



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 10. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 9. August 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 15.6.2010 erwarb der Berufungswerber den Hälfteanteil an einem Grundstück.

Punkt IV., vorletzter Absatz des Vertrages lautet:

Das sub C-LNR 31 einverleibte Wohnungsrecht für die Ehegatten D bleibt aufrecht und wird vom Käufer auch hinsichtlich der kaufgegenständlichen Anteile übernommen.

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Grunderwerbsteuer unter Einbeziehung des Kapitalwertes des Wohnungsrechtes fest.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung: Im gegenständlichen Fall war das Wohnrecht bereits einverleibt und somit beim früheren Erwerb steuerlich als Gegenleistung berücksichtigt. Im genannten Vertragspunkt wurde lediglich klargestellt, dass dieses Wohnrecht aufrecht bleibt und daher insofern keine Änderung eintritt.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab, im Vorlageantrag wird das Berufungsvorbringen im Wesentlichen wiederholt und ergänzt:

Das Wohnrecht ist nicht ob den Hälfteanteilen einverleibt, sondern immer ob der Gesamtliegenschaft. Vertragsgegenstand war aber nur der Hälfteanteil, ob welchem dieses Recht nie gesondert einverleibt war.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung bei einem Kauf ist der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen (§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG).

Gegenleistung ist alles, was der Erwerber über den Kaufpreis hinaus für das Grundstück aufwenden muss, um es zu erhalten. Eine "sonstige Leistung" im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG liegt insbesondere in der Übernahme von Verpflichtungen des Verkäufers durch den Erwerber.

Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt. Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält, somit jede nur denkbare Leistung, die der Käufer erbringen muss, um das Grundstück zu erhalten (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz, § 5 Rz 6). Steht eine Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb eines Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung anzusehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an. Es ist somit nicht maßgebend, was die Vertragschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat. In der Gegenleistung kommt der Wert zum Ausdruck, den das Grundstück nach den Vorstellungen der Vertragspartner hat.

Zur Gegenleistung gehören auch Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten (§ 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG). Derartige Belastungen werden auch dann der Bemessungsgrundlage zugerechnet, wenn deren Übernahme nicht vereinbart ist. Erforderlich ist, dass die Verpflichtung auf dem Grundstück ruht, diese ohne besondere Abrede kraft Gesetzes auf den Erwerber übergeht und bereits bei Entstehung der Steuerschuld bestanden hat. Zu den nicht dauernden Lasten gehören Hypotheken, Wohnungs- und Fruchtgenussrechte, Ausgedingsrechte oder sonstige persönliche Dienstbarkeiten (Dorazil-Takacs, GrEStG, 4. Aufl., Rz 10.50 zu § 5).

Persönliche Dienstbarkeiten wie das Fruchtgenussrecht gehören somit grundsätzlich als auf dem Grundstück ruhende Belastungen nach § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG zur Gegenleistung, da sie als absolute Rechte gegen den jeweiligen Eigentümer der belasteten Sache wirken und damit auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen.

Durch die Bestimmung des Abs. 2 Z 2 soll sichergestellt werden, dass solche Belastungen auf alle Fälle der Gegenleistung hinzugerechnet werden, damit bei der Besteuerung der Wert des Grundstückes an sich erfasst wird. Auch ein Fruchtgenussrecht stellt eine Last dar, die abzulösen wäre, wenn das Grundstück sofort lastenfrei auf den Erwerber übergehen würde. Entscheidend ist, dass eine Leistung sich im Vermögen des Verkäufers - etwa durch Befreiung von einer ihn treffenden Verpflichtung - auswirkt. Nicht zur Gegenleistung gehören dagegen die auf einem Grundstück ruhenden dauernden Lasten. Als dauernde Lasten - dazu zählen insbesondere Grunddienstbarkeiten - sind solche Lasten anzusehen, mit deren Wegfall der Eigentümer in absehbarer Zeit nicht rechnen kann, sodass sie als eine dauernde wertmindernde Eigenschaft des Grundstückes empfunden werden (Fellner, aaO, § 5 Rz 159 und 160).

Wird ein Grundstück erworben, auf dem eine (nicht dauernde) Last ruht oder verpflichtet sich der Erwerber, Leistungen oder Belastungen zu übernehmen, die dem Veräußerer obliegen, so bemessen die Vertragsparteien das vereinbarte Entgelt im Zweifel niedriger als beim Erwerb eines gleichwertigen unbelasteten Grundstücks. Die Vertragsparteien rechnen in der Regel den Wert der Belastungen dem Wert des Kaufpreises hinzu und gehen somit davon aus, dass der Gesamtbetrag - Kaufpreis und übernommene Lasten - die Gegenleistung für das Grundstück darstellt.

Der Vollständigkeit halber ist zu sagen, dass der Fruchtgenuss auch dann der Grunderwerbsteuer unterläge, wenn der Tatbestand des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 nicht erfüllt wäre. Persönliche Dienstbarkeiten wie der Fruchtgenuss im Sinne des § 509 ABGB stellen nämlich (im Unterschied zu den als dauernde Lasten geltenden Grunddienstbarkeiten) auf dem Grundstück ruhende, auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehende Belastungen im Sinne des § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 dar, weil sie als absolute Rechte gegen den jeweiligen Eigentümer der belasteten Sache wirken (§ 472 ABGB; vgl. Fellner, aaO, § 5 Tz 159). Da der Fruchtgenuss im Erwerbszeitpunkt auf dem Grundstück ruhte, wäre er somit auch dann Teil der Bemessungsgrundlage, wenn seine Übernahme zwischen den Parteien nicht vereinbart worden wäre. Auch diesfalls wird mit der Einbeziehung des Fruchtgenusses in die Gegenleistung die aus dem wirtschaftlichen Begriff der Gegenleistung ableitbare Gleichstellung des Erwerbes von belastetem und unbelastetem Grundstück herbeigeführt.

Weiters ist für die Bemessung der Grunderwerbsteuer der jeweilige Erwerbsvorgang zu beurteilen, das heißt, es unterliegt der Steuer, was die Vertragsparteien vereinbart haben. Nicht maßgeblich ist in diesem Zusammenhang der Grundbuchstand, sondern wie ausgeführt, der Erwerbsvorgang. Außerdem ist nicht zu prüfen, wie der frühere Erwerb besteuert wurde.

Linz, am 23. Mai 2011