



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr.M., vom 16. Oktober 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 17. September 2001, St. Nr. XY, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit in Form eines Notariatsaktes gekleideten Schenkungsvertrag vom 29. Dezember 2000 schenkte und übergab P.H. die Hälfte der in seinem Alleineigentum stehenden Liegenschaft EZ 2587 seiner Ehefrau, der Berufungswerberin (Bw.). Dafür erhielt der Geschenkgeber gemäß Punkt III. des Vertrages als einmalige Gegenleistung zur pauschalen Abdeckung der ihm bisher entstandenen Projektkosten einen Betrag von ATS 1.000.000,00 (€ 72.672,83).

Weiters heißt es in Punkt VIERTENS:

"Der Geschenkgeber, P.H. , behält sich an der vertragsgegenständlichen Liegenschaftshälfte der im vorstehenden Vertragspunkt ERSTENS näher bezeichneten Liegenschaft

folgende grundbücherlich sicherzustellende Rechte, und zwar

a) die Dienstbarkeit der lebenslänglichen und unentgeltlichen Fruchtnießung gemäß §§ 509 ff ABGB und

b) das lebenslängliche und unentgeltliche Veräußerungs- und Belastungsverbot gemäß § 364 c ABGB

ausdrücklich vor, bzw. werden diese vorbehaltenen Rechte dem Geschenkgeber von der Geschenknehmerin, B.H., ebenso eingeräumt und vom Geschenkgeber – vorsorglich – auch ausdrücklich und rechtsverbindlich angenommen.

Die Dienstbarkeit der Fruchtnießung wird von den Vertragsteilen einvernehmlich mit ATS 60.000,00 (Schilling sechzigtausend) pro Monat bewertet."

Da die Höhe der Einmalzahlung und der gemäß § 16 BewG nach dem Lebensalter des Geschenkgebers mit dem 9- fachen des Jahreswertes kapitalisierte Wert des Fruchtgenusses höher als der anteilige Einheitswert waren, wertete das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien diesen Vorgang als entgeltliches Rechtsgeschäft und setzte mit dem bekämpften Bescheid, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 7.480.000,00, Grunderwerbsteuer in Höhe von S 149.600,00 fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung wird vorgebracht, dass auf der berufungsgegenständlichen Liegenschaft ein Abbruch-Gebäude errichtet ist und daher der Fruchtgenuss bei diesem Zustand der Liegenschaft nicht verwertbar sei. Daher sei im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses der Fruchtgenuss für den Geschenknehmer ohne Wert gewesen. Die Bewertung des eingeräumten Fruchtgenusses habe daher auf einem Irrtum beruht.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien erließ daraufhin eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte dazu aus, dass im berufungsgegenständlichen Vertrag dem Geschenkgeber das lebenslängliche und unentgeltliche Fruchtgenussrecht eingeräumt wurde und dieses einvernehmlich mit S 60.000,00 pro Monat bewertet wurde, sodass kein Grund bestünde, ohne vertragliche Änderung die Vorschreibung zu verringern. Ergänzend wurde dazu ausgeführt, dass im Bereich der P-Straße der ausgesetzte Kapitalwert durchaus realistisch wäre.

Im Vorlageantrag vom 4. Dezember 2001 wurde von der Bw. ausgeführt, dass im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und somit auch zum Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung der (irrtümlich) angegebene Wert des eingeräumten Fruchtgenusses weit überhöht gewesen sei.

In weiterer Folge wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ein vom 15. Jänner 2002 datierter "Nachtrag zum Schenkungsvertrag vom 29. Dezember 2000" vorgelegt, in welchem der Wert der Dienstbarkeit der Fruchtnießung abermals einvernehmlich von monatlich € 4.360,37 (S 60.000,00) auf monatlich € 726,73 (das entspricht S 10.000,00) herabgesetzt wurde. In Punkt drittens dieses Nachtrages wurde dazu begründend ausgeführt, dass die ursprünglich vorgenommene Bewertung irrtümlich unter der Annahme eines erst künftig, nach Abbruch des bestehenden und Errichtung eines neuen Hauses zu erwartenden Ertrages vorgenommen worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Durch die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegt jedes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründet, der

Grunderwerbsteuer, sodass auch Schenkungsverträge über Liegenschaften jedenfalls grunderwerbsteuerbar sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG sind der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden iSd Erbschaftssteuergesetzes von der Besteuerung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu ausgeführt, dass eine Schenkung dann nicht von der Besteuerung nach dem Grunderwerbsteuergesetz ausgenommen ist, wenn der unter Anwendung steuerrechtlicher Vorschriften ermittelte Wert der Auflage höher ist, als der ebenfalls nach steuerrechtlichen Vorschriften ermittelte Wert des Grundstückes, wobei als Wert des Grundstückes der zuletzt festgestellte Einheitswert zu verstehen ist. Der Wert der Auflage ist nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes zu ermitteln.

Übersteigt daher im Falle einer Schenkung unter einer Auflage der Wert der Auflage den Wert des übereigneten Grundstückes, so unterliegt auch eine Schenkung nach bürgerlichem Recht der Grunderwerbsteuer.

Wie der Verwaltungsgerichtshof dazu in seinem Erkenntnis vom 16. Oktober 1986, ZI. 85/16/0014 dargetan hat, ist unter einer Auflage nicht nur eine Gegenleistung iSd Privatrechtes, sondern auch jede dem Beschenkten als solche auferlegte Leistung, die zwar keine vertragliche Gegenleistung iSd bürgerlichen Rechtes bildet, jedoch die Bereicherung des Bedachten und infolgedessen auch für die Zuwendung gegebenenfalls zu erhebende Schenkungssteuer vermindert, zu verstehen.

Im Berufungsfall wurde anlässlich der Einräumung der Dienstbarkeit des Fruchtgenusses zugunsten des Übergebers der gegenständlichen Liegenschaftshälfte der Wert derselben einvernehmlich mit S 60.000,00 pro Monat angegeben. Erst im Zuge des Berufungsverfahrens wurde die Bewertung der Höhe des Fruchtgenusses auf S 10.000,00 mit der Begründung herabgesetzt, dass die Bewertung mit S 60.000,00 nur für die Zukunft zutreffen könne, wenn die zur Zeit der Vertragserrichtung brachliegende Liegenschaft entsprechend baulich genützt würde.

Nach einem vom unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Ermittlungsverfahren und einem am 22. Juni 2005 erfolgten Erörterungsgespräch ergab sich folgendes Bild:

Mit Kaufvertrag vom 3. November 1995 erwarb P.H., der Ehemann der Bw., die Liegenschaft EZ 2587 bestehend aus den Grundstücken 699/7 ua im Ausmaß von insgesamt 3.412 m² mit der Anschrift P -Straße 151 um einen Kaufpreis von S 25.500.000,00.

Entsprechend dem Vorbringen der Bw. befand sich auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft zum Zeitpunkt der Vertragsserrichtung am 29. Dezember 2000, somit zum Zeitpunkt der Einräumung der Dienstbarkeit des Fruchtgenusses, nur ein Abbruch-Gebäude.

Zu diesem Zeitpunkt war jedoch bereits seitens des Magistrates der Gemeinde Wien, Magistratsabteilung 37 – Baupolizei mit 5. Dezember 2000 ein Bescheid betreffend die Erteilung der Baubewilligung zur Errichtung eines Einfamilienhauses ergangen. Danach wurde die Bewilligung erteilt, die Bauführung nach Maßgabe der mit dem amtlichen Sichtvermerk versehenen Pläne und Baubeschreibungen, die einen wesentlichen Bestandteil dieses Bescheides bildeten, vorzunehmen.

Gemäß Punkt FÜNFTENS des Schenkungsvertrages vom 29. Dezember 2000 wurde von den Vertragsteilen bereits vereinbart, dass: "...an der vertragsgegenständlichen Liegenschaft in ihrer Gesamtheit an dem künftig **auf dieser errichteten Wohnhaus** Wohnungseigentum.....errichtet werden kann..."

Die Errichtung des Gebäudes, ein Einfamilienhaus mit einer Wohnnutzfläche von 740 m², erfolgte sodann innerhalb von vier Jahren. Bereits im Frühjahr 2004 verlegten die Bw. und ihr Ehemann ihren Hauptwohnsitz in das neu errichtete Haus.

Unzweifelhaft ist somit davon auszugehen, dass die Begründung der Dienstbarkeit des Fruchtgenusses bereits auf das zu errichtende Gebäude abgestellt war.

Bei Einfamilienhäusern in ähnlicher Lage mit einer Grundstücksgröße im Ausmaß von rund 3.500,00 m² und einer annähernd gleichen Größe der Wohnnutzfläche kann objektiv gesehen ein Mietentgelt in Höhe von monatlich € 4.360,37 (entspricht S 60.000,00) nicht als überhöht angesehen werden.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ist daher die im Schenkungsvertrag vom 29. Dezember 2000 vorgenommene erstmalige Bewertung des eingeräumten Fruchtgenusses und damit auch der im angefochtenen Bescheid gemäß § 16 Abs. 2 Z. 8 BewG mit dem Faktor 9 kapitalisierte Wert nach dem oben Gesagten als durchaus realistisch anzusehen.

Der Berufung konnte somit kein Erfolg beschieden sein.

Wien, am 24. Juni 2005