

Grundstückseinbringung, Privatstiftung

Wird ein Grundstück nur unter Vorbehalt eines Fruchtgenussrechtes in eine Privatstiftung eingebracht liegt eine gemischte Schenkung vor und ist für den entgeltlichen Teil Grunderwerbsteuer nach § 8 Abs 3 GrEStG (3,5 vH) abzuführen..

§ 7 Z 1 GrEStG 1987
UFS 19.08.2009,
RV/0040-L/06

Entscheidungsgründe

Mit Nachstiftungsvertrag vom 10. September 2004 brachten die Nachstifter in Punkt I des Vertrages näher bezeichneten Liegenschaften in die D Privatstiftung ein, wobei nachstehende Bedingung vereinbart war (Punkt VII, 8. Absatz): Als eine Bedingung der Nachstifter Dora und Hansgerhard T für die Übertragung der vertragsgegenständlichen Liegenschaften räumt die Stiftung den Nachstiftern, Dora und Hansgerhard T, sowie Herrn Gerhard T und dessen Gattin, Frau Karin T, letzterer jedoch nur unter der Voraussetzung der aufrechten Ehe mit Herrn Gerhard T, das Fruchtgenussrecht hinsichtlich des gesamten Objektes O.

Das Finanzamt wertete diesen Vorgang als gemischte Schenkung und setzte mit (jeweils getrennten) Bescheiden die Grunderwerbsteuer für den entgeltlichen Teil (zurückbehaltenes Fruchtgenussrecht als Gegenleistung), für die unentgeltlichen Vorgänge (3-facher Einheitswert abzüglich Wert des Fruchtgenussrechtes) die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 3 und 4 ErbStG fest. Gegen die Grunderwerbsteuerbescheide wurde Berufung eingebracht: Die Steuer sei mit 2 % der Gegenleistung zu bemessen (Hinweis auf Rz. 290 der Stiftungsrichtlinien).

Die Berufungen wurden mit getrennten Berufungsvorentscheidungen (BVE) je vom 30. August 2005 (eine händische BVE, zugestellt am 7. September 2005, die automatisiert ausgefertigte BVE wurde am 1. September 2005 zugestellt) abgewiesen.

Der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz richtet sich ausdrücklich nur gegen die am 7. September 2005 zugestellte BVE.

In der am 14. August 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Wie bereits im Vorlageantrag ausgeführt, handelt es sich um eine ausschließlich unentgeltliche Zuwendung. Die Stiftung verfügt somit nicht, solange die Nebenbestimmung über die Einräumung des Fruchtgenussrechtes aufrecht ist, auch nicht für eine logische Sekunde, über jene Vermögenswerte, die Gegenstand des Fruchtgenussrechtes sind. Es fehlt somit bereits ursprünglich an einer Verfügungsmacht der Privatstiftung über diese Vermögensteile, welche erst zu einer Entgeltsbeziehung zwischen Zuwendung und Fruchtgenuss führen kann.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 (idF vor BGBl. I Nr. 85/2008) ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Nach § 3 Abs. 1 Z 3 dieses Gesetzes sind unter anderem Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt. Die Übertragung bzw. die Einbringung von Grundstücken wie im gegenständlichen Fall ist also nach den allgemeinen Regeln zu versteuern, das bedeutet, insoweit Entgeltlichkeit gegeben ist, unterliegt der Vorgang der Grunderwerbsteuer, insoweit Unentgeltlichkeit gegeben ist, der Schenkungssteuer.

Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG ist grundsätzlich jede Leistung, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer für die Überlassung des Grundstückes zu leisten verspricht, so auch die dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen (vgl. dazu Fellner, Kommentar zum GrEStG, Rz. 105 zu § 5). Dem diesbezüglichen Vorbringen, wonach nur der unentgeltliche Teil der "Grundstücksübertragung" der Besteuerung unterliegt, kommt daher keiner Berechtigung zu.

Die Steuer beträgt gemäß § 7 Z 3 GrEStG durch andere Personen 3,5 vH. Eine Begünstigung sieht Z 1 des § 7 beim Erwerb durch den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers vor (2 vH). Eine Privatstiftung, auch nicht eine Familienstiftung, ist daher nicht nach Z 1 im Bereich der Grunderwerbsteuer begünstigt. Die Festsetzung der Abgabe wie im angefochtenen Bescheid erfolgte somit zu Recht.

Linz, am 19. August 2009