

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Karl Homma, gegen den Bescheid betreffend Grunderwerbsteuer 2002 des Finanzamtes Graz-Umgebung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 22. November 2001 übergaben die Ehegatten T. und S. K. an deren Sohn und Schwiegertochter die ihnen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ xxx Grundbuch yyy.

Punkt VII dieses Vertrages hat auszugsweise folgenden Inhalt:

Als Gegenleistung für diese Übergabe verpflichten sich die Übernehmer für sich und ihre Rechtsnachfolger den Übergebern auf ihre Lebensdauer und ohne weiteres Entgelt nachstehende Wohnungs- und Ausgedingsleistungen zu erbringen:

A) die für die Übergeber gemeinsame, sonst aber ausschließliche und höchstpersönliche Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes im gesamten Altbestand des Hauses bestehend aus Küche, Wohnzimmer, Schlafzimmer, Bad, WC, Dachräumen und Keller samt Garage, wobei die Kosten der Beheizung und des Strombezuges von den Übergebern selbst getragen werden, die übrigen Betriebskosten die Übernehmer zu leisten haben.

B) im Falle der Krankheit oder Gebrechlichkeit der Übergeber:

a) Reinigung und Instandhaltung der Wohnung

b) liebevolle Pflege und Betreuung

c) im Krankheitsfall die Zubereitung der vom Arzt verordneten Krankenkost ...

C) nach dem Ableben der Übergeber die Besorgung eines ortsüblichen und standesgemäßen Begräbnisses und einer würdigen Grabstätte sowie die Bezahlung der Kosten hiefür, soweit diese nicht durch eine öffentliche oder private Versicherung der Übergeber getragen werden kann.

Die vereinbarten Gegenleistungen wurden von den Vertragsparteien unter Berücksichtigung des Alters der Übergeber mit S 324.000,00 zuzüglich eines Betrages von S 60.000,00 für nicht gedeckte Todfallskosten bewertet.

Das Finanzamt hat dem Übernehmer und jetzigem Berufungswerber mit dem angefochtenen Bescheid Grunderwerbsteuer in Höhe von jeweils € 93,75 (S 1.290,00) – ausgehend vom anteiligen kapitalisierten Wohnungsrecht in Höhe von S 64.500,00 vorgeschrieben.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde eingewendet, dass die Gegenleistungen im Notariatsakt vom 22. November 2001 mit S 384.000,00 bewertet worden seien. Abweichend davon habe das Finanzamt ohne Begründung eine Gegenleistung von S 258.000,00 herangezogen. Es handle sich um ein rein grunderwerbsteuerpflichtiges Rechtsgeschäft, da die Gegenleistungen höher als der drei- fache Einheitswert der übergebenen Liegenschaft zu bewerten seien. Die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer im Betrag von S 7.700,00 für beide Erwerber wird beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass die im gegenständlichen Vertrag vorgenommene Bewertung der Gegenleistungen durchaus dem ortsüblichen Mittelpreis entsprechen würde.

Die Übernehmerin gab über Ersuchen der Abgabenbehörde II. Instanz die Wohnnutzfläche der den Übergebern zur Verfügung gestellten Wohnung mit rund 70m² bekannt. Die Wohnung befindet sich in einem kleinem alten Haus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegenstand des vorliegenden Berufungsverfahrens ist lediglich die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG sind ua. Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Eine gemischte Schenkung nach § 935 ABGB liegt vor, wenn die Parteien einen aus entgeltlichen und unentgeltlichen Elementen vermischten Vertrag schließen wollten. Dies kommt bei einem offensichtlichen Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung in Betracht (VwGH vom 14. Oktober 1991, Zl. 90/15/0084).

Ist die Steuer von der Gegenleistung zu erheben, ist diese nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes zu bewerten. Nutzungen, die nicht in Geld bestehen, sind nach § 17 Abs. 2 BewG mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes (objektiver Maßstab) zu bemessen. Das ist jener Betrag, den ein beliebiger Verbraucher am betreffenden Ort aufwenden muss, um sich die Sachleistung zu verschaffen (vgl. Dorazil, ErbStG, Anm. 8.16 zu § 19).

Bei der Bewertung eines Wohnrechtes ist daher jener Wert anzusetzen, den der Begünstigte als Miete aufwenden müsste, um in der gegenständlichen Wohnung wohnen zu können. Dabei ist nicht auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse abzustellen, sondern ein gewogener Durchschnittspreis im Sinne des gemeinen Wertes des § 10 BewG anzusetzen (vgl. auch VwGH vom 2. März 1972, Zl. 929/71).

Eine gesetzliche Grundlage für die Berechnung eines angemessenen Mietzinses findet sich im Richtwertgesetz 1993 (BGBl. 800/1993, Art IX) und den dazu ergangenen Durchführungsverordnungen. § 2 RichtwertG definiert eine mietrechtliche Normwohnung als Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 und 130 m² in brauchbarem Zustand, die aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und einer dem zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit besteht, über eine Etagenheizung oder gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnumgebung) gelegen ist.

Der zum Stichtag geltende Richtwert für die Steiermark beträgt S 78,90/m². Die gegenständliche Wohnung befindet sich nach Ermittlungen bei der Übernehmerin in einem kleinen Haus aus den 60- er Jahren und weist eine Wohnnutzfläche von rund 70 m² auf. Im Hinblick darauf, dass die Übergeber laut Punkt 7) des Vertrages die Kosten der Beheizung sowie die Stromkosten für dieses kleine Haus älteren Baujahres selbst tragen, erscheint die Heranziehung eines Betrages von S 1.950,00 monatlich für das eingeräumte Wohnrecht als angemessen.

Hängt die Dauer der Nutzung oder Leistung gemäß § 16 Abs. 4 BewG von der Lebenszeit mehrerer Personen ab, so ist **das Lebensalter des Jüngsten** maßgebend, wenn das Recht mit dem Tod des zuletzt Sterbenden erlischt.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass der gem. § 16 Abs. 2 und Abs. 4 BewG nach dem Lebensalter der jüngeren Übergeberin (Faktor 11) zu ermittelnde Kapitalwert des Wohnungsrechtes (1.950,00 X 12 X 11) im Betrag von S 258.000,00 anzusetzen ist.

Für den Erwerb des Hälftenanteiles an der Liegenschaft durch den Berufungswerber von den Übergebern ist daher als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ein Betrag von je S 64.500,00 heranzuziehen.

Einer Addierung der Kapitalwerte für beide Übergeber steht die Bestimmung des § 16 Abs. 4 BewG entgegen.

Zum Einwand, die Gegenleistungen seien im Notariatsakt mit S 384.000,00 angegeben worden, wird ausgeführt, dass es nicht maßgebend ist, was die Vertragsschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat (VwGH vom 18. Dezember 1995, 95/16/0266).

Nach dem Inhalt des Vertrages vom 22. November 2001 sind die im Punkt 7 B) aufgezählten Leistungen – wie die Reinigung und Instandhaltung der Wohnung, die liebevolle Pflege, die Zubereitung der vom Arzt verordneten Krankheitskost nur im Fall der Krankheit oder Gebrechlichkeit der Übergeber zu erbringen. Ebenso sind die Kosten eines standesgemäßen Begräbnisses und einer würdigen Grabstätte von den Übernehmern nur soweit zu tragen, als diese nicht durch eine öffentliche oder private Versicherung getragen werden.

Ist die Steuer von der Gegenleistung zu erheben ist diese nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§§ 2-17 BewG) zu bewerten.

Gemäß § 6 Abs. 1 BewG werden Lasten, deren Entstehung vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, nicht berücksichtigt.

Im vorliegenden Fall sind die Übernehmer hinsichtlich der im Punkt 7 B des Übergabsvertrages aufgezählten Leistungen aufschiebend bedingte Verpflichtungen insoferne eingegangen, als diese nur im Falle der Krankheit oder Gebrechlichkeit der Übergeber zu erbringen sind. Die Bezahlung der Begräbnis- und Grabstättenkosten hängt ebenfalls von einer aufschiebenden Bedingung ab, weshalb diese Lasten bei der Bewertung der Gegenleistung ebenfalls außer Ansatz bleiben müssen.

Im Hinblick auf obige Rechtsausführungen ist daher für den gegenständlichen Übergabsvertrag neben Schenkungssteuer vom unentgeltlichen Teil von dem unbedingt eingeräumten Wohnungsrecht (entgeltlicher Teil) Grunderwerbsteuer in der festgesetzten Höhe zu entrichten.

Da der gegenständliche Grunderwerbsteuerbescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Graz, 22. Juli 2003