

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl in der Beschwerdesache a b, c 18 Tür 13, d e, über die Beschwerde vom 06.07.2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 19.06.2017, Erf.Nr xxx betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

- 1) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag und Vertrag zur Einräumung von Wohnungseigentum sowie zur Einräumung von Vorkaufsrechten vom 16.7.2014 haben f g h und i h gesamt 111/288-Miteigentumsanteile an der Liegenschaft [...] an ihre Tochter j b sowie gesamt 95/288-Miteigentumsanteile an der Liegenschaft [...] an ihre Tochter k l geschenkt und übergeben.

j b ist am tt.mm.2014 verstorben. Alleinerbin ist die Beschwerdeführerin, welche die vorgeschriebenen Miteigentumsanteile der j b zufolge Einantwortungsbeschluss vom 20.4.2016 erworben hat.

Das Motiv der Schenkung vom 16.7.2014 lag in der gemeinsamen Errichtung einer Wohnungseigentumsanlage durch die Vertragsteile zur Bedeckung der persönlichen Wohnbedürfnisse.

Aufgrund des Todes von Frau j b erwies sich die Errichtung der geplanten Kleinwohnanlage aus Finanzierungsgründen als nicht mehr durchführbar, da die Beschwerdeführerin die notwendigen Mittel diesbezüglich nicht aufbringen konnte.

Mit **Aufhebungsvertrag vom 9.8.2016** haben die Geschenkgeber die gegenständliche Schenkung widerrufen und stimmten die Geschenknehmer, dem Schenkungswiderruf ausdrücklich zu und erklärten auch ihre ausdrückliche Zustimmung zur Rückübertragung der gegenständlichen Anteile.

Mit **Antrag vom 11.05.2017** beantragte die Beschwerdeführerin die Grunderwerbsteuer für den Schenkungsvertrag vom 16.7.2014, sowie die Grunderwerbsteuer für die Übernahme der Miteigentumsanteile der j b zufolge Einantwortungsbeschluss vom 20.4.2016, gemäß § 17 Abs. 1 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz nicht festzusetzen und

der Beschwerdeführerin die diesbezüglichen Grunderwerbsteuerbeträge für die beiden Rechtsvorgänge (Schenkungsvertrag, Einantwortung) zurückzuerstatten.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel hat mit **Bescheid vom 13.06.2017** dem Antrag hinsichtlich Rückerstattung der Grunderwerbsteuer für die Schenkung der Liegenschaftsanteile durch die Geschenkgeber an j b stattgegeben.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel hat mit **Bescheid vom 19.06.2017** den Antrag hinsichtlich Rückerstattung der Grunderwerbsteuer für den Erwerb durch Einantwortung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Für einen Erwerb von Todes wegen aufgrund Einantwortung ist gem. §17 Abs. 4GrEStG für eine Erstattung der GrESt Voraussetzung, dass das von Todes wegen erworbene Grundstück herausgegeben werden musste und dieses beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt. Diese Voraussetzungen sind bei einer Vereinbarung des Erben mit dem Geschenkgeber (seines Vormanns) nicht erfüllt. Die spätere Herausgabevereinbarung stellt auch keine rückwirkende Beseitigung des Eigentumserwerbs durch Einantwortung dar.“

In der **Beschwerde vom 06.07.2017** brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„Der Bescheid wurde dem Vertreter der Beschwerdeführerin am 20. Juni 2017 zugestellt. Die heute zur Post gegebene Beschwerde ist daher fristgerecht erhoben worden.

Festgehalten wird, dass der Zweck der Schenkung bzw. das Motiv der Schenkung vom 16.7.2014 zweifelsfrei in der gemeinsamen Errichtung einer Wohnungseigentumsanlage durch die Vertragsteile zur Bedeckung der persönlichen Wohnbedürfnisse gemäß den von der Stadt m als Baubehörde erster Instanz bereits bewilligten Baupläne war. Aufgrund des Todes der Mutter der Beschwerdeführerin erwies sich die Errichtung der geplanten Kleinwohnanlage aus Finanzierungsgründen als nicht durchführbar, da die Beschwerdeführerin die notwendigen Mittel diesbezüglich nicht aufbringen konnte.

Die Mutter der Beschwerdeführerin ist bereits vor Errichtung der gegenständlichen Wohnanlage verstorben und konnte daher die gegenständlichen Wohnungseigentumsanlage aus Finanzierungsgründen nicht errichtet werden und liegt daher jedenfalls eine zweckverfehlende Schenkung iSd § 901 ABGB vor und konnte daher der Zweck, aus welchem der Schenkungsvertrag vom 16.7.2014 abgeschlossen wurde, nicht erfüllt werden. Somit liegen zweifelsfrei die Voraussetzungen des § 17 Abs. 1 Z 2 vor.

Mit Aufhebungsvertrag vom 09.08.2016 haben die Geschenkgeber die gegenständliche Schenkung widerrufen und stimmten auch ausdrücklich die Geschenknehmer dem Schenkungswiderruf ausdrücklich zu.

Die Verlassenschaft nach der am tt.mm.2014 verstorbenen Mutter der Beschwerdeführerin wurde mit Einantwortungsbeschluss vom 20.4.2016 zur Gänze der Beschwerdeführerin eingewantwortet und ist diese daher Universalsukzessorin. Die gesamte Schenkung wurde

zur Gänze rückgängig gemacht und die schenkungsgegenständlichen Anteile bereits mit Kaufvertrag vom 29.8.2016 an n o übertragen.

Die Voraussetzungen des § 17 Abs. 2 Grunderwerbsteuergesetz liegen aufgrund des Umstandes, dass die Beschwerdeführerin als Universalsukzessorin der Verstorbenen j b anzusehen ist, zweifelsfrei vor und ist somit die geltend gemachte Rückerstattung der Grunderwerbsteuer in der Verlassenschaft mach j b in vollem Umfange zu gewähren.“

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel mit **Beschwerdevorentscheidung vom 21.08.2017** als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Die Antragstellerin, Frau a b ist Erbin nach Frau j b und hat Grundstücksanteile, verbunden mit Wohnungseigentum, die diese mit Schenkungsvertrag erworben hatte, aufgrund Widerrufs an die vormaligen Geschenkgeber herausgegeben. Der Antrag gem. § 17 GrEStG wurde gestellt für den Erwerb aus dem Schenkungsvertrag durch die Rechtsvorgängerin und für den eigenen Erwerb von Todes wegen (Erbschaft) der betreffenden Grundstücksanteile, demnach für zwei unterschiedliche, eigenständig zu beurteilende und hintereinander geschehene Grundstückserwerbe.

In der gegenständlichen Sache wurden einerseits für den Schenkungsvertrag, der Rechtsvorgängerin die Grunderwerbsteuer der Beschwerdeführerin antragsgemäß als Erbin und Gesamtrechtsnachfolgerin der Frau j b erstattet (Bescheid vom 13. Juni 2017).

Für den zweiten Erwerb, nämlich den eigenen Erwerb von Todes wegen durch Erbschaft der Grundstücksanteile erfolgte die Abweisung des Antrags, weil mit der Herausgabe durch die Erbin aufgrund des Einantwortungsbeschlusses vom 20.04.2016 der eingetretene Erwerb nicht rückwirkend beseitigt wurde und auch nach den Bestimmungen des § 17 Abs. 4 (gemeint Abs. 1 Z 4) GrEStG die Voraussetzungen für eine Erstattung der GrESt für todeswegig erworbene Grundstücke bzw. Grundstücksanteile nicht vorliegen (Abweisungsbescheid vom 19.06.2017).

Dagegen wendet die Beschwerde ein, dass zweifellos die Voraussetzungen des § 17 Abs. 2 GrEStG vorliegen und aus diesem Grund die GrESt zu erstatten wäre.

Dem kann nicht gefolgt werden.

§ 17 GrESt bestimmt:

[...]

In Bezug auf den hier noch gegenständlichen Antrag über die Erstattung der GrESt für den Erwerb der Grundstücksanteile durch Erbschaft aufgrund des Einantwortungsbeschlusses vom 20.4.2016 ist daher nicht § 17 Abs. 2 GrEStG einschlägig. Diese Bestimmung betrifft den Rückerwerb des seinerzeitigen Veräußerers, wenn das Eigentum zurück zu übertragen ist.

Für den Erwerb aus dem Einantwortungsbeschluss ist allein § 17 Abs. 1 Z 4 GrEStG anwendbar, der für eine Erstattung voraussetzen würde, dass das herauszugebende

Grundstück beim Erwerber aus dieser Herausgabe auch einen Erwerb von Todes wegen darstellt. Dies ist gegenständlich aber nicht der Fall und die Erstattungsbestimmung daher hinsichtlich des nach der Schenkung an die Rechtsvorgängerin erfolgten, weiteren Erwerbs von Todes wegen mit Einantwortungsbeschluss durch die Beschwerdeführerin selbst nicht anwendbar.

Da bei der GrEST die Steuerpflicht für jeden verwirklichten Erwerbsvorgang besteht sind eine Erstattung der Steuer hinsichtlich eines Erwerbsvorgangs nur dann infrage kommt, wenn dafür ein steuervernichtender Tatbestand erfüllt wurde, ist eine Erstattung in diesem Fall nicht möglich, da das todeswegig erworbene Grundstück nicht an einen anderen herausgegeben wird, bei dem es wiederum einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

Dass dies der Fall wäre, also der Erwerb der Antragstellerin mit Einantwortung unrechtmäßig erfolgt wäre und die Grundstücksanteile daher an einen anderen, wahren Erben herauszugeben wäre, wurde aber weder behauptet, noch ist es nach der Sachlage anzunehmen. Die Voraussetzungen des § 17 Abs. 1 Z 4 GrESTG liegen daher nicht vor.

Aus diesem Grund war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Durch den **Vorlageantrag vom 29.08.2017** gilt die Beschwerde wiederum als unerledigt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Mit Schenkungsvertrag und Vertrag zur Einräumung von Wohnungseigentum sowie zur Einräumung von Vorkaufsrechten vom 16.7.2014 haben f g h und i h gesamt 111/288-Miteigentumsanteile an der Liegenschaft [...] an ihre Tochter j b sowie gesamt 95/288-Miteigentumsanteile an der Liegenschaft [...] an ihre Tochter k l geschenkt und übergeben.

j b ist am tt.mm.2014 verstorben. Alleinerbin ist die Beschwerdeführerin, welche die vorgeschriebenen Miteigentumsanteile der j b zufolge Einantwortungsbeschluss vom 20.4.2016 erworben hat.

Das Motiv der Schenkung vom 16.07.2014 lag in der gemeinsamen Errichtung einer Wohnungseigentumsanlage durch die Vertragsteile zur Bedeckung der persönlichen Wohnbedürfnisse.

Aufgrund des Todes von Frau j b erwies sich die Errichtung der geplanten Kleinwohnanlage aus Finanzierungsgründen als nicht mehr durchführbar, da die Beschwerdeführerin die notwendigen Mittel diesbezüglich nicht aufbringen konnte.

Mit Aufhebungsvertrag vom 9.8.2016 haben die Geschenkgeber die gegenständliche Schenkung widerrufen und stimmten die Geschenknehmer, dem Schenkungswiderruf ausdrücklich zu und erklärten auch ihre ausdrückliche Zustimmung zur Rückübertragung der gegenständlichen Anteile.

Der gegenständliche Antrag umfasst die Rückerstattung der Grunderwerbsteuer für die folgenden beiden Erwerbe, nämlich

1. Schenkungsvertrag vom 16.07.2014

2. Erbschaft durch Einantwortungsbeschluss vom 20.04.2016

Hinsichtlich des Schenkungsvertrages hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Bescheid vom 13.06.2017 dem Antrag gemäß § 17 GrEStG stattgegeben.

Strittig ist daher nur ob dem Antrag auf Rückerstattung der Grunderwerbsteuer hinsichtlich der Erbschaft stattzugeben ist.

Dieser Sachverhalt wird vom Bundesfinanzgericht rechtlich folgendermaßen beurteilt:

§ 17 Abs 1 und 2 GrEStG lautet:

„(1) Die Steuer wird auf Antrag nicht festgesetzt,

1. wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird,

2. wenn der Erwerbsvorgang aufgrund eines Rechtsanspruches rückgängig gemacht wird, weil die Vertragsbestimmungen nicht erfüllt werden,

3. wenn das Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründen sollte, ungültig ist und das wirtschaftliche Ergebnis des ungültigen Rechtsgeschäftes beseitigt wird,

4. wenn das geschenkte Grundstück aufgrund eines Rechtsanspruches herausgegeben werden musste oder ein von Todes wegen erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste und dieses beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

(2) Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 darstellt, so gelten die Bestimmungen des Abs. 1 Z 1, 2 und 4 sinngemäß.“

Im gegenständlichen Fall kommt ausschließlich § 17 Abs 1 Z 4 zweite Alternative in Betracht.

Herausgabe des von Todes wegen Erworbenen: Die Nichtfestsetzung bzw Abänderung der GrESt hat weiters dann zu erfolgen,

- wenn ein von Todes wegen erworbenes Grundstück herausgegeben werden muss und
- das herausgegebene Grundstück beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

Das Gesetz unterscheidet nicht danach, auf welchen Rechtsgrund sich der Erwerb von Todes wegen stützt.

Mit dieser Bestimmung wird die Möglichkeit der Nichtfestsetzung bzw Abänderung der GrESt insbesondere auf jene Fälle ausgedehnt, in denen ein von Todes wegen erworbenes Grundstück an einen anderen Erwerber von Todes wegen herausgegeben

werden muss, weil dieser einen besseren Rechtstitel hat (Arnold/Bodis, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, § 17 Tz 59i). Im gegenständlichen Fall liegt kein Grund vor, aus dem die Beschwerdeführerin gezwungen worden wäre, ihren Liegenschaftsanteil herauszugeben. Bereits aus diesem Grund ist die Beschwerde zurückzuweisen.

Zudem stellt das herausgegebene Grundstück beim Empfänger keinen Erwerb von Todes wegen dar. Es liegt daher auch die zweite Voraussetzung, die kumulativ für die Rückerstattung vorliegen müsste, nicht vor.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid und in der Beschwerdeverentscheidung verwiesen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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. Im gegenständlichen Fall liegt eine solche Rechtsfrage nicht vor, da § 17 Abs 1 Z 4 GrEStG eine andere Interpretation nicht zulässt.

Feldkirch, am 25. Februar 2020