



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 2. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 4. Oktober 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 1 GrEStG festgesetzt mit 2.188,04 €.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 17.2.2004 übertrugen die Ehegatten WuM ihrem Enkelkind, dem Berufungswerber, je zur Hälfte die im Vertrag näher beschriebene Liegenschaft mit der Anschrift H und Herr Wilhelm Mittermayr alleine die Liegenschaft mit der Anschrift L. Als Entgelt für die Übertragung haben sich die Übergeber jeweils die Gewährung des lebenslänglichen, unentgeltlichen und ausschließlichen Fruchtgenussrechtes im Sinne der §§ 509 ff ABGB ausbedungen, wobei zusätzlich vereinbart wurde, dass die Betriebskosten und die laufenden sonstigen Abgaben der Liegenschaft in L. vom Übergeber getragen werden, jene der Liegenschaft in H. vom Übernehmer (bzw. werden diese den Übergebern ersetzt). Der Wert des Fruchtgenussrechtes wurde im Vertrag mit pauschal 12.000,00 € jährlich bewertet.

Weiters haben sich die Übergeber dasselbe Recht für WM. (geb. 8.5.1954) und dessen

Ehegattin EM (geb. 21.10.1952), ausbedungen (hier ist anzumerken, dass WM. am 8.4.2004 verstorben ist).

Für den Fall der Krankheit und Gebrechlichkeit haben sich die Übergeber die ordentliche Pflege und Betreuung ausbedungen (auch für WM. und EM), außerdem die Bezahlung eines ortsüblichen Begräbnisses, die Schaffung einer Grabanlage, insoweit diese Kosten nicht durch Versicherungsleistungen oder aus dem Nachlass gedeckt sind.

Das Finanzamt setzte mit getrennten Bescheiden die Grunderwerbsteuer wie folgt fest:

Erwerb von Wilhelm Mittermayr sen.: Gegenleistung insgesamt 105.614,83 €

(Fruchtgenussrecht zugunsten des Übergebers 31.164,74 €

Fruchtgenussrecht zugunsten Frau Eva Mittermayr 47.096,63 €

Pflegeleistungen für den Übergeber 13.695,44 €

Pflegeleistungen für Frau Eva Mittermayr 13.658,02 €)

Erwerb von Maria Mittermayr: Gegenleistung insgesamt 97.725,38 €

(Fruchtgenussrecht zugunsten der Übergeberin 47.096,63 €

Pflegeleistungen für Übergeberin 11.921,84 €

Pflegeleistungen für Frau Eva Mittermayr 13.658,02 €)

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Es sei davon auszugehen, dass die Bewertung des Fruchtgenussrechtes und der Pflegeleistungen überhöht seien, mit den vorgeschriebenen Beträgen werden jedenfalls die Werte der übernommenen Liegenschaften bei weitem übertroffen. Die Werte seien auf ein angemessenes Maß herabzusetzen.

Die Berufung wurde mit der Begründung abgewiesen, dass der Wert des Fruchtgenussrechtes im Übergabsvertrag in dieser Höhe angegeben worden sei und eine Stellungnahme hinsichtlich des Wertes dieses Rechtes nicht gemacht wurde.

Im Antrag gemäß § 276 BAO wird wiederum der Ansatz niedrigerer Werte für die Bemessung der Grunderwerbsteuer gestellt.

In einer weiteren Eingabe brachte der Berufungswerber Folgendes vor:

Zwischen den Vertragsparteien habe Einigkeit dahingehend bestanden, dass insbesondere auf der Liegenschaft L, den Übergebern ein lebenslängliches Wohnrecht, verbunden mit einem

Veräußerungs- und Belastungsverbot eingeräumt wird. Bezuglich der Liegenschaft in H. habe Uneinigkeit bestanden und daher sei der Parteiwille vertraglich nicht klar festgehalten worden. Insbesondere habe keine Notwendigkeit bestanden, den Übergebern ein Wohnrecht und ein Veräußerungs- und Belastungsverbot einzuräumen.

Bezuglich der vertragsbeitretenden Parteien (Anmerkung: Sohn und Schwiegertochter der Übergeber) habe grundsätzlich Einigkeit bestanden, dass diesen betreffend die Liegenschaft in L. ebenfalls ein Wohnrecht und ein Veräußerungs- und Belastungsverbot eingeräumt werde. Es war aber nicht die Begründung eines neuen Rechtes, sondern der Bestand einer bereits immer bestehenden Situation aufgrund des familienrechtlich bedingten Wohnrechtes des Herrn WM. Mit der Einräumung der Rechte wurde sohin nur ein bestehender Zustand dokumentiert und keineswegs ein neu begründeter Schenkungsakt festgelegt. Nach der Abgabenfestsetzung habe daher eine entsprechende Klarstellung herbeigeführt werden müssen und sei ein entsprechender Nachtrag zum Übergabsvertrag erfolgt (Anmerkung: Dieser Nachtrag bzw. die Vertragsänderung ist nicht aktenkundig).

In einer weiteren Eingabe brachte der Vertreter des Berufungswerbers den Antrag gemäß § 16 Abs. 3 BewG ein; Herr WM. ist am 8.4.2004 verstorben.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die Steuer ist gemäß § 4 Abs. 1 dieses Gesetzes vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gegenleistung im Sinn des Grunderwerbsteuergesetzes sind alle denkbaren Leistungen, die der Erwerber dafür aufwenden muss, um in den Besitz des Kaufgegenstandes zu gelangen, so unter anderem dem Verkäufer vorbehaltene Nutzungen oder Rechte zugunsten Dritter, die sich der Erwerber über Auftrag des Veräußerers einzuräumen verpflichtet.

§ 16 BewG lautet:

Abs. 1: Der Wert von Renten, wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, ergibt sich 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.

Abs. 2: (hier nicht maßgeblich)

Abs. 3: Hat eine Rente, wiederkehrende Nutzung oder Leistung sowie dauernde Last tatsächlich weniger als die Hälfte des nach Abs. 1 und 2 ermittelten Wertes betragen und

beruht der Wegfall der Berechtigung oder Verpflichtung auf dem Tod des Berechtigten oder Verpflichteten, so ist die Festsetzung von nicht laufend veranlagten Steuern auf Antrag nach der wirklichen Höhe der Rente oder Nutzung, Leistung oder Last zu berichtigen. § 5 Abs. 2 zweiter und dritter Satz gelten entsprechend. Ist eine Last weggefallen, so bedarf die Berichtigung keines Antrages.

Das Gebühren- und Verkehrsteuerrecht knüpft an Akte oder Vorgänge des Rechtsverkehrs an; dies hat auch zur Folge, dass auch bei Erfassung mehrerer Rechtsvorgänge zwischen mehreren Beteiligten jeder Rechtsvorgang für sich auf die abgabenrechtlichen Folgen zu beurteilen ist. Haben also – wie im vorliegenden Übergabsvertrag – in einem Fall zwei Miteigentümer, im anderen Fall ein Miteigentümer Liegenschaften übertragen, ist jeder Vorgang in Bezug auf jeden der Beteiligten zu beurteilen.

Was den Wert der Rechte betrifft, ist dieser auf die beiden übertragenen Liegenschaften aufzuteilen, wobei für die Liegenschaft in L. ein Monatswert von 500,00 € angesetzt wird, für die Liegenschaft in H. ein Wert von 400,00 €. Diesbezüglich wird dem Berufungsbegehren Rechnung getragen. Als Wert eines derartigen Rechtes, also von Nutzungen und Leistungen, sind die üblichen Mittelpreise des Verbraucherortes anzusetzen (§ 17 Abs. 2 BewG). Dieser Wert ist nach einem objektiven Maßstab zu ermitteln, das heißt, dass der Geldbetrag anzusetzen ist, den der Leistungsempfänger aufwenden müsste, um sich die Leistung am Verbraucherort zu beschaffen. Ortsübliche Mietpreise sind diesbezüglich durchaus eine geeignete Grundlage.

Im gegenständlichen Fall kommt noch dazu, dass der Kapitalwert des Fruchtgenussrechtes laut Punkt III. des Vertrages für vier berechtigte Personen zu ermitteln ist. Die Bestimmungen des Bewertungsgesetzes ordnen zwar an, dass diese Werte nach versicherungsmathematischen Grundsätzen zu berechnen sind, dies ist im gegenständlichen Fall (mangels technischer Mittel) nicht möglich. Daher sind sie im Wege der Schätzung zu ermitteln (§ 184 BAO). Dabei steht die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei, jedoch ist jene Methode heranzuziehen, die zur Erreichung des Ziels, nämlich den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint.

Die Werte werden daher auf die Art und Weise berechnet, dass der (von jedem Beteiligten einzeln nach versicherungsmathematischen Grundsätzen berechnete höchste) Kapitalwert des Rechtes (als Ganzes) als Basis herangezogen wird und der auf jeden Beteiligten entfallende Anteil am Gesamtwert des Rechtes nach dem Verhältnis der Barwertfaktoren (in Prozenten) aufgeteilt wird (der auf WM. entfallende Anteil wird im Sinne des § 16 Abs. 3 BewG nicht angesetzt). Die für den Fall der Notwendigkeit vereinbarten Pflege- und Betreuungsleistungen sowie die Kosten für Begräbnis, soweit sie im Nachlass nicht Deckung finden, sind als aufschiebend bedingte Leistungen nicht anzusetzen (§ 6 BewG).

Daraus ergibt sich nachstehende Steuerberechnung:

1. Übergabe der Liegenschaft in Linz (Kapitalwert des Fruchtgenussrechtes:	94.193,25 €)
davon entfällt auf Wilhelm Mittermayr	16.314,27 €
auf Maria Mittermayr	12.367,57 €
auf Eva Mittermayr	32.656,79 €
Gegenleistung:	61.338,63 €
davon 2 % GrESt =	1.226,77 €
2. Übergabe der Liegenschaft Kirchschlag (Kapitalwert des Fruchtgenussrechtes:	75.354,60 €)
davon entfällt auf Wilhelm Mittermayr	13.043,88 €
auf Maria Mittermayr	8.894,06 €
auf Eva Mittermayr	26.125,44 €
Gegenleistung:	48.063,38 €
davon 2 % GrESt =	961,27 €

Linz, am 13. Dezember 2007