



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RL, Adresse, vertreten durch Dr. Herbert Kiesenhofer, Notar, 4120 Neufelden, Markt 18, vom 27. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, dieses vertreten durch AD RR Renate Pfändtner, vom 21. Juli 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer beträgt 72.200,00 €

Die Grunderwerbsteuer in Höhe von 2 % der Bemessungsgrundlage beträgt 1.444,00 €

Entscheidungsgründe

Mit in Notariatsaktform vom 2. Juli 2003 errichtetem Übergabsvertrag samt Schenkungsvertrag auf den Todesfall mit Pflichtteilsverzichten übergab JL, geboren am 20. Februar 1936, seinem Sohn, RL (= Bw), die in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft EZ 146 Grundbuch W samt dem darauf befindlichen Haus "A". GL, die Mutter des Bw, geboren am 15. September 1957, sowie BL, die Schwester des Bw, traten diesem Vertrag bei.

Als Übernahmspreis wurden ein Betrag von 21.800,00 € sowie die folgenden Rechte und Leistungen vereinbart:

Drittens: Die Berichtigung des vereinbarten Übernahmepreises von 21.800,00 € erfolgt dahin gehend, dass der Übernehmer den Hälftebetrag von 10.900,00 € bei Ableben des erstversterbenden Elternteiles und den Restbetrag bei Ableben des zweitversterbenden Elternteiles jeweils binnen sechs Monaten nach Ableben des Elternteiles an seine Schwester Frau Birgit Lehner zur Abfindung ihrer Pflichtteils-, Pflichtteilsergänzungs- bzw. Schenkungspflichtteilsansprüche, jedoch nur hinsichtlich der vertragsgegenständlichen Liegenschaft ausbezahlt. (...)

Viertens: Herr JL bedingt für sich für diese Übergabe nachstehende Rechte und Leistungen aus:

a) Das lebenslängliche, unentgeltliche und grundbücherlich sicherzustellende Wohnungsrecht als Gebrauchsrecht in sämtlichen Räumen im Erdgeschoß des Hauses A, bestehend aus (...)

Die Ehegatten JL und GL sind berechtigt, in ihrem Wohnbereich jederzeit Besucher zu empfangen und diese auch nächtigen zu lassen; im Übrigen ist dieses Wohnungsrecht nur höchstpersönlich vorgesehen, eine Vermietung, Untervermietung, Verpachtung oder die Aufnahme fremder Personen ist nur mit schriftlicher Zustimmung des Übernehmers möglich und zulässig. Hievon ausgenommen ist jedoch die Aufnahme einer Pflegeperson zur Betreuung der Ehegatten JL und GL.

Vorgenannte Regelung gilt auch für die vom Übernehmer, Herrn RL, bewohnten und benützten Räumlichkeiten, sodass dieser Bereich ebenfalls nur mit schriftlicher Zustimmung der Ehegatten JL und GL vermietet, untervermietet oder verpachtet werden kann. (...)

Für den Fall des Ablebens eines der Wohnungsberechtigten bleibt das vereinbarte Wohnungsrecht für den Überlebenden in unverändertem Ausmaß aufrecht.

b) Für den Fall der Krankheit oder Gebrechlichkeit die Vornahme der gewünschten Besorgungen und Einkäufe, insbesondere das Sauberhalten der von den Ehegatten JL und GL bewohnten Räumlichkeiten, sofern dies dem Übernehmer neben seiner beruflichen Tätigkeit möglich und zumutbar ist.

Fünftens: Die Übergabe bzw. Übernahme in den tatsächlichen Besitz und Genuss des Vertragsobjektes erfolgt mit Unterfertigung dieses Vertrages (...)

Der Vertragspunkt Zehntens enthält ein Belastungs- und Veräußerungsverbot des Bw zu Gunsten seiner Eltern, der Punkt Elftens die Einräumung eines Vorkaufsrechtes für seine Schwester.

Zwölftens: Herr JL und Herr RL erteilen hiermit ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf Grund dieses Vertrages bei der Liegenschaft EZ 146 Grundbuch W nachstehende Grundbucheintragungen vorgenommen werden:

a) Die Einverleibung des Eigentumsrechtes für RL

b) Die Einverleibung der Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes gemäß Punkt "Viertens a)" und der Reallast der Betreuung gemäß Punkt "Viertens b)" dieses Vertrages zu Gunsten JL

c) die Einverleibung des Belastungs- und Veräußerungsverbotes zu Gunsten JL und GL

d) Die Einverleibung des Vorkaufsrechtes im Sinne des § 1072 ABGB zu Gunsten BL

Dreizehtens: Für Gebührenbemessungszwecke wird festgestellt, dass für die vertragsgegenständliche Liegenschaft vom Finanzamt Wels zum 1. Jänner 1984 ein Einheitswert als Mietwohngrundstück festgelegt wurde mit 23.836,69 €. Der für die Bemessung der Steuern maßgebliche dreifache Einheitswert beträgt sohin 71.510,07 €. Die zu Gunsten Herrn JL vereinbarten Rechte und Leistungen werden einvernehmlich bewertet mit einem Betrag von monatlich 600,00 €.

Vierzehntens: Frau GL und Frau BL verzichten hiermit für sich und ihre Rechtsnachfolger gemäß § 551 ABGB gegenüber ihrem Gatten bzw. Vater, Herrn JL, auf die ihnen zustehenden Pflichtteils-, Pflichtteilsergänzungs- und Schenkungspflichtteilsansprüche, jedoch nur hinsichtlich der vertragsgegenständlichen Liegenschaft (...)

Fünfzehntens: Für den Fall, dass Herr RL kinderlos vor seinen Eltern, Herrn JL und Frau GL, ableben sollte, so schenkt hiermit Herr RL auf den Fall seines Todes die ihm gehörige Liegenschaft EZ 146 Grundbuch W an seinen Vater, Herrn JL, bzw. in dessen Vorablenfallsfall seiner Mutter, Frau GL (...).

Mit Bescheid vom 21. Juli 2003 schrieb das Finanzamt Urfahr dem Bw Grunderwerbsteuer in Höhe von 2.452,00 € vor. Es ging dabei von einer Gegenleistung für die

Liegenschaftsübertragung in Höhe von 122.600,00 € aus, wobei es den vertraglich fest gelegten Übernahmepreis von 21.800,00 € sowie das Wohnrecht mit einem nach § 16 Abs. 2 iVm Abs. 4 BewG in der Fassung vor BGBl. I Nr. 71/2003 kapitalisierten Wert von 100.800,00 € der Ermittlung der Gegenleistung zu Grunde legte. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass das laut Vertrag eingeräumte Wohnungsrecht mit dem 14-fachen Jahreswert kapitalisiert worden sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte der einschreitende Notar vor, dass das Finanzamt die dem Vater des Bw eingeräumte Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes und die Reallast der Betreuung zu Unrecht mit dem Faktor 14 kapitalisiert habe. Der Vater habe die ihm allein gehörige Liegenschaft auf seinen Sohn übertragen, während die Mutter des Bw diesem Vertrag einerseits hinsichtlich der Schenkung auf den kinderlosen Todesfall des Bw bei Vorableben des Übergebers und andererseits hinsichtlich des Verzichtes möglicher Pflichtteilsansprüche beigetreten sei. Mit einer Rechtseinräumung mit Verpflichtung und Verfügung zu Gunsten der Mutter des Bw könne nicht ausgegangen werden. Beantragt werde daher, die Grunderwerbsteuer unter Zugrundelegung des Kapitalisierungsfaktors "7" und einer Gegenleistung von 72.200,00 € mit 1.440,00 € neu zu bemessen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. September 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Laut Punkt Viertens a) des Übergabsvertrages werde den Ehegatten JL und GL in sämtlichen Räumen des Erdgeschosses des Hauses A das lebenslange Wohnrecht eingeräumt. Für den Fall des Vorablebens eines der Wohnungsberechtigten bleibe das vereinbarte Wohnungsrecht für den Überlebenden in unverändertem Ausmaß aufrecht. Hänge die Dauer der Nutzung oder Leistung von der Lebenszeit mehrerer Personen ab, so sei das Lebensalter des Jüngsten maßgebend, wenn das Recht mit dem Tod des zuletzt Sterbenden erlösche (§ 16 Abs. 4 BewG).

Mit Eingabe vom 24. Oktober 2003 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In Punkt Viertens a) des Übergabsvertrages habe der Übergeber für sich das Wohnungsrecht und in Punkt Viertens b) für sich die Reallast der Betreuung ausbedungen. Diese vereinbarten Gegenleistungen seien auch im Zuge der Übergabsbesprechung für den Übergeber vorgesehen gewesen. Für die Mutter des Bw sollte jedoch kein eigenes Recht begründet werden. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, sei die Mutter dem Vertrag beigetreten, um einerseits einen Pflichtteilsverzicht hinsichtlich ihres Gatten abzugeben und andererseits im Falle des kinderlosen Ablebens des übernehmenden Bw die Schenkung auf den Todesfall bei Vorableben ihres Gatten anzunehmen. Der Parteiwille sei sohin nicht auf Begründung eines Wohn- und Betreuungsrechtes der Mutter gerichtet gewesen, da diese auf Grund des gesetzlichen Vorausvermachnisses in der ehelichen Wohnung bei Ableben des Übergebers verbleiben könne. Beantragt werde daher, wie bereits in der Berufung ausgeführt, die

Grunderwerbsteuer mit 1.440,00 € festzusetzen. Darüber hinaus möge eine Zustellung ins Notariat in 4120 Neufelden, Markt 34 (richtig wohl: Markt 18), veranlasst werden, da sämtliche Vertragsparteien Zustellvollmacht erteilt hätten.

Mit Vorhalt vom 14. April 2005 ersuchte die Rechtsmittelbehörde den Bw um Beantwortung nachstehender Fragen bzw. um Vorlage der angeführten Unterlagen:

Im Vorlageantrag vom 24. Oktober 2003 wird u.a. eine Übergabsbesprechung erwähnt. Sollte diesbezüglich ein schriftliches Protokoll vorhanden sein, möge dieses zur Einsichtnahme vorgelegt werden.

Die Bestimmung des gesetzlichen Vorausvermächtnisses nach § 758 ABGB betreffend ist darauf hinzuweisen, dass ein solches nach der Judikatur des Obersten Gerichtshofes dem überlebenden Ehegatten nicht zusteht, sofern die Ehewohnung nicht in den Nachlass nach dem verstorbenen Ehegatten fällt. Da eine Deutung des Parteiwillens dahin gehend, Ihrer Mutter nach dem allfälligen Vorversterben Ihres Vaters keinerlei Recht auf ein weiteres Verbleiben in der Ehewohnung einzuräumen, nur schwer verständlich scheint und überdies die Vertragstextierung "Für den Fall des Ablebens eines der Wohnungsberechtigten bleibt das vereinbarte Wohnrecht für den Überlebenden in unverändertem Ausmaß aufrecht" gegen das Berufungsvorbringen, dass Ihrer Mutter kein eigenes (Wohn)Recht eingeräumt werden sollte, spricht, wird um Stellungnahme ersucht.

Nach einer telefonischen Urgenz der Sachbearbeiterin beim einschreitenden Notar am 7. Juni 2005 stellte dieser die Beantwortung des Vorhaltes bis zum 17. Juni 2005 in Aussicht.

Nach dem Grund für die Formulierung des Vertragspunktes Viertens befragt, dessen Inhalt in Widerspruch zum nunmehrigen Vorbringen stehe, teilte er mit, dass es sich um einen Formulierungsfehler seinerseits handle. Der Parteiwille sei nicht auf die Gewährung eines Wohnrechtes für die Mutter des Bw gerichtet gewesen.

Mit Schreiben vom 13. Juni 2005 teilte der Vertreter des Bw mit, dass ursprünglich ein Kaufvertrag über die halbe Liegenschaft EZ 146 Grundbuch W zur Diskussion gestanden sei. In diesem Kaufvertrag hätten sowohl die Mutter als auch die Schwester des Bw einen eingeschränkten Pflichtteilsverzicht abgegeben. Der diesbezügliche Entwurf samt den Besprechungsnotizen werde in der Beilage übermittelt. Weiters werde eine Besprechungsnotiz vom 10. Jänner 2003 betreffend drei Varianten (erste Variante: Übertragung des halben Hauses in Form eines Kaufvertrages mit Schenkungsvertrag auf den Todesfall und Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten beider Elternteile; zweite Variante: Übertragung der halben Liegenschaft in Form eines Übergabsvertrages plus Rückschenkung für den Fall des kinderlosen Ablebens zuzüglich eines zweifachen Belastungs- und Veräußerungsverbotes; dritte Variante: Übertragung der gesamten Liegenschaft in Form eines Übergabsvertrages mit Rückschenkung für den Fall des kinderlosen Ablebens und einem zweifachen Belastungs- und Veräußerungsverbot) beigelegt. Bei der letzten Variante werde ausdrücklich das Wohnrecht für den Vater beschrieben. In einer Besprechung am 9. April 2003 sei ein Übernahmepreis für die weichende Tochter erörtert worden, der schließlich in den unterfertigten Vertrag aufgenommen worden sei. Unter

Berücksichtigung der Entstehungsgeschichte und dem offensichtlichen Wunsch der Vertragsparteien möge der Berufung Folge gegeben werden.

Auf einem beiliegenden, mit 10. Jänner 2003 datierten handschriftlichen Vermerk sind die drei in der Vorhaltsbeantwortung beschriebenen Varianten festgehalten, wobei der dritten Variante – Übergabsvertrag der gesamten Liegenschaft samt Schenkungsvertrag auf den Todesfall und ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten beider Elternteile – die Notiz "+ Wohnrecht für Vater" angefügt ist.

Aus den weiteren handschriftlichen Anmerkungen lässt sich weiters schließen, dass zum einen eine Übergabe sowohl mit einem Vervielfacher von "7" (Wohnrecht nur für den Vater) als auch von "14" (Wohnrecht für beide Elternteile) berechnet worden ist, zum anderen die Berechnung unter der Annahme einer Leistungsbewertung von alternativ 600,00 € und 700,00 € erfolgt ist.

Auf einer der Vorhaltsbeantwortung ebenfalls beigefügten Kopie eines Vertragsentwurfes mit der Überschrift "Übergabsvertrag samt Schenkungsvertrag auf den Todesfall mit Pflichtteilsverzicht" ist zum einen unter Punkt Drittens: "Herr JL bedingt sich für sich und seine Gattin, Frau GL, nachstehende Rechte und Leistungen aus" die Wortfolge "und seine Gattin, Frau GL" ebenso gestrichen ist wie die Abgabe eines Verzichtes auf die ihr zustehenden Pflichtteils-, Pflichtteilsergänzungs- und Schenkungspflichtteilsansprüche hinsichtlich der vertragsgegenständlichen Liegenschaft durch Frau BL.

Dem Finanzamt wurden der Vorhalt und die Stellungnahme des Parteienvertreters zur Kenntnis gebracht und dieses ersucht, seinerseits eine Stellungnahme zum bisherigen Ermittlungsverfahren abzugeben.

Das Finanzamt verwies auf Punkt 16. des Notariatsaktes vom 2. Juli 2003, der wie folgt lautet:

Von diesem Notariatsakt können jeder Vertragspartei auch wiederholte Ausfertigungen erteilt werden. Hierüber wurde dieser Notariatsakt aufgenommen, den Parteien vorgelesen, von ihnen vollinhaltlich genehmigt und sohin der Akt von den Parteien, vor mir, Notarsubstitut, eigenhändig unterfertigt.

Der Inhalt des Notariatsaktes sei demnach von den Parteien vollinhaltlich genehmigt und die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage entsprechend der Beurkundung ermittelt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 16 Abs. 1 BewG in der vor dem Budgetbegleitgesetz, BGBl. I Nr. 71/2003, bis zum 31. Dezember 2003 gültigen Fassung lautet: Der Wert von Renten und anderen auf die Lebenszeit einer Person beschränkten Nutzungen und Leistungen bestimmt sich nach dem Lebensalter dieser Person. Nach Abs. 2 leg. cit. ist als Wert anzunehmen bei einem Alter (...) 4. von mehr als 35 bis 45 Jahren das 15-fache, 5. von mehr als 45 bis 50 Jahren das

14-fache, (...) 9. von mehr als 65 bis 70 Jahren das 7-fache des Wertes der einjährigen Nutzung.

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

Die Formulierung des vorliegenden Übergabsvertrages samt Schenkungsvertrag auf den Todesfall mit Pflichtteilsverzicht ist zumindest in seinem Punkt Viertens widersprüchlich. Während im einleitenden Satz davon die Rede ist, dass der Vater des Bw sich für sich u.a. das unter Punkt Viertens a) näher bezeichnete Wohnungsrecht sowie die unter Punkt Viertens b) umschriebene Reallast der Betreuung ausbedinge und die Einverleibung dieses Wohnrechtes und der Reallast der Betreuung laut Punkt Zwölftens b) in Übereinstimmung damit nur für ihn erfolgte, sind in der näheren Beschreibung dieser Rechte stets die Ehegatten JL und GL angeführt (vgl. den oben in seinem wesentlichen Inhalt wörtlich wiedergegebenen Vertragspunkt Viertens).

Nach § 914 ABGB ist bei Auslegung von Verträgen nicht am buchstäblichen Sinn des Ausdrucks zu haften, sondern die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht. Unter "Absicht der Parteien" ist nicht etwa die Auffassung einer Partei oder ein nicht erklärter oder nicht kontrollierbarer Parteiwille, sondern nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen, den jeder der vertragsschließenden Teile redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss (VwGH 15.6.2001, 96/16/0148). Wenn ein Vertrag oder eine Erklärung ausgelegt wird, ist daher nicht zu erforschen, welchen subjektiven, dem Partner nicht erkennbaren Willen die erklärende Partei hatte, sondern nur, wie der andere Vertragsteil die Erklärung verstehen musste (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 26f zu § 1 GrEStG und die dort zitierte Rechtsprechung).

Nach ständiger Rechtsprechung gilt dieser Auslegungsgrundsatz auch im (Grunderwerb)Steuerrecht.

Die Abgabenbehörde hat daher den tatsächlichen Inhalt des Erwerbsvorganges zu erforschen.

Neben der Wortlautinterpretation, die an der Ermittlung des objektiven Wortsinns orientiert ist und die versucht, den Vertragsinhalt zu ermitteln, der sich aus dem Vertragstext ergibt, kommen insbesondere auch die systematische und teleologische Interpretation zur Anwendung. Dabei ist nicht nur der Wortlaut der fraglichen Regelung maßgeblich, sondern es ist auch der Zusammenhang des gesamten Vertragswerkes zu würdigen. Im Zweifel ist der Vertrag als sinnvolle Einheit zu verstehen.

Lässt sich mit den Mitteln der Vertragsauslegung kein eindeutiges Ergebnis erzielen, so können noch die Auslegungsregeln des § 915 ABGB zur Anwendung kommen.

Für entgeltliche Verträge findet sich eine weitere Zweifelsregel in § 915 Fall 2 ABGB: Demnach wird eine undeutliche Äußerung zum Nachteil dessen ausgelegt, der sich dieser Äußerung bedient hat ("Unklarheitenregel").

Diese Bestimmung bietet aber keine Handhabe, dass ein Dritter, der wie die Abgabenbehörde kein Vertragsteil ist, undeutlichen Äußerungen die für ihn günstigere Bedeutung beimisst (vgl. VwGH 12.6.1991, 90/13/0027).

Bei der Auslegung von Verträgen ist bei Feststellung des abgabenrechtlichen Tatbestandes überdies der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Sinne des § 21 BAO von Bedeutung.

Nach § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Nach Ansicht des VwGH stellt § 21 BAO eine Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte dar (Ritz, BAO-Kommentar², § 21 Tz 10 mit Judikaturnachweisen).

Zwar gilt im Grunderwerbsteuerrecht der Grundsatz der zivilrechtlichen Anknüpfung, doch kann auch in diesem Bereich die wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht gänzlich außer Betracht bleiben.

Entscheidungswesentlich ist im vorliegenden Berufungsfall, ob beabsichtigt gewesen ist, beiden Elternteilen oder nur dem Vater des Bw ein Wohnrecht einzuräumen.

Dem bekundeten Willen der Vertragsparteien, dass der Mutter des Bw kein eigenständiges Wohnrecht eingeräumt werden sollte, stehen die Vertragsformulierungen "die Ehegatten JL und GL sind berechtigt, in ihrem Wohnbereich jederzeit Besucher zu empfangen und diese auch nächtigen zu lassen; im Übrigen ist dieses Wohnrecht nur höchstpersönlich vorgesehen", insbesondere aber "für den Fall des Ablebens eines der Wohnungsberechtigten bleibt das vereinbarte Wohnrecht für den Überlebenden in unverändertem Ausmaß aufrecht" entgegen.

Nicht nachvollziehbar ist ferner die im Vorlageantrag vorgetragene Begründung, für die Mutter des Bw sollte ein Wohn- und Betreuungsrecht nicht begründet werden, da diese auf Grund des gesetzlichen Vorausvermachnisses bei Ableben des Übergebers in der ehelichen Wohnung verbleiben könne, weil dieses Vorbringen mit der geltenden Rechtslage nicht im Einklang steht und daher ins Leere geht.

Wie bereits im Ergänzungsvorhalt dargelegt, bezieht sich das Wohnrecht gemäß § 758 ABGB (idF des ErbRÄG 1989) nur auf Wohnungen, die sich im Nachlass des Erblassers befinden.

Der überlebende Ehegatte hat daher kein Wohnrecht, wenn der Erblasser die Ehewohnung zu Lebzeiten veräußert und sich – um weiter in der Wohnung bleiben zu können – ein Fruchtgenussrecht daran vorbehalten hat. Letzteres erlischt gemäß § 529 ABGB im Zweifel mit dem Tod des Berechtigten und befindet sich daher nicht in seinem Nachlass. Auch die Wohnung selbst gehört nicht zur Verlassenschaft, sondern bereits einem Dritten. Im Ergebnis hat der überlebende Ehegatte daher gegenüber einem mit Übergabsvertrag unter Lebenden Beschenkten kein Wohnrecht (vgl. OGH vom 28.9.1995, 6 Ob 580/95).

Für das Vorbringen des Bw sprechen dagegen die Textierung "die zu Gunsten Herrn JL vereinbarten Rechte und Leistungen werden einvernehmlich bewertet mit einem Betrag von monatlich 600,00 €", der Umstand, dass dem Aktenvermerk vom 10. Jänner 2003 zu der dritten, letztendlich gewählten Vertragsvariante in der Form eines Übergabsvertrages der gesamten Liegenschaft samt Schenkungsvertrag auf den Todesfall ausdrücklich ein Wohnrecht (nur) für den Vater zu entnehmen ist sowie die Tatsache, dass im Grundbuch lediglich ein Wohnrecht für den Vater verbüchert ist und keine Gründe erkennbar sind, weshalb dem Vater ein dingliches, der Mutter dagegen nur ein Wohnrecht mit obligatorischer Wirkung hätte zuerkannt werden sollen.

Insbesondere die weit reichende Wirkung von Grundbucheintragungen legt den Schluss nahe, dass der Verbücherung der den Bw treffenden Lasten besonderes Augenmerk geschenkt worden ist und die Intabulierung daher den wahren Willen der Vertragsparteien zum Ausdruck bringt.

Nicht zuletzt erscheint auch die Begründung des Parteienvertreters, dass bei der Formulierung von Verträgen die Verwendung von Textbausteinen üblich sei und er übersehen habe, sämtliche Textbausteine anzupassen, sodass es zu einer undeutlichen Vertragsformulierung gekommen sei, plausibel und mit den Erfahrungen des täglichen Lebens vereinbar. Darüber hinaus ist die Einwendung des Parteienvertreters, dass ein Verzicht der Mutter des Bw auf einen Pflichtteilsergänzungsanspruch für den Fall der Einräumung eines Wohnrechtes widersinnig gewesen wäre, weil der Wert des auf den Pflichtteilsanspruch anzurechnenden Wohnrechtes in Anbetracht des Alters der Mutter des Bw den Wert des Pflichtteilsanspruches überschritten hätte, schlüssig.

Auch unter Beachtung des seitens des Finanzamtes in seiner Stellungnahme angeführten Vertragspunktes 16., der nichts zur Aufklärung des undeutlichen Vertragstextes betreffend die Wohnrechtseinräumung beizutragen vermag, ist nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde im Ergebnis und unter Beachtung obiger Überlegungen davon auszugehen, dass die Vertragsparteien die Einräumung eines Wohnrechtes für die Mutter nicht bezweckt haben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Grunderwerbsteuer war daher wie folgt zu bemessen:

kapitalisierter Wert des Wohnungsrechtes [600,00 € x 12 Monate x 7 (§ 16 Abs. 2 Z 9 BewG aF)]	50.400,00 €
zuzüglich Übernahmepreis	21.800,00 €
Summe = Gegenleistung	72.200,00 €
davon 2 % Grunderwerbsteuer	1.444,00 €

Linz, am 18. Oktober 2005