

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn M.R., W., vertreten durch Herrn Dr.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 9. Juli 2001 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit € 418,60 (gemäß § 7 Z 1 GrEStG 2 % von S 288.000,-- = S 5.760,--, dieser Betrag entspricht € 418,60).

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 15. Dezember 2000 hat Frau B.R. ihre Wohnung ihrem Sohn Herrn M.R., dem Berufungswerber, übergeben. Im Punkt III. des Vertrages erhält der zweite Sohn der Geschenkgeberin, Herr A.R., das lebenslange, höchstpersönliche, unentgeltliche, grundbürgerlich einzuverleibende Wohngebrauchsrecht am gesamten Vertragsgegenstand. Der Geschenknehmer, Herr M.R., willigt in die Einräumung dieses Wohngebrauchsrechtes ein. Der Vertragsgegenstand wird mit Ausnahme des eingeräumten Wohngebrauchsrechtes und zweier grundbürgerlich einverleibter Pfandrechte satz- und lastenfrei übergeben.

Über Aufforderung des Finanzamtes wurde der aushaltende Betrag der beiden grundbürgerlich einverleibten Pfandrechte mit S 53.212,-- bekannt gegeben und das Wohnrecht mit S 1.500,-- monatlich bewertet.

Für diesen Erwerbsvorgang wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit Bescheid vom 9. Juli 2001 die Grunderwerbsteuer mit S 6.824,-- vorgeschrieben. Die Gegenleistung wurde dabei mit dem aushaftenden Darlehensbetrag in der Höhe von S 53.212,-- und dem nach § 16 BewG errechneten Kapitalwert des Wohnungsrechtes in der Höhe von S 288.000,-- also insgesamt mit S 341.212,-- ermittelt.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Einbeziehung des aushaftenden Darlehens zu Unrecht erfolgte, da Herr M.R. die grundbücherliche Eintragung nur zur Kenntnis genommen habe und keine persönliche Verpflichtung zur Rückzahlung der aushaftenden Darlehen übernommen habe. Weiters würde der Erwerb des Geschenknehmers mit dem Wohnungsgebrauchsrecht belastet und wäre das Wohnungsgebrauchsrecht nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen gewesen. Außerdem wäre dieses Wohnungsgebrauchsrecht nur mit dem dreifachen Jahresbetrag anzusetzen gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. April 2002 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Grunderwerbsteuer mit nunmehr € 418,60 festgesetzt. Der offene Darlehensbetrag wurde aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden und die Grunderwerbsteuer nur mehr vom Kapitalwert des Wohnungsrechtes berechnet. Begründet wurde diese Vorschreibung damit, dass das eingeräumte Wohnungsgebrauchsrecht eine Auflage bilde, welche nach Grunderwerbsteuerrecht eine Gegenleistung darstelle.

Im Vorlageantrag wird vorgebracht, dass der Tatsache, dass der Erwerb des Geschenknehmers von dem eingeräumten Wohnungseigentumsgebrauchsrecht belastet ist und daher das Wohnungseigentumsgebrauchsrecht nicht noch als zusätzliche Belastung für den Geschenknehmer in Ansatz gebracht werden könne, keine Beachtung geschenkt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Da der Berufungswerber keine persönliche Verpflichtung zur Rückzahlung der aushaftenden Darlehen übernommen hat war dieser Betrag aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. In diesem Punkt konnte der Berufung stattgegeben werden.

Nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, so weit sie sich auf ein inländisches Grundstück beziehen. Nach § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG sind unter anderem Grundstücksschenkungen unter Lebenden von der Besteuerung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage so wie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur in so weit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Unter einer Auflage ist dabei nicht nur eine Gegenleistung im Sinne des bürgerlichen Rechts, sondern auch jede dem Geschenknehmer auferlegte Leistung, die zwar keine vertragliche Gegenleistung bildet, jedoch die Bereicherung des Bedachten und in Folge dessen auch die für die Zuwendung gegebenenfalls zu erhebende Schenkungssteuer vermindert, zu verstehen.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend angeführt. In Verbindung mit § 3 Abs. 1 Z. 2 zweiter Satz GrEStG ist vielmehr klargestellt, dass dabei auch der Wert der vorbehaltenen Nutzung maßgeblich ist (vgl. VwGH 18.7.2002, 2002/16/0100).

Zu den vorbehaltenen Nutzungen, die im Sinne des § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG der Gegenleistung zuzurechnen sind, zählen insbesondere Wohnungsrechte. Solche Nutzungen erhöhen die Gegenleistung oder können allein die Gegenleistung im steuerlichen Sinn darstellen.

Die Servitut der Wohnung ist gemäß § 521 ABGB das Recht, die bewohnbaren Teile eines Hauses zu seinen Bedürfnissen zu nutzen. Sie ist also eine Servitut des Gebrauches vom Wohngebäude. Wegen der ausschließlichen Verfügungsberechtigung kann beim Wohnungseigentum auch an ideellen Teilen einer Liegenschaft die Dienstbarkeit der Wohnung begründet werden. Dem Begriff der Dienstbarkeit nach § 472 ABGB ist überhaupt das Recht an einer fremden Sache wesentlich, da nach allgemeinen Regeln niemand Rechte gegen sich selbst begründen und haben kann (vgl. VwGH 6.12.1990, 89/16/0003).

Voraussetzung für die Einräumung der Dienstbarkeit der Wohnung an den Bruder des Berufungswerbers über Auftrag der Geschenkgeberin war die Übertragung des Eigentumsrechtes an den Berufungswerber. Wie auch in der Berufung richtig angedeutet wurde, wird der Erwerb des Berufungswerbers mit dieser Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes belastet. Diese Belastung vermindert die Bereicherung des Berufungswerbers und stellt somit eine Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes dar.

Vom Vertreter des Berufungswerbers wurde das Wohnungsrecht mit monatlich S 1.500,-- bewertet. Daraus ergibt sich, dass der Jahreswert dieses Wohnungsrechtes S 18.000,-- beträgt. Dieses Wohnungsrecht wurde dem Bruder des Berufungswerbers auf dessen Lebensdauer eingeräumt. Zum Zeitpunkt der Übergabe war der Bruder des Berufungswerbers 31 Jahre alt.

Gemäß § 1 Abs. 1 BewG gelten die §§ 2 bis 17 dieses Bundesgesetzes für die bundesrechtlich geregelten Abgaben (hier die Grunderwerbsteuer). Nach § 16 BewG in der zum Zeitpunkt der Übergabe geltenden Fassung bestimmt sich der Wert der auf die Lebenszeit einer Person beschränkten Nutzung nach dem Lebensalter dieser Person. Bei

einem Alter von 31 Jahren ist als Wert das 16fache (§ 16 Abs. 2 Z. 3 BewG in der zum Zeitpunkt der Übergabe geltenden Fassung) der einjährigen Nutzung anzunehmen. Der 16fache Jahreswert der Nutzung beträgt im gegenständlichen Fall S 288.000,--. Dieser Betrag bildet für den Erwerb dieser Liegenschaftsanteile die der Grunderwerbsteuer unterliegende Gegenleistung. Eine Bewertung dieses Wohnungsrechtes mit dem dreifachen Jahreswert findet im Bewertungsgesetz keine Deckung.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. November 2004