

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Dr. Franz Unterasinger, Radetzkystraße 8, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 28. Juli 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 18. Juli 2016, ErfNr. xxx, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungs- und Übergabevertrag vom 23. Februar 2016 wurde die Liegenschaft EZ 123 KG X von Vater und Mutter an deren Tochter, die Beschwerdeführerin (Bf.), geschenkt und übergeben. Als Gegenleistung räumte die Bf. ihren Eltern im Punkt III des Vertrages jeweils ein lebenslanges, unentgeltliches Wohnrecht im Sinne eines Wohnungsgebrauchsrechtes im Haus und zwar in allen Räumlichkeiten und ein Mitbenutzungsrecht am Keller und am Garten ein. Diese Rechte wurden von den Vertragspartnern gesamt mit 500 Euro monatlich bewertet.

Die Abgabenerklärung wurde mit 1. März 2016 beim Finanzamt eingebbracht.

Im Ermittlungsverfahren legte die Bf. am 7. Juli 2016 ein Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen über eine am 5. Juli 2016 erfolgte Liegenschaftsbewertung vor, wonach ein Sachwert von 304.890 Euro und - unter Abzug der mit 67.200 Euro bewerteten Wohnrechte - ein Verkehrswert von 237.690 Euro festgestellt wurden.

Mit Bescheid vom 18. Juli 2016 erließ das Finanzamt einen Grunderwerbsteuerbescheid über 2.347,80 Euro, wobei der "Sachwert" in Höhe von 304.890 Euro als gemeiner Wert die Bemessungsgrundlage bildete. In der Begründung wurde ausgeführt: "Gem. § 4 (1) GrEStG ist die Steuer vom Grundstückswert zu berechnen. Im Ausnahmefall kann der Steuerschuldner den gemeinen Wert (nicht Verkehrswert) der Liegenschaft nachweisen, wenn dieser geringer ist als der Grundstückswert. Da Sie ein Gutachten vorgelegt haben, ist die Steuer vom gemeinen Wert vorzuschreiben. Der gemeine Wert wird gem. § 10

(2) BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. D.h. in Ihrem Fall, dass die einzuräumenden Gegenleistungen den gemeinen Wert nicht schmälern."

Dagegen wurde Beschwerde eingebracht mit der Begründung, dass vom Übergabewert das Wohn- und Nutzungsrecht abzuziehen wäre, sodass der übergebene Wert 237.690 Euro sei und ein derartiger Wert auch im Geschäftsverkehr zu erzielen sei. Die Annahme der Behörde, dass das Wohnrecht den Wert nicht schmälern würde, sei unrichtig. Bei der Einräumung eines Wohnrechtes handle es sich weder um einen ungewöhnlichen Vorgang, noch um eine Einräumung von Rechten, die lediglich persönliche Umstände betreffe. Ein Wohnrecht werde auch Fremden eingeräumt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. August 2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Steuerschuld ist am 23. Februar 2016 entstanden und ist das GrEStG 1987, BGBI. 1987/309, idF BGBI. I 2015/163 anzuwenden.

Daraus ergibt sich:

Ein Erwerb unter Lebenden durch den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBI. Nr. 501/1984 idgF, angeführten Personenkreis gilt als unentgeltlich (§ 7 Abs. 1 Z 1 lit. c GrEStG 1987). Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist bei solchen Erwerben die Steuer grundsätzlich vom Grundstückswert zu berechnen. Weist ein Steuerschuldner nach, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als der nach der Verordnung ermittelte Grundstückswert, gilt der geringere gemeine Wert als Grundstückswert. Erfolgt dieser Nachweis durch Vorlage eines Schätzungsgutachtens, das von einem allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen erstellt wurde, hat der von diesem festgestellte Wert die Vermutung der Richtigkeit für sich (§ 4 Abs. 1 leg. cit.).

Da es sich bei der Erwerberin des Grundstückes um die Tochter der Geschenkgeber und Übergeber handelt, gilt der Erwerb im Sinne des § 7 Abs. 1 Z 1 lit. c GrEStG 1987 als unentgeltlich. Die Grunderwerbsteuer ist daher grundsätzlich vom Grundstückswert zu bemessen. Bei Nachweis eines geringeren gemeinen Wertes durch ein Sachverständigungsgutachten, gilt dieser Wert als Grundstückswert und bildet so die Bemessungsgrundlage.

Die Definition des gemeinen Wertes findet sich im Bewertungsgesetz. Demnach wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei

sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen (§ 10 Abs. 2 BewG 1955).

Als persönliche Verhältnisse sind auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, die in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind. Das gilt insbesondere für Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwilligen Anordnungen beruhen (§ 10 Abs. 3 BewG 1955).

Unter der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes iSd § 10 Abs. 2 BewG sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu verstehen, die dem zu bewertenden Wirtschaftsgut arteigen sind (VwGH 28.4.1994, 93/16/0186; VwGH 22.10.1992, 91/16/0044). Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse werden bei der Ermittlung des gemeinen Wertes hingegen nicht berücksichtigt. Derartige ungewöhnliche oder subjektive Verhältnisse liegen aber unter anderem dann vor, wenn zB ein Liegenschaftseigentümer sich vertraglich gegenüber einem Vorkaufsberechtigten bindet, seine Liegenschaft hypothekarisch belastet, oder wenn sie von einem letztwillig eingeräumten Wohnrecht betroffen ist (VwGH 28.4.1994, 93/16/0186 mit weiteren Hinweisen). Rechtsgeschäftlich begründete Verfügungsbeschränkungen zählen zu den persönlichen Verhältnissen iSd § 10 Abs. 3 BewG 1955 (vgl. VwGH 25.6.2009, 2009/16/0009).

Gemäß § 10 Abs. 3 BewG sind Verfügungsbeschränkungen, die in der Person des Steuerpflichtigen begründet sind, als bei der Bewertung nicht zu berücksichtigende persönliche Verhältnisse anzusehen. Dies gilt auch für Verfügungsbeschränkungen, die von den betroffenen Personen selbst beschlossen sind (Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrESt, § 5 Rz 27 mit dort angeführter VwGH Judikatur). Durch die Verwendung des Wortes "insbesondere" in der Bestimmung des § 10 Abs. 3 BewG ergibt sich, dass nicht nur Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwilligen Anordnungen beruhen, als "persönliche Verhältnisse" anzusehen sind (so auch BFG 3.1.2017, RV/7100931/2016).

Bei der Feststellung des gemeinen Wertes ist zu beachten, dass sich ein objektiver, möglichst allgemein gültiger Wert ergibt. Bei einem Grundstück sind wertbestimmend insbesondere Lage, Größe und Bodenbeschaffenheit des Grundes bzw. Alter und Bauzustand des Hauses. Der gemeine Wert der übergebenen Liegenschaft setzt sich aus dem nach objektiven Gesichtspunkten errechneten Bodenwert und Gebäudewert vor Abzug des Wohnrechtes zusammen. Der Wert unter Bedachtnahme auf das Wohnrecht der Übergeberin stellt den Verkehrswert dar, welcher jedoch für die Bemessung der Grunderwerbsteuer nicht maßgeblich ist (vgl. BFG 7.6.2016, RV/5100443/2015).

Der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr übliche Ausdruck Verkehrswert wird im Gesetz bewusst nicht gebraucht. Der Verkehrswert stellt zwar, ähnlich dem gemeinen Wert, einen gemeingültigen Durchschnittswert dar, infolge der im § 10 Abs. 2 und 3 angeordneten Außerachtlassung persönlicher und ungewöhnlicher Verhältnisse, die den Verkehrswert unter Umständen sehr beeinflussen können (zB bei der Belastung eines Grundstückes

durch ein Wohnrecht), kann der gemeine Wert jedoch vom Verkehrswert sehr wesentlich abweichen (Twaroch/Wittmann/Frühwald, Kommentar zum BewG, § 10 Abs. 3 Punkt 5).

Der Verwaltungsgerichtshof hat auch in seinem Erkenntnis vom 30.3.2017, Ra 2016/16/0037, festgestellt: "Ein Wohnrecht ist bei der Ermittlung des gemeinen Wertes nach § 10 Abs. 2 BewG deshalb nicht zu berücksichtigen, weil unter der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes im Sinn des § 10 Abs. 2 BewG die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu verstehen sind, die dem zu bewertenden Wirtschaftsgut arteigen sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. April 1994, 93/16/0186, VwSlg 6890 F/1994) und es sich bei einem eingeräumten Wohnrecht um nicht zu berücksichtigende persönliche Verhältnisse im Sinn des § 10 Abs. 2 BewG handelt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. September 2011, 2011/16/0024 bis 0026)." Dass ein Wohnrecht grundsätzlich auch unter Fremden als Gegenleistung für die Übertragung des Grundstückes eingeräumt werden kann, ist dabei unerheblich.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich bei dem den übergebenden Eltern eingeräumten Wohnrecht um nicht zu berücksichtigende persönliche Verhältnisse im Sinn des § 10 Abs. 2 und 3 BewG 1955 und ist nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 als Grundstückswert zu Recht der nachgewiesene, gemeine Wert in Höhe von 304.890 Euro ohne Abzug des bewerteten Wohnungsrechtes als Bemessungsgrundlage in Ansatz gebracht worden.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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. Die getroffene Entscheidung stützt sich auf die oben angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Graz, am 10. April 2019