



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 12. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 17. November 2011 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 3.8.2011 schlossen Herr EG, seine Ehegattin BG sowie die Berufungswerberin und deren Schwester einen Übergabsvertrag, dessen maßgebliche Punkte (auszugsweise) lauten:

II. Herr EG räumt Frau BG ob der ihm gehörigen Liegenschaftshälfte der EZ 1618 das lebenslängliche und unentgeltliche Fruchtgenussrecht ein.

III. Herr EG schenkt und übergibt an seine Töchter je zur Hälfte seine Liegenschaftshälfte der EZ 1618, sodass D und S (die Erwerberinnen) bezogen auf die Gesamtliegenschaft Eigentümer von je einem Viertel der EZ 1618 werden.

Über Anfrage des Finanzamtes gab die Berufungswerberin den Wert des eingeräumten Fruchtgenussrechtes mit 300,00 € monatlich bekannt.

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Grunderwerbsteuer mit dem Kapitalwert des eingeräumten Fruchtgenussrechtes fest.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Das Fruchtgenussrecht zugunsten Frau BG stelle keine Gegenleistung der Berufungswerberin dar. Der Übergabsvertrag regle im Zusammenhang mit dem getroffenen Scheidungsvergleich die Scheidungsfolgen zwischen dem Übergeber und der Fruchtgenussberechtigten. Die Einräumung eines Fruchtgenusses stelle keinen steuerbaren Tatbestand dar. Die Berufungswerberin habe selbst kein Fruchtgenussrecht als Gegenleistung eingeräumt, sondern vielmehr das Grundstück mit dieser Belastung erhalten. Die Berufungswerberin habe die Liegenschaft unentgeltlich erhalten. Außerdem sei in der Vereinbarung auch eine Bereinigung anderer Ansprüche vorgenommen worden, weshalb eine Gegenleistung nicht vorliege.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob – im Sinne des Berufungsbegehrens – eine entgeltliche, oder eine unentgeltliche Grundstücksübertragung stattgefunden hat. Dem diesbezüglichen Vorbringen der Berufungswerberin ist entgegenzuhalten: Gegenstand dieses Verfahrens ist nicht die Frage, ob die zwischen den Ehegatten geschlossene Vereinbarung (Einräumung des Fruchtgenussrechtes) einer Steuer unterliegt, sondern ob dieses eingeräumte Fruchtgenussrecht Gegenleistung im Übergabsvertrag ist. Es kann nicht in Abrede gestellt werden, dass die Berufungswerberin ein mit einem Fruchtgenussrecht belastetes Grundstück erworben hat, auch wenn dieses Recht nicht grundbücherlich sichergestellt ist; die grundbücherliche Einverleibung eines Rechtes oder einer Belastung ist für die Beurteilung als Gegenleistung nicht maßgeblich.

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 Verkehrssteuern, 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 allein auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an. Es ist somit nicht maßgebend, was die Vertragsschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Erwerber 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.

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).

Die Berufungswerberin hat also ein Grundstück (einen Miteigentumsanteil) erworben, das zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses mit dem Fruchtgenussrecht belastet war.

Nicht maßgeblich ist der Rechtsgrund der Einräumung des Fruchtgenussrechtes, nämlich ob sie im Rahmen der Scheidungsfolgenvereinbarung zwischen dem Übergeber und dessen Ehegattin erfolgt ist.

Da das Fruchtgenussrecht im Erwerbszeitpunkt auf dem Grundstück ruhte, wäre es 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.

Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer wie im angefochtenen Bescheid erfolgte somit zu Recht.

Linz, am 28. November 2012