

und GZ RV/5101240/2012

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache EMM, Adr, vertreten durch Vertreter Adr1 gegen die Bescheide des FA GVG vom 09.07.2012, ErfNr. xy, betreffend Festsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 201 BAO zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden dahingehend abgeändert, dass die Grunderwerbsteuer je Elternteil 2 % vom Wert der Grundstücke in Höhe von 44.709,33 Euro, sohin jeweils **894,19 Euro** beträgt.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der gegenständliche Übergabsvertrag vom 22. Juni 2012 regelt im Wesentlichen:

I. Eltern sind (Mit)Eigentümer der EZ z, GB L, Einfamilienreihenhaus (Grundstück 1) samt Betonfertigteilgarage (Grundstück 2) mit einem Einheitswert von 28.487,74 Euro und eines Straßenstückes (Grundstück 3) mit einem anteiligen Einheitswert von 1.318,46 Euro.

II. EMM, nunmehrige Beschwerdeführerin, =Bf., erhält diese Grundstücke von ihren Eltern gegen Einräumung des ausschließlich höchstpersönlichen, lebenslänglichen und unentgeltlichen Wohnungsgebrauchsrechtes.

Die Übergeber verpflichten sich, Instandhaltungs- und Betriebskosten sowie öffentliche Abgaben selbst zu tragen, insbesondere das Wohnhaus stets in gut bewohn- und beheizbarem Zustand zu erhalten.

Dieses Wohnungsgebrauchsrecht erlischt jeweils vor dem Ableben der Übergeber, sobald sich diese nicht bloß vorübergehend in ein Pflege- oder Altenheim begeben und aufgrund deren Gesundheitszustandes, insbesondere deren dauernde Pflegebedürftigkeit, endgültig

feststeht, dass keiner der beiden Übergeber mehr in das gegenständliche Reihenhaus zur Befriedigung des regelmäßigen Wohnbedürfnisses zurückkehren wird. Sollten die Übergeber nach Übersiedlung in ein Pflege- oder Altenheim länger als sechs Monate das vertragsgegenständliche Reihenhaus nicht auch nur teilweise und gelegentlich für Wohnzwecke nutzen, wird dies vermutet. In diesem Fall kann die Übernehmerin nach Ablauf von drei Monaten nach Eintritt dieses Falles frei über die vertragsgegenständliche Liegenschaft und die vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile verfügen. Es erlischt daher auch das zugunsten der Übergeber laut Punkt VI. vereinbarte Belastungs- und Veräußerungsverbot.

X. Für Steuerzwecke wird das Wohnrecht für beide Übergeber mit insgesamt monatlich 300 Euro bewertet. Dazu wird festgehalten, dass das Reihenhaus aus den Baujahren 1981/82 stammt, weshalb angesichts der Lage, der Größe (ca. 129 m² Wohnfläche), des Alters (Sanierungsnotwendigkeit der in Riegelbauweise errichteten Außenwände und Wärmedämmung), des Ausstattungszustandes und der übernommenen Instandhaltungs- und Betriebskosten die Bewertung angemessen erscheint.

Der Schriftenverfasser hat für diesen Übergabsvertrag die Grunderwerbsteuer (GrESt) mit 2 % vom dreifachen Einheitswert (Hälfte von 29.806,22 x 3 = 44.709,33 Euro) in Höhe von 894,19 Euro je Elternteil selbst berechnet.

Im Zuge einer Überprüfung hat das Finanzamt festgestellt, dass das Wohnrecht mit 600 Euro zu bewerten gewesen wäre und daher die GrESt mit Feststellungsbescheiden gemäß § 201 BAO vom 9. Juli 2012 mit 2 % von der Gegenleistung (Hälfte vom kapitalisierten Wert der Verbindungsrente, = 54.815,23 Euro) in Höhe von 1.096,31 Euro je Elternteil festgesetzt.

Dagegen hat die Bf. am 23. Juli 2012 Berufung eingelegt, weil die Übergeber die Betriebskosten selbst zu tragen hätten und die Lage unmittelbar neben einer Eisenbahntrasse wertmindernd sei. Die 129 m² große Wohnfläche sei durch die mehrgeschossige Aufteilung nicht ideal nutzbar. Zudem seien die Außenhülle (Wärmedämmung, Fenster, Haustüre, Dach) und Frostschäden an der Terrasse, sowie Schäden am Fliesenboden im Wohnbereich zu sanieren. Die Eltern hätten sich diesbezüglich bereits im Jahr 2010 Angebote eingeholt, es sei von Kosten in Höhe von rd. 45.000 Euro auszugehen. Zudem sei die Zufahrtsstraße desolat, wofür die Übergeber rd. 1.200 Euro zu leisten hätten. Die amtliche Bewertung des Wohnrechtes mit 1.200 Euro sei völlig lebensfremd. Es sei kein Fruchtgenussrecht, sondern bloß ein Wohnungsgebrauchsrecht eingeräumt worden, zudem nicht lebenslänglich sondern bei Pflegebedürftigkeit wesentlich eingeschränkt.

Das Finanzamt hat am 27. September 2012 zwei abweisliche Berufungsvorentscheidungen mit der Begründung erlassen, dass das Wohnrecht, ausgehend vom Richtwert von 5,58 Euro/m² und mit einem Abschlag infolge Alter und Lage, zu Recht mit insgesamt 600 Euro bewertet worden sei. Die Betriebskosten

hätten keinen Einfluss auf den Richtwert. Die auflösende Bedingung lt. Punkt II des Übergabsvertrages sei gemäß § 7 BewG nicht zu berücksichtigen.

Am 5. Oktober 2012 hat die Bf. den gegenständlichen Vorlageantrag gestellt und ergänzend ausgeführt, das Wohnrecht sei eingeschränkt auf die (unbestimmte) Dauer der tatsächlichen Nutzung eingeräumt worden. Es liege daher kein Fall des § 16 Abs. 1 BewG vor.

Das Finanzamt hat die Berufung am 23. Oktober 2012 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Hingewiesen wird darauf, dass ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des unabhängigen Finanzsenates getreten ist. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage.

Rechtslage

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

Nach Abs. 2 Zif. 1 dieser Bestimmung ist die Steuer nur dann 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.

Nach § 6 Abs. 1 Z 1 lit. b GrEStG 1987 ist in der Regel als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen.

Gemäß § 15 Abs. 2 BewG 1955 sind Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer vorbehaltlich des § 16 mit dem Neunfachen des Jahreswertes zu bewerten.

Nach § 16 Abs. 1 BewG 1955 ergibt sich der Kapitalwert von wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen sowie dauernden Lasten, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, aus der Summe der von der Erlebenswahrscheinlichkeit abgeleiteten Werte (versicherungsmathematische Berechnung).

Gemäß § 17 Abs. 2 BewG 1955 sind Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren und sonstige Sachbezüge), mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Erwägungen

Vorausgestellt wird die Bemerkung, dass in diesem Erkenntnis - auch bei einer verkürzten Bezeichnung als Wohnrecht - immer vom Wohnungsgebrauchsrecht im konkreten Umfang der vertraglichen Einräumung ausgegangen wird.

Strittig im gegenständlichen Fall ist ausschließlich die Bewertung des Wohnrechtes.

Grundsätzlich ist eine Gegenleistung nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften, §§ 2 bis 17 BewG) zu bewerten.

In diesem Zusammenhang besteht der Einwand der Bf., es sei im Sinne des § 15 Abs. 2 BewG 1955 von einer unbestimmten Nutzungsdauer für das Wohnrecht auszugehen, zu Recht:

Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer sind solche, bei denen das Ende in absehbarer Zeit sicher, der Zeitpunkt des Fortfalles aber ungewiss ist. Ist der Fortfall des Rechtes lediglich durch die Lebenszeit einer Person oder mehrerer Personen bedingt, so hat die Bewertung ausschließlich nach den Bestimmungen des § 16 BewG 1955 zu erfolgen. Ist die Dauer des Rechtes außer durch die Lebenszeit einer Person auch noch durch andere unbestimmte Umstände (zB Verheiratung) beschränkt, so ist die Berechnungsart maßgebend, die den geringeren Kapitalwert ergibt.

(Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum BewG, Seite 111, in diesem Sinn auch die Berufungsentscheidung des UFS vom 14. November 2012, RV/2953-W/08).

Das Finanzamt hat aufgrund der Einräumung des Wohnrechtes auf Lebenszeit den Wert des bedungenen Entgelts in Anwendung des § 16 Abs. 1 BewG 1955 als kapitalisierten Rentenbarwert ermittelt.

Da jedoch das Recht gemäß Punkt II des Übergabsvertrages erlischt, wenn die Übergeber das Reihenhaus nicht mehr tatsächlich nutzen bzw. wegen ihres Gesundheitszustandes dauerhaft verlassen müssen, ist das Recht nicht nur durch die Lebenszeit der Übergeber definiert, sondern beschränken noch weitere unbestimmte Umstände (wie etwa eine sich ergebende Pflegebedürftigkeit) das Wohnrecht und kommt somit § 15 Abs. 2 BewG 1955 zur Anwendung.

In einem solchen Fall ist nach den obigen Ausführungen die Berechnungsart maßgebend, die den geringeren Kapitalwert ergibt.

Im Konkreten ergibt das Neunfache des Jahreswertes des Entgeltes ($600 \times 12 \times 9$) 64.800 Euro und liegt daher unter dem gemäß § 16 BewG kapitalisierten Wert von 109.631 Euro. Damit wäre aber das bedungene Entgelt mit dem Neunfachen des Jahreswertes zu bewerten und sohin die anzusetzenden Gegenleistungen an die beiden Elternteile geringer als der halbe Wert des Grundstückes. Aus diesem Grund ist gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 die GrESt im Beschwerdefall letztlich vom halben dreifachen Einheitswert zu berechnen. Die Bf. hat somit in ihrer Selbstberechnung die GrESt ursprünglich richtig mit 2 % von 44.709,33 Euro in Höhe von jeweils 894,19 Euro ermittelt.

	Gesamt	Hälfte
Barwert der Rente von 600	109.631,00 Euro	54.815,28 Euro
3-facher EW	89.418,66 Euro	44.709,33 Euro
9-facher Jahreswert (600)	64.800 Euro	32.400,00 Euro

Es erübrigt sich daher, auf die vom Finanzamt vorgenommene amtliche Bewertung des Wohnrechtes einzugehen.

Da sich die angefochtenen Bescheide vom 9. Juli 2012 als nicht richtig erwiesen haben war somit die GrESt wie im Spruch ersichtlich in Höhe von jeweils 894,19 Euro festzusetzen.

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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der Judikatur des VwGH erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde. In Anbetracht der überdies klaren Sachlage kommt dieser Entscheidung somit keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu.

Linz, am 26. August 2014