

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 22.06.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23.05.2017, GZ, Team 20 betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahren und Sachverhalt:

Mit Schenkungsvertrag auf den Todesfall vom 14.10.1981 schenkte die Mutter ihrer zu diesem Zeitpunkt minderjährigen Tochter (Beschwerdeführerin, Bf.) das Grundstück x aus dem Gutsbestand der Liegenschaft EZ xx samt dem darauf befindlichen, von der Geschenkgeberin errichteten Wohnhaus. Mit Eingabe vom 23.03.2017 wurde dem Finanzamt bekannt gegeben, dass die Geschenknehmerin am 20.07.2016 verstorben ist. Nach dem Pauschalwertmodell ergebe sich für die Liegenschaft samt Gebäude ein Grundstückswert von EUR 98.769,60. Im Jahre 1990 habe die Beschwerdeführerin begonnen, das gegenständliche Haus umzubauen und zu erweitern. Würde man die Eigenleistungen und Investitionen der Bf. in die Steuerbemessungsgrundlage einbeziehen, ergebe sich nach dem Pauschalwertmodell ein Grundstückswert in Höhe von EUR 269.881,80. Es wurde beantragt, der Steuerbemessung den Zustand des Schenkungsobjektes im Zeitpunkt der Errichtung des Schenkungsvertrages, berechnet nach dem Pauschalwertmodell zum Todestag der Geschenkgeberin zu Grunde zu legen und wertsteigernde Investitionen außer Ansatz zu lassen.

Mit Bescheid vom 23. Mai 2017 wurde die Grunderwerbsteuer ausgehend vom Grundstückswert in Höhe von EUR 269.881,80 mit EUR 1.647,64 festgesetzt. Die Steuerschuld entstehe mit dem Tod des Geschenkgebers. Die Investitionen würden lediglich ein Forderungsrecht darstellen und könnten nach Ausführungen des Finanzamtes daher nicht berücksichtigt werden.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wendet die Bf. ein, seit dem Jahre 2011 alleine die umfangreichen Zu- und Umbauten an dem gegenständlichen Haus durchgeführt zu haben. Eine Bestätigung der zuständigen Gemeinde, wonach die Bf. ab 2011 als alleinige Bauwerberin der umfangreichen Zu- und Umbauten aufgetreten ist, wurde vorgelegt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.09.2017 wurde die Beschwerde unter Hinweis auf § 8 Abs. 3 GrEStG, wonach die Steuerschuld für Erwerbe auf Grund einer Schenkung auf den Todesfall mit dem Tod des Geschenkgebers entstehe, als unbegründet abgewiesen. Die Bf. habe mit den Investitionen in ein fremdes Grundstück ein Forderungsrecht gegen die Mutter auf Abgeltung der getätigten Investitionen erworben, da die Grundeigentümerin die Bauführerin bauen lasse, obwohl diese weiß, dass sie auf fremden Grund baut. Der Zu- und Umbau werde zu unselbstständigen Bestandteilen der Liegenschaft. Unselbstständige Bestandteile, die nicht ohne Verletzung der Substanz abgesondert werden könnten, würden sachrechtlich notwendig das Schicksal der Hauptsache teilen. Die Investitionen seien daher bei der Berechnung des Grundstückswertes zu berücksichtigen.

Im Vorlageantrag verwies die Bf. darauf, dass das Haus von ihrer Mutter im Jahr 1980 erbaut worden sei. Ab 2004 habe die Mutter bei der Bf. gewohnt. Ein Umzug in das mütterliche Haus sei nach ihrer Scheidung im Jahr 2010 nicht möglich gewesen. Mangels finanzieller Möglichkeit ihrer Mutter habe die Bf. die angeführten Sanierungsmaßnahmen selbst bezahlt. Laut seinerzeitiger Auskunft des Notars sei ihr bestätigt worden, dass sie das Haus erben würde und keine weiteren Kosten entstehen würden. Die Bf. ersucht, den Bescheid nochmals zu prüfen, da sie ihr gesamtes Vermögen und zusätzlich einen Kredit in dieses Haus investiert habe.

Beweiswürdigung:

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr Zahl. Die Ermittlung des *Grundstückswertes* erfolgte unter Verwendung des Berechnungsprogrammes des BMF auf Basis von § 2 *Grundstückswert* verordnung (GrWV).

Rechtliche Beurteilung:

§ 4 idF StRefG 2015/2016 ab 01.01.2016 lautet auszugsweise:

1) Die Steuer ist zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3, bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b und c ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen. Der Grundstückswert ist entweder

- als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955 – BewG. 1955, BGBl Nr. 148/1955 in der jeweils geltenden Fassung, und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes oder*
- in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Wertes*

zu berechnen.

Der Bundesminister für Finanzen hat im Einvernehmen mit dem Bundeskanzler unter Berücksichtigung der Grundsätze einer einfachen und sparsamen Verwaltung durch Verordnung sowohl die näheren Umstände und Modalitäten für die Hochrechnung des Bodenwertes und die Ermittlung des Gebäudewertes als auch den anzuwendenden Immobilienpreisspiegel samt Höhe eines Abschlages festzulegen.....

Im Sinne der in § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 enthaltenen Ermächtigung erging zur Festlegung des *Grundstückswertes* die *Grundstückswertverordnung* - GrWV, BGBl II 2015/442.

Das erste der beiden im Gesetz alternativ vorgesehenen Ermittlungsverfahren ist das so genannte „Pauschalwert-Modell“, bei dem die Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes berechnet wird.

Das Pauschalwert-Modell ist ein vereinfachtes pauschales Wertermittlungsverfahren und stellt die einfache Selbstberechnung sowie die Vorhersehbarkeit der Grunderwerbsteuerbelastung sicher. Der nach dem Pauschalwert-Modell errechnete *Grundstückswert* setzt sich aus der Summe des hochgerechneten dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 Satz 1 BewG und dem Wert des Gebäudes zusammen. Der Grundstückswert nach dem Pauschalwert-Modell berücksichtigt neben der Lage des Grundstücks die Baukosten, die Bauweise und die Nutzung des Gebäudes, sowie die Nutzfläche (Bruttogrundfläche) und den Erhaltungszustand des Gebäudes. Die Ermittlung dieses Wertes wird in zwei Bestandteile, nämlich Grund und Boden sowie Gebäude aufgeteilt (Immolex 2016,01/6).

Gemäß § 8 Abs. 3 GrEStG 1987 idF des SchenkMG 2008) entsteht die Steuerschuld für Erwerbe aufgrund einer Schenkung auf den Todesfall mit dem Tod des Geschenkgebers.

Die Schenkung auf den Todesfall ist ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung des inländischen Grundstücks begründet (§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG). Nach der Judikatur ist die Schenkung auf den Todesfall ein Vertrag (vgl. Dittrich/Tades, ABGB E 1 zu § 956), wird aber nach dem Tod des Erblassers als Vermächtnis behandelt (Koziol/Welser, Bürgerliches Recht II 542). Die Schenkung auf den Todesfall begründet daher lediglich einen schuldrechtlichen Anspruch des Beschenkten gegen den Geschenkgeber, der erst nach dessen Tod erfüllt werden soll (VwGH vom 28.09.2000, 2000/16/0089). Ihre eigentliche Wirkung entfaltet diese Schenkung erst beim Ableben des Geschenkgebers (NZ 2003, 147).

In § 4 Abs. 1 Satz 2 GrEStG ist iVm § 7 Abs. 1 Z 1 lit b GrEStG die ausschließliche Zugrundelegung des Grundstückswertes als Bemessungsgrundlage ausdrücklich für die als unentgeltlich geltenden Erwerbe innerhalb des Familienverbandes gemäß § 26a GGG vorgesehen.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit b GrEStG gilt ein Erwerb als unentgeltlich, wenn er durch Erbanfall, durch Vermächtnis, durch Erfüllung eines Pflichtteilsanspruchs, wenn die

Leistung an Erfüllung Statt vor Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens vereinbart wird, oder gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG erfolgt.

Erwägungen:

Mit dem Vorbringen der Bf., dass der vertragserrichtende Notar seinerzeit bestätigt habe, dass sie das Haus nach dem Tod der Mutter erben würde und keine weiteren Kosten entstehen würden, wird übersehen, dass im Lichte obiger Ausführungen als Stichtag für die Bemessung der Grunderwerbsteuer der 20.07.2016 - der Todestag der Geschenkgeberin - anzusehen ist. Sohin ist für die Steuerbemessung die zu diesem Stichtag geltende Rechtslage des GrEStG 1987 maßgebend. Dem Antrag, der Steuerbemessung den Zustand des Geschenkobjektes im Zeitpunkt der Errichtung des Schenkungsvertrages (14.10. 1981), berechnet nach dem Pauschalwertmodell zum Todeszeitpunkt der Geschenkgeberin zu Grunde zu legen, kann auf Grund des klaren Gesetzesauftrages des § 4 Abs. 1 iVm § 8 Abs. 3 GrEStG nicht Rechnung getragen werden.

Im Gegenstandsfalle sind dem vom Finanzamt vorgelegten Akt zwei von der Beschwerdeführerin unterzeichnete Grundstückswertberechnungen nach dem Pauschalwertmodell zu entnehmen.

Der gemäß § 2 Abs. 2 Z 1 und 2 der *Grundstückswertverordnung* (GrWV) anhand der Grundfläche, dem Bodenwert und dem Hochrechnungsfaktor (HF) von 2 ermittelte Grundwert wurde in beiden Berechnungen mit EUR 12.938,40 ermittelt. Die Nichtberücksichtigung der bekannt gegebenen Sanierungsmaßnahmen bei einer Berechnung führt zu unterschiedlich hohen Gebäudewerten in den beigelegten Grundstücksberechnungen.

Grundsätzlich ist im konkreten Fall bei der Ermittlung des Gebäudewertes an maßgebenden Sachverhaltskomponenten zunächst vom Baujahr 1980 des Gebäudes sowie von den umfassenden in den letzten 20 Jahren durchgeführten Sanierungsmaßnahmen und der dadurch entstandenen höheren Nutzfläche des Gebäudes auszugehen. Auch wenn im konkreten Fall der finanzielle Aufwand für die über einen längeren Zeitraum erfolgten Um- und Ausbauarbeiten des Gebäudes von der Beschwerdeführerin getragen wurde, können die durchgeführten Sanierungsmaßnahmen bei der Ermittlung des Gebäudewertes nicht außer Ansatz bleiben. Das Begehren, diese Maßnahmen bei der Ermittlung des Gebäudewertes nicht zu berücksichtigen, ist nicht berechtigt, da gemäß § 4 Abs. 1 Satz 2 GrEStG iVm § 7 Abs. 1 Z 1 lit c GrEStG die ausschließliche Zugrundelegung des Grundstückswertes als Bemessungsgrundlage ausdrücklich vorgesehen ist.

Die Steuerschuld für die Grunderwerbsteuer ist im vorliegenden Fall mit dem Tod der Geschenkgeberin am 20.07.2016 entstanden. Die Beschwerdeführerin hat zu diesem Zeitpunkt ua. ein renoviertes und vergrößertes Gebäude erworben. Der Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt der Errichtung des Notariatsaktes (1981) ist für die zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld vorzunehmende Grundstückswertberechnung

unbeachtlich. Die innerhalb der letzten 20 Jahre vor dem Erwerb der Liegenschaft durchgeführten Sanierungsmaßnahmen sind daher bei der Berechnung des Grundstückswertes in Ansatz zu bringen. Aus diesem Grund ist das Begehren, der Steuerbemessung den Zustand des gegenständlichen Gebäudes im Zeitpunkt der Errichtung des Schenkungsvertrages auf den Todesfall (14.10.1981) zu Grunde zu legen, von vorneherein ausgeschlossen. Nach der GrWV ist der Gebäudewert daher mit EUR 256.943,40 und der gesamte Grundstückswert mit EUR 269.881,80 zu ermitteln und davon die Grunderwerbsteuer festzusetzen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt im gegenständlichen Fall nicht vor.

Graz, am 3. Juni 2019