

## Grunderwerbsteuer – Übergabsvertrag unter Vereinbarung einer „Verbindungsrente“ bei Tod eines der Berechtigten

§ 914 ABGB;  
§ 16 BewG;  
§ 7 Abs 1  
GrEStG 1987

VwGH  
21. 11. 2012,  
2012/16/0112  
(UFS 27. 4. 2012)

Übergabsvertrag;  
Verbindungsrente;  
Wohnungs-  
gebrauchsrecht;  
Tod eines von  
mehreren  
Berechtigten;  
Grunderwerbsteuer;  
Eigentumswohnung

2014/9

Wurde in einem Übergabsvertrag (hier: betreffend Wohnungseigentum) mit zwei Übergebern vereinbart, dass beiden Übergebenden das freie und alleinige Wohnungsgebrauchsrecht auf Lebenszeit zustehen soll, ist dem die Bedeutung beizumessen, dass nach dem Tod eines Übergebers dem überlebenden Übergeber das freie und alleinige Wohnungsgebrauchsrecht weiterhin zustehen soll. Im vorzeitigen Erlöschen des Wohnungsgebrauchsrechts eines Übergebers wird daher durch dessen Tod allein noch kein Fall des § 16 Abs 3 BewG verwirklicht, weil der Übernehmer der Liegenschaft die Last des Wohnungsgebrauchsrechts hinsichtlich des anderen Übergebers weiterhin zu tragen hat.

Mit „Übergabsvertrag“ vom 22. 6. 2010 übergaben M L und K L ihre Miteigentumsanteile, mit denen Woh-

nungseigentum verbunden ist, an einer dort näher bezeichneten Liegenschaft an A L und G T.

Punkt „II. Gegenleistungen“ dieses Vertrags lautet auszugsweise:

„Für die in I.) dieser Vertragsurkunde beschriebene Leistung der Übergeber bedingen sich diese nachfolgend aufgelistete Gegenleistungen aus, die die Übernehmer auch für ihre Rechtsnachfolger im Besitze der Übergabsobjekte in ihre Haftung übernehmen:

1.) Den Übergebern M L [...] und K L [...] steht das freie und alleinige Wohnungsgebrauchsrecht für den persönlichen Bedarf betreffend den gesamten Übergabegegenstand auf Lebenszeit zu. [...]“

Mit GrESt-Bescheid vom 26. 8. 2010 setzte das Finanzamt F als AbgabenBeh erster Instanz gegenüber dem Mitbeteiligten für den Übergabsvertrag vom 22. 6. 2010 die GrESt mit € 354,84 fest. Die Berech-

nung der festgesetzten GrESt erfolge gem § 7 Z 1 GrEStG iHv 2% der Gegenleistung von € 17.741,96 (gerundet gem § 204 BAO). Begründend führte die AbgabenBeh erster Instanz weiters aus,

„[d]as Wohnungsrecht wurde amtl mit Euro 400,- monatl bewertet (mit dem Barwertfaktor von 14,784967 kapitalisiert). Da die Gegenleistung den 3-fachen Einheitswert übersteigt, war diese der Bemessung zugrunde zu legen.“

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte der Mitbeteiligte vor, M L sei am 1. 7. 2010 verstorben. Aufgrund des Todes des Berechtigten M L habe das vereinbarte Wohnungsgebrauchsrecht für diesen tatsächlich weit weniger als die Hälfte des ermittelten Werte betragen, weshalb die GrESt nach § 16 Abs 3 BewG nach der wirklichen Höhe zu bemessen und der vorgeschriebene Betrag zu berichtigen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. 11. 2010 wies die Abgabenbeh erster Instanz die Berufung des Mitbeteiligten als unbegründet ab.

Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belBeh nach Vorlageantrag des Mitbeteiligten den Bescheid vom 26. 8. 2010 auf. Nach kurzer Darstellung des Verfahrensgangs erwog sie in der Begründung dieses Bescheids ua:

„Der VwGH hat im Erk vom 28. 5. 2009, 2007/16/0192, zur Interpretation der Vertragsformulierungen in Bezug auf ein im Rahmen eines Übergabsvertrages eingeräumtes Wohnrecht grundsätzlich [...] zum Ausdruck gebracht, dass die jeweilige Formulierung im Vertrag maßgeblich für die Beurteilung und damit die rechtlichen Konsequenzen des Rechtes ist.

Die Vertragsformulierung „den Übergebern steht das freie und alleinige Wohnungsgebrauchsrecht für den persönlichen Bedarf betreffend den gesamten Übergabsgegenstand auf Lebenszeit zu“ lässt jedenfalls eine Interpretation im Sinne des Berufungsbegehrens zu. Die Grunderwerbsteuer war daher gemäß § 3 Abs 1 Z 1 GrEStG nicht festzusetzen.“

Der VwGH hob diesen Bescheid zufolge Beschwerde des Finanzamts für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts auf.

### Aus den Entscheidungsgründen:

Im vorliegenden Beschwerdefall ist unbestritten, dass das in Punkt II des Übergabsvertrages vom 22. 6. 2010 beiden Übergebern ausbedungene Wohnungsgebrauchsrecht Gegenleistung iSd § 5 GrEStG ist. Strittig ist, ob infolge des Todes eines Übergebers die Gegenleistung tatsächlich weniger als die Hälfte ihres nach § 16 Abs 1 und 2 BewG – der Höhe nach unstrittig – ermittelten Werts beträgt und infolgedessen die GrESt in Anwendung des § 16 Abs 3 BewG zu berichtigen ist.

Nach § 16 Abs 1 BewG ergibt sich der Wert von Renten, wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen sowie dauernden Lasten, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, aus der Summe der von der Lebenswahrscheinlichkeit 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 gem § 15 Abs 1 leg cit anzuwenden.

Nach Abs 2 BewG ist der BMF ermächtigt, anhand anerkannter Methoden durch Verordnung festzusetzen, von welchen Lebenswahrscheinlichkeiten auszugehen ist.

Hat eine Rente, wiederkehrende Nutzung oder Leistung sowie dauernde Last tatsächlich weniger als die Hälfte des nach Abs 1 und 2 ermittelten Werts betragen und beruht der Wegfall auf dem Tod des Berechtigten oder Verpflichteten, so ist die Festsetzung von nicht laufend veranlagten Steuern auf Antrag nach der wirklichen Höhe der Rente, Nutzung, Leistung oder Last zu berichtigen. § 5 Abs 2 zweiter und dritter Satz gelten entsprechend. Ist eine Last weggefallen, so bedarf die Berichtigung keines Antrags.

Nach dem Inhalt des eingangs auszugsweise zitierten Übergabsvertrags vom 22. 6. 2010 sollte den Übergebern auf Lebenszeit das freie und alleinige Wohnungsgebrauchsrecht für den persönlichen Bedarf betreffend den gesamten Übergabsgegenstand zustehen.

Nach § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen nicht an dem 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“ iSd § 914 ABGB ist keineswegs 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. Nach § 914 ABGB ist also dann, wenn ein Vertrag oder eine Erklärung ausgelegt wird, 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 etwa die in *Fellner*, GrESt II, unter Rz 27 zu § 1 GrEStG wiedergegebene Rsp).

Nach Ansicht der belBeh ließ die eingangs zitierte Formulierung in Punkt II des Übergabsvertrages „jedenfalls eine Interpretation im Sinne des Berufungsbegehrens zu“. Die GrESt sei daher gem § 3 Abs 1 Z 1 GrEStG nicht festzusetzen – und der Erstbescheid ersatzlos aufzuheben – gewesen.

Damit verkannte allerdings die belBeh die ihr nach der wiedergegebenen Rsp obliegende Interpretation des Übergabsvertrags anhand der Auslegungsregel des § 914 ABGB. Demnach war die Frage, in welchem Sinn den Übergebern das Wohnungsgebrauchsrecht ausbedungen sein sollte, aus der Sicht eines redlichen Erklärungsempfängers zu beantworten. Die Beantwortung dieser Frage konnte sich nicht darauf beschränken, dass eine Auslegung des Übergabsvertrags im Sinne des Berufungsbegehrens möglich wäre; vielmehr waren unter Beachtung der Auslegungsregeln des § 914 ABGB die konkreten Umstände des Beschwerdefalles mit einzubeziehen, dass der in Rede stehende Übergabsvertrag gleichzeitig von beiden Überge-

bern mit beiden Übernehmern abgeschlossen wurde und nach dem Wortlaut des Punktes II des Übergabsvertrages beiden Übergebern das freie und alleinige Wohnungsgebrauchsrecht für den persönlichen Bedarf betreffend den gesamten Übergabegegenstand auf Lebenszeit zustehen soll. Dieser Formulierung ist im Hinblick auf den Versorgungszweck die Bedeutung beizumessen, dass nach dem Tod eines Übergebers dem überlebenden Übergeber auf dessen Lebenszeit das freie und alleinige Wohnungsgebrauchsrecht für dessen persönlichen Bedarf betreffend den gesamten Übergabegegenstand weiterhin zustehen sollte. Unter Zugrundelegung dieses Verständnisses war im vorzeitigen Erlöschen des Wohnungsgebrauchsrechts eines Übergebers durch dessen Tod alleine noch kein Fall des § 16 Abs 3 BewG verwirklicht, weil der andere überlebende Übergeber weiterhin ungeschmälert im Genuss seines Wohnungsgebrauchsrechts hinsichtlich des gesamten Übergabegegenstands steht und damit die Übernehmer die Last des ungeschmälerten Wohnungsgebrauchsrechts weiterhin zu tragen haben.

### **Anmerkung:**

*Der vorliegenden Entscheidung des VwGH ist vollinhaltlich – sowohl in der Frage der Auslegung des der Entscheidung zugrunde liegenden Vertrags als auch bezüglich der rechtlichen Qualifikation – zuzustimmen: Wenn sich zwei Personen gleichzeitig für einen Übergabegegenstand ein Wohnungsgebrauchsrecht zurückbehalten, dann kann dies ohne ausdrückliche anderslautende Regelung keinesfalls so verstanden werden, als würden sie das Wohnungsgebrauchsrecht miteinander teilen. Vielmehr kommt jedem Berechtigten das volle Wohnungsgebrauchsrecht zu – es wird weder von der Begründung noch vom Wegfall des Wohnungsgebrauchsrechts des anderen Berechtigten geschmälert oder erweitert. Wenn aber der überlebende Übergeber weiterhin ungeschmälert im Genuss seines Wohnungsgebrauchsrechts hinsichtlich des gesamten Übergabegegenstands kommt, haben – geradezu als logische Folge – die Übernehmer auch die Last des ungeschmälerten Wohnungsgebrauchsrechts weiterhin zu tragen.*

*Stefan Malainer/Andreas Staribacher*

*Dr. Stefan Malainer ist Rechtsanwalt und Immobilientreuhänder in Wien.  
Dr. Andreas Staribacher ist Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder in Wien.*