



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Hanspeter Zobl, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Kaufvertrag vom 9. Oktober 2000 erwarb der Bw. von Herrn W. J. S. die Liegenschaft in EZ X GB M um einen Kaufpreis von 4,500.000 ,-- S. Laut dem in Punkt I des Kaufvertrages enthaltenen Grundbuchsauszug war im Lastenblatt ein Wohnungsrecht gemäß Punkt IV) b)1 und die Dienstbarkeit der Nutzung des Gartens gemäß Punkt IV)b)2 des Vertrages 1989-12-11 für Frau A. B. einverleibt. In Punkt V des Kaufvertrages wird festgehalten, dass die

Liegenschaft, mit Ausnahme des Wohnungsrechtes und der Dienstbarkeit der Nutzung des Gartens vollkommen lastenfrei in das bürgerliche Eigentum des Käufers übergehe.

Mit dem nach § 201 BAO ergangenen Grunderwerbsteuerbescheid berücksichtige das Finanzamt Innsbruck bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage neben dem vereinbarten Kaufpreis von 327.027,75 € (= 4.500.000 S) auch noch den Wert des Wohnrechtes mit 21.379,77 € (294.192 S) und setzte ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 348.407,52 € (4.794.192 S) die Grunderwerbsteuer in Höhe von 12.194,26 € (167.796,72 S) fest. Gegenüber der selbstberechneten Grunderwerbsteuer ergab sich eine Nachforderung von 748,29 €. Dieser Abgabenbescheid stützte sich auf folgende Begründung:

"Im Zuge einer Prüfung gemäß § 15 Abs. 2 GrEStG wurde festgestellt, dass sich die Berechnung der Grunderwerbsteuer als unrichtig herausgestellt hat. Im § 5 des Grunderwerbsteuergesetzes wird bestimmt, was als Gegenleistung im Sinne dieses Gesetzes zu gelten hat. Der Absatz 1 Z 1 sagt, dass bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen Gegenleistung sind. Die Übernahme des Wohnungsrechtes für A. B. (Reallast) stellt somit eine grunderwerbsteuerlich relevante sonstige Leistung dar und ist in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen."

Der Berufungswerber erhob gegen diesen Abgabenbescheid Berufung und bekämpfte darin die Einbeziehung des Wertes des Wohnungsrechtes in die Bemessungsgrundlage dem Grunde nach, während die betragmäßige Richtigkeit dieses Ansatzes unbestritten blieb. Begründend wurde ausgeführt, dass als Gegenleistung nur das gelte, was unmittelbar beim Erwerb an den Verkäufer geleistet werde. Gegenleistung sei sohin alles, was der Käufer für den Erwerb aufwenden müsse, um die Liegenschaft zu erhalten. Die Übernahme einer bereits eingetragenen und ausgeübten Dienstbarkeit der Nutznießung könne keine Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes sein, da dem Verkäufer nichts geleistet werde und der Verkäufer sich auch nichts vorbehalte, sondern dieses Fruchtgenussrecht werde bei der Preisgestaltung eine wesentliche Rolle spielen. Das Grunderwerbsteuergesetz spreche nicht davon, dass bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer nicht der Kaufpreis zugrunde zu legen sei, sondern ein höherer Wert und zwar jener Wert, den der Käufer bereit wäre zu bezahlen, wenn die Liegenschaft lastenfrei wäre. Das Grunderwerbsteuergesetz akzeptiere als Bemessungsgrundlage jenen Kaufpreis, der durch korrespondierende Willenserklärung der Vertragsteile zustande gekommen sei. Hätte der Gesetzgeber gewollt, dass der tatsächliche Wert des Grundstückes ohne Berücksichtigung von Lasten heranzuziehen wäre, hätte er dies sicher gesetzlich geregelt.

Das Finanzamt sprach über diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung abweislich ab und führte darin aus, § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG laute dahingehend, dass zur Gegenleistung

Belastungen gehören würden, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten. Diese Gesetzesbestimmung treffe im gegenständlichen Fall zu, weshalb der Berufung kein Erfolg zukomme.

Der Berufungswerber stellte in der Folge den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wird darin noch ausgeführt, die Dienstbarkeit des Fruchtgenusses, sohin eine höchstpersönliche Dienstbarkeit, gehe nicht auf Grund des Gesetzes auf den Erwerber über, sondern auf Grund von korrespondierenden Willenserklärungen der beiden Vertragsteile.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 erster Satz GrEStG 1987, BGBl. Nr. 309/1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Auf Grund des § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Nach § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG gehören zur Gegenleistung auch Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten. Ausgehend von der sich aus den Bestimmungen § 5 Abs. 1 Z 1 und 2 GrEStG ergebenden Rechtslage wird deutlich, dass solche Belastungen auch dann der Bemessungsgrundlage zugerechnet werden, wenn deren Übernahme nicht vereinbart ist. Bei vereinbarter Übernahme liegt eine sonstige übernommene Leistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG vor (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 158 zu § 5 GrEStG; Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Band I, Rz 336 zu § 5 GrEStG)

Zum gegenwärtigen Stand des Verfahrens besteht allein Streit darüber, ob das Finanzamt zu Recht das im Lastenblatt der Kaufliegenschaft zu Gunsten von A. B. bereits einverleibt gewesene Wohnungsrecht als "kraft Gesetzes auf den Erwerber übergehende Belastung" rechtlich beurteilt und gemäß § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG den Wert dieser auf der Kaufliegenschaft beruhenden Belastung neben dem Kaufpreis als Gegenleistung des gegenständlichen Erwerbsvorganges angesetzt hat.

Aus dem in Punkt I des Kaufvertrages angeführten Grundbuchsauszug geht unbedenklich hervor, dass im C- Blatt der vom Bw. gekauften Liegenschaft EZ X GB M. ein Wohnungsrecht gemäß Punkt IV)b)1 des Vertrages 1989-12-11 für Frau B. A. einverleibt ist. An Sachverhalt ist

daher unbestrittenermaßen davon auszugehen, dass im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges diese Belastung bereits auf dem Grundstück ruhte. Durch das Recht der Dienstbarkeit wird gemäß § 472 ABGB ein Eigentümer verbunden, zum Vorteil eines anderen in Rücksicht seiner Sache etwas zu dulden oder zu unterlassen. Es ist ein dingliches, gegen jeden Besitzer der dienstbaren Sache wirksames, Recht. Als absolute Rechte wirken beide Arten von Dienstbarkeiten (Grunddienstbarkeiten und persönliche Dienstbarkeiten) auch gegen den jeweiligen Eigentümer der belasteten Sache; sie werden somit durch deren Veräußerung nicht berührt. Persönliche Dienstbarkeiten, die im Gegensatz zu den Grunddienstbarkeiten eine bestimmte Person als solche zum Subjekt haben, erlöschen im Zweifel mit dem Tod des Berechtigten (§ 529 ABGB). Nach § 478 ABGB zählt das Wohnungsrecht zu den persönlichen Servituten.

Persönliche Dienstbarkeiten, folglich auch das Wohnungsrecht (§ 478 ABGB, § 521 ABGB), wirken somit, wie oben dargelegt, als absolute Rechte gegen den jeweiligen Eigentümer des belasteten Grundstücks (§ 472 ABGB) und gehen damit als Belastung kraft Gesetzes auf den Erwerber über. Ein Wohnungsrecht gehört daher grundsätzlich als auf dem Grundstück ruhende nicht dauernde Belastung nach § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG zur Gegenleistung. Zur Gegenleistung im grunderwerbsteuerlichen Sinn zählen nämlich (VwGH 18.8.1994, 93/16/0111) auch diejenigen Lasten, die abzulösen wären, wenn das Grundstück sofort lastenfrei auf den Erwerber übergehen würde (siehe nochmals Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 159 zu § 5 GrEStG; Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Band I, Rz 341 zu § 5 GrEStG bzw. VwGH 21.3.1985, 84/16/0226, VwGH 16.5.2002, 2001/16/0596). Ausgehend von dieser Lehre und Rechtsprechung ist das Schicksal des vorliegenden Berufungsfalles bereits entschieden, denn das im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges im Lastenblatt der vom Bw. gekauften Grundstück einverleibt gewesene Wohnungsrecht zugunsten der Frau A. B. wurde durch die Veräußerung nicht berührt und wirkt auch gegen den nunmehrigen Grundeigentümer. Diese persönliche Servitut ging als Belastung kraft Gesetzes auf den Bw. als dem nunmehrigen Erwerber der Liegenschaft über und gehört demzufolge gemäß § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG zur Gegenleistung. Hingegen steht dem Einwand im Vorlageantrag, *"Eine Dienstbarkeit des Fruchtgenusses, sohin eine höchstpersönliche Dienstbarkeit geht nicht aufgrund des Gesetzes auf den Erwerber über, sondern aufgrund von korrespondierenden Willenserklärungen der beiden Vertragsteile"* die eindeutige Zivilrechtslage entgegen, wirken doch absolute Rechte (somit auch Personaldienstbarkeiten) gegen den jeweiligen Eigentümer der belasteten Sache und werden somit durch eine Veräußerung nicht berührt. Dies führt im Ergebnis dazu, dass diese Belastung kraft Gesetzes auf den Erwerber übergeht, ohne dass es diesbezüglich einer

vertraglich vereinbarten Übernahme bedarf. Sollte hingegen mit diesem Vorbringen eingewendet werden, das Wohnungsrecht sei auf Grund einer vertraglichen Vereinbarung auf den Bw. übergegangen, dann vermag dieser Einwand eine Rechtswidrigkeit des streitigen Ansatzes des Wohnungsrechtes schon deshalb nicht aufzuzeigen, denn dann liegt eine vereinbarte Übernahme vor und der Wert der Dienstbarkeit würde als eine sonstige übernommene Leistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG zur Gegenleistung zählen.

Vom Finanzamt wurde folglich zu Recht das in Frage stehende Wohnungsrecht als kraft Gesetzes auf den Erwerber übergehende Belastung gemäß § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG zur Gegenleistung gezählt und zusammen mit dem vereinbarten Kaufpreis in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Die streitige Einbeziehung des Wohnungswertes macht die Grunderwerbsteuerfestsetzung nicht rechtswidrig. Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 21. November 2003