



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CW, Adr, vertreten durch Dr. Manfred Wild, Notar, 4982 Obernberg am Inn, Marktplatz 10, vom 5. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. September 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

EMS und ihr Lebensgefährte CW haben am 8. Juni 2010 den folgenden Notariatsakt geschlossen:

#### Schenkungsvertrag

**Erstens:** EMS ist Alleineigentümerin der Liegenschaft XY. Auf dieser Liegenschaft haften die Lasten 1 (50.800,00 €) und 2 (39.970,06 €).

Die Vertragsparteien haben auf dem Grundstück ein Wohnhaus erbaut, wobei der Bau auf gemeinsame Kosten getätigten wurde, sodass das Wohnhaus den beiden Vertragsparteien zu gleichen Teilen gehört.

Die Tilgung der Last 1 wird von CW durchgeführt. Die Tilgung der Last 2 wird von EMS durchgeführt.

**Zweitens:** EMS schenkt ihrem Lebensgefährten CW einen ideellen Hälftanteil an der

Liegenschaft XY. Nicht Gegenstand dieser Schenkung ist das auf der Liegenschaft auf gemeinsame Kosten erbaute Wohnhaus.

**Sechstens:** Bezuglich der auf der Liegenschaft haftenden Lasten verpflichten sich die Vertragsparteien, die Tilgung derselben so wie bisher aus eigenem weiter durchzuführen.

Der Einheitswert (= EW) des unbebauten Grundstückes zum 1. Jänner 2002 hat 2.400,00 € betragen. Der erhöhte EW des Einfamilienhauses zum 1. Jänner 2005 hat 41.500,00 € betragen.

### **Grunderwerbsteuerbescheid**

Mit Bescheid vom 24. September 2010 hat das Finanzamt Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 2.178,75 vorgeschrieben und diese vom Wert der Grundstücke (=halber 3-facher EW des Einfamilienhauses) von 62.500,00 € berechnet.

### **Rechtsmittel**

Dagegen hat CW, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, am 5. Oktober 2010 Berufung erhoben, weil die GrESt nur vom EW des unbebauten Grundstückes vorzuschreiben sei, da das Wohnhaus ausdrücklich nicht Gegenstand der Schenkung gewesen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Oktober 2010 hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Daraufhin hat der Bw - mit Hinweis auf die Entscheidung des UFS vom 17. November 2005, RV/0209-I/05 - rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Zif. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründen.

Unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes sind nach § 2 GrEStG Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

§ 2 GrEStG verweist in Bezug auf den Besteuerungsgegenstand ausdrücklich auf das bürgerliche Recht. Zu den Grundstücken gehören somit im Sinne des § 297 ABGB insbesondere Häuser und andere Gebäude, welche auf dem Grund und Boden in der Absicht aufgeführt werden, dass sie stets darauf bleiben sollen. Im bürgerlichen Recht herrscht der **Grundsatz, dass das Eigentum am Grund und Boden vom Eigentum am darauf errichteten**

**Gebäude nicht getrennt werden kann** (superficies solo cedit). Dieser Grundsatz ist als einer der tragenden Grundsätze des österreichischen Sachenrechtes zwingendes Recht und gilt auch dann, wenn aufgrund einer Parteienvereinbarung mit eigenem Material auf fremdem Grund gebaut wird. Gebäude (Bauwerke), die auf Dauer auf dem Grundstück belassen werden sollen, werden somit sonderrechtsunfähige unselbständige Bestandteile der Liegenschaft, auf der sie errichtet werden. Diese Rechtsfolge ist nicht durch Parteienvereinbarung abdingbar. Ein Bauwerk, das unselbständiger Liegenschaftsbestandteil geworden ist, kann nicht nachträglich wieder verselbständigt werden.

Gemäß § 4 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Abs. 1). Die Steuer ist aber vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist (Abs. 2 Zif. 1).

Nach § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG ist als Wert des Grundstückes das Dreifache des EW anzusetzen. Maßgebend ist dabei gemäß lit. a der Bestimmung der EW, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist.

Als Einheitswert gilt der Wert, der von den Lagefinanzämtern nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG) für wirtschaftliche Einheiten gesondert festgestellt wird.

Gemäß § 2 Abs. 1 BewG ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was im Einzelfall als wirtschaftliche Einheit anzusehen ist, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Durch das Gebäude wird der Charakter einer Liegenschaft wesentlich bestimmt und das Grundstück zum bebauten Grundstück. Die Mitbewertung des Gebäudes als Bestandteil des Grund und Bodens beim Eigentümer der Liegenschaft käme nur für den Fall nicht in Betracht, wenn es sich um ein Superädifikat bzw. ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden, und damit um eine gesondert zu betrachtende wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens handeln würde. Demgemäß ist nach § 53 Abs. 1 BewG bei der Bewertung von bebauten Grundstücken vom Bodenwert und vom Gebäudewert auszugehen. Da somit das Gebäude einen "Bestandteil" des Grundstückes darstellt und die Liegenschaft damit erst zu der wirtschaftlichen Einheit eines "bebauten Grundstückes" macht, können Grund und Boden einerseits und das Gebäude andererseits eben nicht als zwei voneinander getrennt zu betrachtende "Wirtschaftsgüter" qualifiziert werden. Folglich ist es auch nicht möglich, eines aus der Bewertung herauszunehmen.

Feststellungsbescheide über den Einheitswert sind als Grundlagenbescheide gemäß § 192 BAO für die davon abgeleiteten Abgabenbescheide bindend. Die Bindungswirkung schließt alle Elemente des Spruches ein, nicht nur die verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch die Feststellungen über Art und Umfang des Gegenstandes sowie über die Zurechnung.

Unter Beachtung dieser rechtlichen Vorgaben hat das Finanzamt im konkreten Fall der Bemessung der GrESt zu Recht den vom Lagefinanzamt für das „Einfamilienhaus“ zum 1. Jänner 2005 festgestellten EW (der Schenkung am 8. Juni 2010 unmittelbar vorausgegangener Feststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt.

Demgegenüber begeht der Bw die Bemessung der GrESt vom halben EW des unbebauten Grundstückes, zuletzt festgestellt zum 1. Jänner 2002, weil bloß ein Hälftenanteil am Grundstück, dh. am nackten Grund und Boden, jedoch kein Anteil am Gebäude geschenkt worden sei, da das Gebäude vom Bw und von EMS gemeinsam errichtet worden sei und daher ihnen beiden zu gleichen Teilen gehöre.

Die zwingende Bestimmung des § 297 ABGB kann aber **nicht** durch Parteienvereinbarung ausgeschaltet werden (siehe zB OGH vom 12. Dezember 1984, 3 Ob 585/84). Wenn der Bw auf der EMS alleine gehörigen Liegenschaft XY gemeinsam mit der Grundeigentümerin und sohin mit deren Einverständnis ein Haus gebaut hat, so ist dieses von Gesetzes wegen mit der Bauführung in ihr Eigentum übergegangen. Eine abweichende Vereinbarung dagegen, dass durch die Bauführung schon (Mit)eigentum des Bw am Grund entstanden sei, wird nicht behauptet. In diesem Fall wäre auch die gegenständliche Schenkung nicht mehr notwendig gewesen. Eine in Bezug auf die Errichtung des Gebäudes allenfalls getroffene Vereinbarung über ein geteiltes Eigentum am Gebäude alleine ist wegen der Untrennbarkeit von Grund und Gebäude sachenrechtlich unwirksam und könnte lediglich schuldrechtliche Wirkungen (Ausgleichspflicht des Grundeigentümers in Höhe der Kosten der Bauführung) entfalten. Ein Superädifikat im Sinne des § 435 ABGB wurde weder behauptet, noch wäre es wegen zweifelsfrei gegebener Belassungsabsicht rechtlich möglich. Ein unmittelbarer Eigentumserwerb gemäß § 418

Abs. 3 ABGB wäre nur im Falle der Unredlichkeit des Grundeigentümers denkbar.

Nicht widersprochen wird dem Vorbringen des Bw, dass das Bauansuchen die Vertragsparteien gemeinsam gestellt haben und sie bei der Baubewilligung beide als Bescheidadressaten aufgeschiessen sind. Desgleichen sind laut den aus dem Grundbuch ersichtlichen Schulscheinen beide Vertragsparteien Schuldner der auf der Liegenschaft lastenden Verbindlichkeiten und haben sie auch die Tilgung anteilig übernommen. Folglich ist in dem für das "Einfamilienhaus" zum 1. Jänner 2005 festgestellten Einheitswert, der dem GrESt-Bescheid zugrunde liegt, tatsächlich auch der vom Bw zur Hälfte mitfinanzierte Gebäudewert enthalten. Im Hinblick auf die verbindliche Wirkung der Ergebnisse der Einheitsbewertung und die zwingende Bestimmung des § 297 ABGB ist es jedoch grundsätzlich nicht möglich, für die GrESt-Bemessung bestimmte Vermögensteile (=Gebäude) aus dem Bewertungsgegenstand auszuschließen.

Besteuerungsgegenstand der GrESt ist der Erwerb eines Grundstückes, der auf einem tatbestandlichen Erwerbsvorgang beruht; steuerbar ist mithin der Erfolg, der auf Grund eines auf den Eigentumserwerb gerichteten Rechtsvorganges eintritt. Der die Steuerpflicht auslösende Rechtsvorgang war im gegenständlichen Fall die Schenkung vom 8. Juni 2010. Der Erfolg dieser Schenkung war zweifelsfrei der, dass der Bw nicht mehr allenfalls bloß Mitbesitzer des halben Gebäudes sondern nunmehr Eigentümer eines Hälftenanteiles an der ganzen Liegenschaft XY, (Grundstücksfläche und Gebäude) geworden ist und als solcher auch im Grundbuch aufscheint.

Die vom Bw zur Begründung seiner Berufung herangezogene Entscheidung des UFS vom 17. November 2005, RV/0209-I/05, trifft auf den gegenständlichen Fall nicht zu, weil sie zur Schenkungssteuer ergangen ist und demgemäß der ähnliche Sachverhalt einer anderen rechtlichen Beurteilung unterlegen ist.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 27. August 2013