründen nicht nachvollziehbar. Der Wert eines reinen Nutzungsrechtes könne den Wert des Eigentumsrechtes nicht übersteigen. Dies hätte zur Folge, dass der Übernehmer mehr geleistet hätte, indem er ein Wohnungsrecht eingeräumt hat, als der Übergeber, der sein Eigentumsrecht aufgegeben hat, dies sei aus rechtlichen Gründen nicht nachvollziehbar, denn das Eigentumsrecht hätte stets einen höheren Wert als die anderen Rechte. Es sei daher denknotwendig (gemeint wohl: nicht denkmöglich), dass die Gegenleistung, die in einem anderen Recht bestehe, einen höheren Wert habe als das Eigentumsrecht.

Außerdem sei der Ansatz des Richtwertes nach dem Richtwertgesetz nicht zulässig. Der tatsächliche Wert, der zwischen Vermieter und Mieter vereinbart werde, richte sich nach den Marktgegebenheiten, welcher natürlich je nach Regionen unterschiedlich sei. Der Richtwert sei ein Höchstpreis und als solcher nicht geeignet, ein Recht zu bewerten. Der Richtwert sei ein Betrag zur Prüfung der Angemessenheit der Leistungen zwischen Mieter und Vermieter, wobei das Mietrechtsgesetz anzuwenden sei. Der Richtwert sei daher nur der Höchstpreis, wenn den Vermieter Verpflichtungen nach dem MRG treffen. Diese Verpflichtungen seien im gegenständlichen Fall nicht gegeben.

Das Finanzamt wies die Berufung (Beschwerde) mit folgender Begründung ab: Die Behauptung des Beschwerdeführers, dass der Marktwert der vertragsgegenständlichen Wohnung seit der Anschaffung im Jahr 2004 unverändert € 60.000,-- beträgt, kann seitens der Abgabenbehörde nicht nachvollzogen werden. Sie entspricht auch nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. So wird zum Beispiel aktuell in Yy ein Appartement mit einer Nutzfläche von 55 m² um den Kaufpreis von € 95.000,-- angeboten. Umgelegt auf die Größe der vertragsgegenständlichen Wohnung ergibt sich ein Wert von ca. € 88.000,--. Die im Bescheid errechnete Gegenleistung liegt daher unter diesem Wert, somit gehen die diesbezüglichen Berufungseinwendungen ins Leere. Gemäß § 17 BewG sind Nutzungen und Leistungen, die nicht in Geld bestehen, mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen. Aktuell werden in Yy zwei Kleinwohnungen zum Quadratmeterpreis von 10,67 bzw. 11,75 Euro zur Vermietung angeboten. Die durchschnittliche Kaltmiete beträgt daher ca. 11,2 €. Folgt am den Ausführungen des Beschwerdeführers, der sich gegen den Ansatz des Richtwert wehrt, so müsste dieser Wert für die Berechnung der Bemessungsgrundlage angesetzt werden.

Im Bescheid wurde der Richtwert in Höhe von 7,12[€] pro m² angesetzt. In der Differenz (=Abschlag) wurde dem Hauptwohnsitzerfordernis ausreichend Rechnung getragen.

Im Vorlageantrag wird (auszugsweise) ergänzt:

Als Verfahrensmangel werde geltend gemacht, dass die Behörde offensichtliche Erhebungen durch Einsichtnahme in Internetseiten gemacht habe, ohne diese Ergebnisse dem Beschwerdeführer vorzulegen. Im Übrigen entsprechen die Methoden, wie das Finanzamt den Wert des Übergabsobjektes erhoben habe, nicht den gesetzlichen Vorschriften. Auf den Homepages seien keine Vertragsabschlüsse dargestellt, es handle sich nicht einmal um Angebote von Objekten. Das Ermittlungsverfahren sei insgesamt mangelhaft und entspreche keineswegs den gesetzlichen Erfordernissen.

Es widerspreche der Erfahrung, dass eine Eigentumswohnung innerhalb von 10 Jahren rund 30% an Wert zulege. Dem Beschwerdeführer sei bisher in seiner beruflichen Tätigkeit nie untergekommen, dass Immobilien mit dem Alter an Wert gewinnen, anstatt zu verlieren. Folge man der „Erfahrung des täglichen Lebens“ der erstinstanzlichen Behörde, so müssten von Unternehmen Eigentumswohnungen im Alter aufgewertet anstatt abgeschrieben werden.

Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen, seien zu bewerten. Die erstinstanzliche Behörde wende dazu den auf Internetplattformen erhobenen durchschnittlichen Mietpreis an. Dem sei zu entgegnen, dass die Übergeberin kein Mietrecht habe, ihr sei ein Wohnrecht eingeräumt worden, das Mietrechtsgesetz sei nicht anwendbar, ein Mietrecht und ein Wohnrecht seien auch zwei unterschiedliche rechtliche Institute. Dies zeige sich auch beispielsweise bei der Wertermittlung von Liegenschaften, die mit Wohnrechten belastet seien. Auch in diesem Fall werde der Wert der Liegenschaft nicht dadurch erhoben, dass der Wert der Liegenschaft abzüglich des Mietzinses erhoben werde, sondern werde das Wohnrecht eigens bewertet.

Über die Beschwerde 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. Dazu gehören auch dem Verkäufer vorbehaltene Nutzungen, Sachleistungen, Übernahme von Belastungen, welche vom Erwerber bei lastenfreiem Erwerb abzulösen wären.

Eine Bindung der Abgabenbehörde an Parteiangaben besteht nicht; erforderlichenfalls ist der Wert der Gegenleistung im Schätzungswege oder auf eine sonstige geeignete Weise zu ermitteln.

Der Wert der Gegenleistung ist im Sinne des § 1 Abs. 1 BewG 1955 nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§§ 2 bis 17) zu ermitteln. Bei

der Bewertung des Jahreswertes des Nutzungsrechtes war im Sinne des § 17 Abs. 2 BewG vom gemeinen Wert auszugehen. Lebenslängliche Nutzungen sind sodann mit dem nach § 16 Abs. 2 BewG kapitalisierten Wert in Ansatz zu bringen.

Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren und sonstige Sachbezüge), sind gemäß § 17 Abs. 2 BewG mit den üblichen Mittelpreisen des Verbraucherortes anzusetzen. Eine in Sachwerten bestehende Leistung ist nach dem Wert zu beurteilen, den sie objektiv gesehen, für den Leistungsempfänger hat. Der Wortlaut des Gesetzes "ortsübliche Mittelpreise" weist darauf hin, dass der Wert nach objektiven Kriterien zu ermitteln ist, das heißt, es muss der Betrag ermittelt werden, den der Leistungsempfänger aufwenden müsste, um sich die Leistungen am Verbraucherort zu beschaffen.

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.

Der Jahreswert einer Nutzung oder Leistung, die nicht in Geld sondern in Sachwerten besteht, ist gemäß § 17 Abs. 2 BewG mit den am Verbrauchsort üblichen Mittelwerten (Durchschnittswert) anzusetzen.

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.

Als Wert eines Wohnrechtes kann dabei ein Wert angesetzt werden, der auch unter Fremden im Fall einer Vermietung zu erzielen ist. Dabei kann im Wege der Schätzung (§ 184 BAO) der Richtwert nach dem Richtwertgesetz herangezogen werden.

Gemäß § 1 Abs. 1 RichtWG ist der Richtwert jener Betrag, der für die mietrechtliche Normwohnung festgesetzt ist. Er bildet die Grundlage für die Berechnung des angemessenen Hauptmietzinses nach § 16 Abs. 2 Mietrechtsgesetz. Die mietrechtliche Normwohnung ist nach § 2 Abs. 1 RichtWG eine Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 m² und 130 m² in brauchbarem Zustand, die aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und einer dem zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit (Baderaum oder Badenische) besteht, über eine Etagenheizung oder eine gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnumgebung) gelegen ist. Bei der Liegenschaft, in welcher das Wohnrecht eingeräumt wurde, handelt es sich um eine im Jahr 2004 angeschaffte, damals offensichtlich neu errichtete Eigentumswohnung. Umstände, dass die Wohnung nicht den Wohnbedürfnissen nach derzeitigem Standard entspricht, wurden nicht vorgebracht.

Das Finanzamt hat für die Berechnung des Wertes des Wohnrechtes den Wert nach dem Richtwertgesetz zu Recht in dieser Höhe angesetzt: Nach Internetrecherchen beträgt die Höhe des Mietzinses im betroffenen Gebiet über 10 € pro m². Ein hoher Abschlag (ca. 30%) für das Hauptwohnsitzerfordernis wurde ohnedies berücksichtigt.

Nicht maßgeblich ist, ob allenfalls mietrechtliche Bestimmungen anzusetzen sind, ebenso ist nicht von Bedeutung, ob es sich bei einem Mietrecht und einem Wohnrecht um zwei verschiedene Rechtsinstitute handelt, weiters ist nicht maßgeblich, wie Internet "angebote" rechtlich einzuordnen sind. Außerdem ist noch darauf hinzuweisen, dass die Bewertungsvorschriften des Einkommensteuergesetzes (AfA) im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung kommen.

Dem Vorbringen in Bezug auf den Wert der übertragenen Wohnung ist entgegenzuhalten, dass der Kaufpreis im Jahr 2004 nicht zwingend dem tatsächlichen Wert entsprach (geförderte Wohnung) und der Umstand, dass Immobilienpreise einer Änderung – auch nach oben – unterliegen können, ist als allgemein bekannt anzunehmen.

Das Vorbringen in Bezug darauf, dass dem Beschwerdeführer die Ergebnisse der Recherchen nicht zur Stellungnahme vorgehalten wurden, ist zu entgegnen, dass sie in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt wurden und diese diesbezüglich als Vorhalt zu werten ist.

Der Wert des Wohnrechtes wurde daher zu Recht in dieser Höhe angesetzt.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Unter Berücksichtigung der klaren höchstgerichtlichen Rechtsprechung in Bezug auf die Frage der Bewertung von Rechten ist die Revision unzulässig.

Linz, am 10. November 2015