



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M., vom 25. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 29. März 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Abgabe beträgt nach § 7 Z 1 GrEStG 2% von der Bemessungsgrundlage von 13.619,73 €, somit 272,39 €.

### Entscheidungsgründe

Mit Übergabs- und Pflichtteilverzichtsvertrag vom 27. Dezember 2004 übergab Herr X. die ihm als Alleineigentümer gehörige Liegenschaft EZ Y., bestehend nur aus einem Grundstück mit dem Haus Z., an seinen Sohn und seine Schwiegertochter. Als Gegenleistung wurden die Zahlung von Erbsentfertigungen an die weichenden Geschwister und der Vorbehalt von Wohnungsrechten vereinbart.

Dem Übergeber und dessen Frau wurde die „ausschließliche, jeweils rein persönliche, daher nicht vererb-, ausdehn- oder übertragbare Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes in der Küche und dem Wohnzimmer im Erdgeschoss, sowie im Schlafzimmer im ersten Stock des Hauses Z.“ eingeräumt. Weiters wurde vereinbart: „Hierzu kommt noch die Mitbenutzung der erforderlichen Sanitärräume, des Kellers, des Gartens, sowie der freie Zugang zu all diesen Räumlichkeiten. Der Übergeber und seine Ehegattin haben auch weiters das Recht, die Wohnungs- und Werkstätteneinrichtung zu benützen. Der Übergeber und seine Ehegattin

haben das Recht, die beiden „Großmutterräume“ nach Sanierung derselben durch die Übernehmer auf eigene Kosten und nach Fertigstellung derselben – mitzubenuzen.“

Diese Wohnungsrechte wurden im Vertrag unter Punkt „Siebentens“ einvernehmlich von den Parteien mit 425,00 € pro Monat und mit dem dreifachen Jahreswert kapitalisiert mit 15.300,-- bewertet, wobei als Grundlage dazu der Kapitalwert nach § 16 BewG alte Fassung diene.

Das Finanzamt berechnete den Barwert des Wohnungsrechtes gemäß § 16 BewG in der ab 1. 2004 geltenden Fassung ausgehend von der monatlichen Nutzung in Höhe von 425,00 € dagegen mit 54.511,82 € und legte diesen Betrag anteilig neben den Erbsentfertigungen als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuervorschreibung zu Grunde, weshalb es zu einer Festsetzung von jeweils 625,12 € für die Erwerber kam.

Am 26. April 2005 wurde ein Nachtrag vom 22. April 2005 dem Finanzamt angezeigt, demzufolge der Punkt „Siebentens“ des Übergabsvertrages aufgehoben und derart ersetzt wurde, dass das vereinbarte Wohnungsrecht nunmehr mit 150,00 € pro Monat und insgesamt mit einem Barwert nach § 16 BewG in Höhe von 19.239,46 € bewertet wurde.

Am 27. April 2005 langten die Berufungen der Übernehmer gegen die Grunderwerbsteuerbescheide beim Finanzamt ein. Darin wurde ausgeführt, dass bei der ersten Bewertung die Lage und der Erhaltungszustand des Hauses bzw. der Wohnräume, das Fehlen eigener sanitärer Einrichtungen in der Wohnung und die Ansätze des Richtwertgesetzes außer Acht gelassen worden sind. Des Weiteren wurde mit Hinweis auf Rechtsprechung und Literatur vorgebracht, dass die Dienstbarkeit der Wohnung nicht größer sein darf, als der steuerliche Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst. Der 3-fache Einheitswert betrage 23.109,96 €, während der Barwert der Wohnrechte ursprünglich mit 54.511,82 € angenommen worden sei. Der Barwert übersteige daher um ein Vielfaches den bestehenden Einheitswert und widerspreche daher den Entscheidungen. Der Wohnungswert sei nach den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen und betrage dieser lt. einer Bestätigung der Gemeinde Mariahof 150,00 €.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 7. Juni 2005 wurden die Berufungen abgewiesen, weil der ersten Bewertung durch die Parteien eine höhere Glaubwürdigkeit zugesprochen wurde und die im Nachtrag erfolgte Korrektur als Schutzbehauptung eingestuft wurde.

Gegen diese Entscheidungen wurden Vorlageanträge gestellt und ausgeführt, dass das gegenständliche Haus Anfang der 50er Jahre errichtet worden sei und teilweise sanierungsbedürftig sei. Die den Eltern vorbehaltenen Wohnräume, zusammen etwa 55 m<sup>2</sup>, lägen im nordseitigen Teil des Hauses und würden weder über ein eigenes Klosett noch über ein Bad verfügen. Bemängelt wurden die fehlende Würdigung des ortsüblichen Mittelpreises nach einem objektiven Maßstab und die fehlende Berücksichtigung der höchstgerichtlichen

Entscheidung bzgl. der Begrenzung der Bewertung des Wohnungsrechtes mit dem 3-fachen Einheitswert.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist die Höhe der Bemessungsgrundlage, der Bewertungsansatz des Wohnungsgebrauchsrechtes.

Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren und sonstige Sachbezüge), sind nach § 17 Abs. 2 BewG mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen. Eine in Sachwerten bestehende Leistung ist nach dem Wert zu beurteilen, den sie objektiv gesehen für den Leistungsempfänger hat und ist nicht nach dem subjektiven Standpunkt des Leistenden zu beurteilen. Der Wortlaut des Gesetzes „ortsübliche Mittelpreise“ weist darauf hin, dass der Wert nach einem objektiven Maßstab zu ermitteln ist, dh dass der Geldbetrag errechnet werden muss, den der Leistungsempfänger aufwenden müsste, um sich die Leistungen am Verbrauchsort zu beschaffen (Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, Orac, § 17 Abs. 2).

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 iSd gemeinen Wertes des § 10 BewG anzusetzen.

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 m<sup>2</sup> 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 ordnungsgemäßigem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnumgebung) gelegen ist. Zum Bewertungsstichtag am 27. Dezember 2004 galt im Bundesland Steiermark ein Richtsatz von 6,03 € (BGBl. II, 37/2005). Nur für die lt. Parteienangaben ca. 55 m<sup>2</sup> großen Wohnräume ergäbe sich daher ein mtl. Wert von 331,65 €.

Im Übergabsvertrag vom 27. Dezember 2004 wurde für das Wohnungsrecht ein Betrag von 425,00 € pro Monat einvernehmlich von Leistungserbringer und -empfänger bekannt gegeben und ein kapitalisierter Wert von 15.300,00 € errechnet. Im Nachtrag vom 22. April 2005 wurde der mtl. Wert auf 150,00 € korrigiert und ein kapitalisierter Wert von 19.239,46 € ermittelt.

In Anbetracht der Tatsache, dass es sich bei dem Wohnrecht nicht um den Gebrauch einer abgeschlossenen Wohnung handelt, sondern um den Gebrauch von Räumen im Ausmaß von ca. 55 m<sup>2</sup> unter Mitbenützung von Bad und WC, kann selbst der Richtwert nach dem RichtwertG nicht in voller Höhe herangezogen werden. Der Richtwert für eine Normwohnung in der Steiermark liegt zudem ca. 20% unter dem von den Parteien zunächst bekannt gegebenen Wert. Aus all diesen Umständen ergibt sich für den Unabhängigen Finanzsenat in diesem Fall der Schluss, dass die erste Bewertung des Wohnrechtes durch die Parteien in Höhe von 425,00 € monatlich bei Anlegung eines objektiven Maßstabes als überhöht anzusehen ist. Auch wenn erste Angaben erfahrungsgemäß der Wahrheit am nächsten kommen, so ist im gegenständlichen Fall aus den angeführten Gründen doch davon auszugehen, dass der ersten Bewertung keine hohe Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit zukommt.

Die erst im Berufungsverfahren vorgenommene Bewertung mit mtl. 150,00 € wird durch eine Bestätigung der Gemeinde gestützt und kann im Hinblick darauf, dass sich die Liegenschaft in einer kleinen Gemeinde des Bezirkes Murau befindet, der nach dem Immobilien-Preisspiegel generell geringere Mieten aufweist, und unter Berücksichtigung des eingeschränkten Umfangs des Wohnungsrechtes noch als realistisch angesehen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mehrfach ausgesprochen, dass der Wert eines Nutzungsrechtes an einem Wirtschaftsgut nicht größer sein kann als der steuerliche Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst (zB 2.6.1976, 956/74). Diese Meinung wurde bei der Bemessung der Erbschaftssteuer vertreten und hat auch ausschließlich in diesem Bereich ihre Gültigkeit.

Auf Grund der verschiedenen Wertmaßstäbe bei den beiden Abgaben Erbschaftssteuer und Grunderwerbsteuer liegen verschiedene Anknüpfungspunkte für die Besteuerung vor und ist eine sinngemäße Anwendung der zu Erbschaftssteuerfällen ergangenen Rechtsmeinung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Grunderwerbsteuer nicht möglich. Auch die vom Berufungswerber zitierten Kommentarmeinungen stehen dazu nicht im Widerspruch. Im Übrigen kommt diesem Thema auch deshalb keine Relevanz zu, weil im gegenständlichen Fall die Bewertung des Wohnrechtes den dreifachen Einheitswert nicht überschreitet.

Der Berufung war daher aus den angeführten Gründen stattzugeben und die Grunderwerbsteuer wie folgt zu berechnen:

Bewertung des Wohnrechtes: 150,00 € mtl.

Maßgeblicher Barwertfaktor nach § 16 BewG: 10,688592

Kapitalisierter Wert des Wohnrechtes: 19.239,46

|                     |           |
|---------------------|-----------|
| Übergabspreis       | 4.000,00  |
| Wohnungsrecht       | 9.619,73  |
| Gesamtgegenleistung | 13.619,73 |
| 2% von 13.619,73    | 272,39 €  |

Graz, am 30. Juli 2008