

GZ. RV/0297-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Hanspeter Zobl, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Grunderwerbsteuer vom 10. Dezember 2002 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 26. Jänner 2001 hat die Bw. von M.G. die Liegenschaft EZ x GB T samt allem tatsächlichen und rechtlichen Zubehör zum Kaufpreis von 2,700.000 ATS

(= 196.216,65 €) erworben. Auf der Kaufliegenschaft war im Erwerbszeitpunkt die Dienstbarkeit des lebenslangen, unentgeltlichen Fruchtgenussrechtes zu Gunsten der A.F., geb. 30. Oktober 1961, einverleibt (CLNR 16 des Grundbuches). Laut Vertragspunkt V. trafen alle mit dem Besitz und Eigentum an der vertragsgegenständlichen Liegenschaft verbundenen Berechtigungen und Belastungen bis zum Vertragsstichtag den Verkäufer, ab Vertragsstichtag jedoch die Käuferin. Für diesen Erwerbsvorgang wurde im Wege der Selbstberechnung (§ 12 GrEStG 1987 idgF) eine Grunderwerbsteuer von 94.500 ATS (3,5% vom Kaufpreis von 2.700.000 ATS) = 6.867,58 € entrichtet.

Bei einer späteren Prüfung nach § 15 Abs. 2 GrEStG 1987 wurde aber das Fruchtgenussrecht der A.F. als sonstige Leistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 angesehen und nach § 16 Bewertungsgesetz mit 1.716.120 ATS (9.534 Monatswert x 12 Monate x 15 Jahre) = 124.715,30 € bewertet. Das Finanzamt Innsbruck hat daher mit Bescheid vom 10. Dezember 2002 gemäß § 201 BAO von einer Gegenleistung von 4.416.120 ATS = 320.931,96 € Grunderwerbsteuer in Höhe von 11.232,62 € festgesetzt. Es ergab sich also ein Nachforderungsbetrag von 4.365,04 € (11.232,62 € minus 6.867,58 €).

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. in offener Frist Berufung erhoben: Gegenleistung sei alles, was beim Erwerb an den Verkäufer geleistet werden müsse, um die Liegenschaft zu erhalten. Die Übernahme eines bereits eingetragenen und ausgeübten Fruchtgenussrechtes sei demnach keine Gegenleistung, weil dabei an den Verkäufer nichts geleistet werde und sich der Verkäufer auch nichts vorbehalte. Das Grunderwerbsteuergesetz akzeptiere als Bemessungsgrundlage jenen Kaufpreis, der durch korrespondierende Willenserklärung der Vertragsteile zustande gekommen sei. Hätte der Gesetzgeber den tatsächlichen Wert des Grundstückes ohne Lasten und eventuellen Baumängeln als Bemessungsgrundlage gewollt, dann hätte er dies sicher gesetzlich geregelt. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid "hinsichtlich der Nachforderung von 4.365,04 € zur Gänze aufzuheben".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) 1987, BGBl. Nr. 309/1987, ist die Grunderwerbsteuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 gehören zur Gegenleistung Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.

Gegenleistung im Sinne des § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist - worauf die Bw. richtig hinweist - die Summe dessen, was der Erwerber wirtschaftlich (§ 21 BAO) für den Erwerb des Grundstückes einsetzen muss. Diese wirtschaftliche Betrachtung des Begriffes der Gegenleistung findet ihren Ausdruck in den einzelnen Tatbeständen des § 5 GrEStG 1987, wie etwa in § 5 Abs. 1 Z 1 und in § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987. Somit gehören auch Belastungen zur Bemessungsgrundlage und zwar entweder, wenn deren Übernahme vereinbart wurde, als sonstige Leistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 oder ohne Übernahmsvereinbarung, wenn sie auf dem Grundstück ruhen und auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, nach § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987. Dadurch wird in wirtschaftlicher Betrachtung der Erwerb eines belasteten Grundstückes steuerlich gleich behandelt wie der wirtschaftlich vergleichbare Erwerb eines durch Ablöse lastenfrei gestellten Grundstückes. Indem jene Belastungen, die den Barkaufpreis bei der Preisvereinbarung vermindert haben, zur Bemessungsgrundlage hinzugerechnet werden, wird erreicht, dass die Steuer vom Wert des unbelasteten Grundstückes erhoben und der Erwerb des belasteten Grundstückes dem Erwerb des unbelasteten Grundstückes wirtschaftlich gleich gestellt wird (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 5 Tz. 158).

Laut Punkt V. Absatz 1 des zu beurteilenden Kaufvertrages treffen alle mit Besitz und Eigentum an der vertragsgegenständlichen Liegenschaft verbundenen Berechtigungen und Belastungen, Vor- und Nachteile sowie Nutzen, Lasten und Zufall bis zum Vertragsstichtag den Verkäufer, ab Vertragsstichtag jedoch die Käuferin. Es kann dahingestellt bleiben, ob mit dieser Bestimmung, mit der vor allem eine zeitliche Grenze bei der Zuordnung der Belastungen gezogen wird, die Übernahme des Fruchtgenussrechtes der A.F. zwischen dem Verkäufer M.G. und der Käuferin vereinbart worden ist.

Selbst wenn die Übernahme des Fruchtgenussrechtes durch die Käuferin nicht vereinbart wurde, unterliegt der Fruchtgenuss dennoch der Grunderwerbsteuer. 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, da 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, fällt er auch dann in die Bemessungsgrundlage, wenn seine Übernahme zwischen den Parteien nicht vereinbart wurde. Auch im Falle des § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 wird mit der Einbeziehung des Fruchtgenusses in die Gegenleistung nur die aus dem wirtschaftlichen Begriff der Gegenleistung ableitbare Gleichstellung mit dem Erwerb eines unbelasteten Grundstückes herbeigeführt.

Somit erweist sich die Einbeziehung des Fruchtgenussrechtes als weitere Gegenleistung in die Bemessungsgrundlage als rechtmäßig.

Bei dieser Sach- und Rechtslage war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 17. November 2003