

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterR in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Josef Schoffnegger, Pfarrplatz 1, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 31. März 2016 betreffend Grunderwerbsteuer (Erf. Nr., Steuernummer), zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit Euro 4.550,00 (bisher laut angefochtenem Bescheid Euro 5.250,00).

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

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Bescheid schrieb das Finanzamt dem Beschwerdeführer (im Folgenden BF genannt) Grunderwerbsteuer in Höhe von Euro 5.250,00 vor. Das Finanzamt setzte hierbei 3,5 % vom Wert eines durch einen Schenkungsvertrag auf den Todesfall erworbenen Grundstückes in Höhe von Euro 150.000,00 fest und verwies begründend darauf, dass die Vorschreibung aufgrund der Angaben in der Abgabenerklärung erfolgt sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde führte der BF aus, dass sich diese gegen die Höhe der festgesetzten Grunderwerbsteuer bzw. deren Berechnung richte. In einem Schreiben sei dem Finanzamt bereits bekannt gegeben worden, dass die Besteuerung des Erwerbsvorganges hinsichtlich der auf den Todesfall geschenkten Liegenschaft gemäß § 18 Abs. 2p GrEStG, nach den Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes BGBl I Nr. 118 / 2015, zu erfolgen habe. Eine diesbezügliche schriftliche Erklärung des Steuerschuldners zur Ausübung der Option sei unter einem vorgelegt worden. Gleichzeitig sei die Berechnung des Grundstückswertes, welche Euro 129.757,08 ergebe, übermittelt worden. Da es sich um ein Rechtsgeschäft auf den Todesfall handle, sei nach herrschender Judikatur die geschenkte Sache

in das Nachlassinventar als Aktivposten aufzunehmen, gleichzeitig sei aber die Forderung des Beschenkten als Passivposten auszuweisen. Da das geschenkte Objekt in die Verlassenschaft aufgenommen worden sei, müsse auch die Möglichkeit der Optionsausübung gemäß § 18 Abs. 2p GrEStG gegeben sein, welche vom Steuerschuldner sodann geltend gemacht worden sei. Die Steuerschuld sei daher nicht am Todestag der Tante, sohin am 5.10.2015 entstanden, sondern erst nach dem 31.12.2015, da der Einantwortungsbeschluss vom 3.3.2016 datiere. Es werde beantragt, die Grunderwerbsteuer für den oben genannten Rechtsvorgang mit Euro 648,78, das seien 0,5 % von dem nach dem Pauschalwert-Modell gemäß § 4 Abs. 1 1. Fall GrEStG ermittelten Grundstückswert in Höhe von Euro 129.757,08, festzusetzen.

Dem Antrag des BF entsprechend legte das Finanzamt die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und verneinte im Vorlagebericht die vom BF angesprochene Optionsmöglichkeit in das für ihn günstigere Recht ab dem 1.1.2016. Das Grunderwerbsteuergesetz beinhalte in seinem § 8 Abs. 3 eine Bestimmung über den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld. Darin werde gesetzlich festgelegt, dass die Steuerschuld für Erwerbe aufgrund einer Schenkung auf den Todesfall mit dem Tod des Geschenkgebers entstehe. Sei der Abgabeananspruch entstanden, so sei grundsätzlich der Wegfall des Abgabeananspruches durch nachträgliche Dispositionen des Abgabepflichtigen ausgeschlossen. Die Steuerschuld sei daher im vorliegenden Fall am 5.10.2015, dem Todestag der Geschenkgeberin, entstanden. Die Grunderwerbsteuer i.H.v. 3 % sei vom gemeinen Wert der Liegenschaft vorzuschreiben.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde die Liegenschaft am 11. Juni 2019 durch den Amtssachverständigen des Finanzamtes vor Ort besichtigt und von diesem der gemeine Wert zum Stichtag 5.10.2015 mit Euro 145.000 beziffert.

Der BF führte zu dieser sachverständigen Äußerung aus, dass er nach dem Stichtag 5.10.2015 Investitionen an der Liegenschaft von zumindest Euro 15.000 getätigt habe, welche von dem vom Amtssachverständigen, aufgrund der Verhältnisse am Tag der Besichtigung vor Ort, festgestellten gemeinen Wert in Abzug zu bringen wären.

Zum Nachweis bzw. zur Glaubhaftmachung dieses Vorbringens legte der BF einen von seinem rechtsfreundlichen Vertreter, einem öffentlichen Notar, nach Besichtigung abgefassten und vom BF unterfertigten Aktenvermerk vor, in welchem er folgende werterhöhende Maßnahmen an der Liegenschaft darlegte: Nach Entsorgung der im Haus befindlichen Fahrnisse der Tante sei es für Zwecke der Vermietung ausgemalen worden. Das Grundstück sei eingezäunt und mit einem Einfahrtstor versehen worden sowie die Fläche kultiviert. Der Weg und die Versorgungsleitungen zum Nachbargrundstück seien verlegt worden. Alle diese Arbeiten hätten weit mehr als 15.000 € ausgemacht.

Der Amtssachverständigen führte hierzu aus, dass aus seiner Sicht eine Bewertung zum Stichtag 5.10.2015, im Hinblick auf die vorgebrachten nachträglichen Investitionen in die

Liegenschaft, mit Euro 130.000,00 als gerechtfertigt erscheine, sofern das Gericht die vorgebrachten Investitionen als nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht würdige. Der Sachverständige führte aus, dass die Zaunanlage, wie auch auf den von ihm angefertigten Fotos ersichtlich, bei der Besichtigung am 11.6.2019 einen neuen Eindruck hinterlassen habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nachfolgender entscheidungsrelevanter **Sachverhalt** wurde festgestellt:

Der BF als Geschenknehmer schloss mit seiner Tante als Geschenkgeberin, mit Notariatsakt vom 14.1.2014, einen Schenkungsvertrag auf den Todesfall über die streitgegenständliche Liegenschaft ab. Die Geschenkgeberin verstarb am 5.10.2015.

Der als Gerichtskommissär fungierende öffentliche Notar nahm das geschenkte Objekt in das Nachlassinventar als Aktivposten auf, gleichzeitig wurde die Forderung des Beschenkten als Passivposten ausgewiesen. Das Verlassenschaftsverfahren wurde mit Einantwortungsbeschluss vom 3.3.2016 rechtskräftig abgeschlossen.

Die streitgegenständliche Liegenschaft, in einer Landgemeinde gelegen, besteht aus einem Grundstück im Ausmaß von 1642 m² Fläche, auf welchem sich ein Wohngebäude mit einer Nutzfläche von 160 m² und ein Nebengebäude mit einer Nutzfläche von 30 m² befinden. Die Lage des Grundstücks ist wegen der zur Hauptstraße hin offenen Situierung als ungünstig einzustufen. Aufgrund des Alters der Gebäude wurde vom Sachverständigen ein Abschlag von 30 % des gemeinen Wertes der Baulichkeiten vorgenommen. Der ungünstigen Lage wurde durch einen Abschlag von 25 % des Bodenwertes entsprochen.

Im Zeitraum zwischen dem Ableben der Geschenkgeberin und dem Zeitpunkt der Besichtigung durch den Sachverständigen am 11. Juni 2019 wurden vom BF nachfolgende Maßnahmen an der Liegenschaft vorgenommen: Nach Entsorgung der im Haus befindlichen Fahrnisse der Geschenkgeberin wurde dieses für Zwecke der Vermietung ausgemalen. Das Grundstück wurde eingezäunt und mit einem Einfahrtstor versehen sowie die Fläche kultiviert. Der Weg und die Versorgungsleitungen zum Nachbargrundstück wurden verlegt.

Der gemeine Wert des Grundstückes betrug zum Zeitpunkt des Ablebens der Geschenkgeberin Euro 130.000,00.

Beweiswürdigung:

Dieser Sachverhalt gründet sich zunächst auf die im Akt einliegenden Unterlagen betreffend die vertraglichen Regelungen sowie den Ablebenszeitpunkt der Geschenkgeberin, welche zwischen den Verfahrensparteien auch nicht strittig sind. Weiters beruhen die Feststellungen hinsichtlich des gemeinen Wertes der Liegenschaft zum Zeitpunkt des Ablebens der Geschenkgeberin auf den Ausführungen des Amtssachverständigen, welcher eine begründete

und nachvollziehbare Berechnung des Wertes der Liegenschaft sowohl zum Stichtag 5.10.2015 als auch zum Zeitpunkt der Besichtigung durch den Sachverständigen darlegte.

Die vom BF ins Treffen geführten werterhöhenden Maßnahmen, welche er im Zeitraum zwischen dem Ableben der Geschenkgeberin und der Besichtigung durch den Sachverständigen vorgenommen habe, erschienen glaubhaft und stimmten mit den Ausführungen des Sachverständigen überein, welcher die neue Zaunanlage auch durch Fotos festhielt.

Wenn der Sachverständige daher einen gemeinen Wert der Liegenschaft am 5.10.2015 in Höhe von Euro 130.000 für gerechtfertigt erachtete, so bestanden keine Bedenken, die diesbezügliche Feststellung im Sachverhalt zu treffen.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 4 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Hierbei bleiben gemäß § 4 Abs. 3 BAO in Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) unberührt.

Gemäß § 8 Abs. 3 GrEStG entsteht die Steuerschuld für Erwerbe aufgrund einer Schenkung auf den Todesfall mit dem Tod des Geschenkgebers. Im gegenständlichen Fall ist die Steuerschuld demnach am 5.10.2015, dem Tag des Ablebens der Geschenkgeberin, entstanden.

Die Übergangsbestimmung des § 18 Abs. 2p GrEStG normiert auszugsweise: *"... Entsteht die Steuerschuld nach dem 31. Dezember 2015, wurde jedoch entweder der Erwerbsvorgang vor dem 1. Jänner 2016 verwirklicht oder ist der Erblasser vor dem 1. Jänner 2016 verstorben, kann der Steuerschuldner gegenüber dem die Steuer selbst berechnenden Parteienvertreter oder gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass die Besteuerung nach den Bestimmungen dieses Gesetzes in der Fassung des Bundesgesetz BGBl. I Nr. 118 / 2015 erfolgen soll..."*. Diese gesetzliche Optionsmöglichkeit setzt daher voraus, dass die Steuerschuld nach dem 31.12.2015 entstanden ist.

Der Anwendung der Optionsmöglichkeit auf die gegenständliche Streitsache steht somit der festgestellte Sachverhalt, wonach die Geschenkgeberin am 5.10.2015 verstorben ist, entgegen. Die Aufnahme der Liegenschaft in das Nachlassinventar vermag auch aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes keine Verschiebung des gesetzlich normierten Zeitpunktes des Entstehens der Steuerschuld beim Ableben der Geschenkgeberin zu begründen.

Der BF hat im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht zum Ausdruck gebracht, diesen Rechtsstandpunkt zur Kenntnis zu nehmen.

Im Folgenden ist jedoch noch auf das Vorbringen des BF hinsichtlich des gemeinen Wertes der Liegenschaft zum Zeitpunkt des Ablebens der Geschenkgeberin einzugehen. Dieses Vorbringen erwies sich als begründet.

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes betrug der gemeine Wert der streitgegenständlichen Liegenschaft zum Stichtag 5.10.2015 Euro 130.000,00. Ausgehend von dieser Bemessungsgrundlage war die Grunderwerbsteuer i.H.v. 3,5 %, somit Euro 4.550,00, festzusetzen (§ 7 Abs. 1 GrEStG idF BGBl. I 2014/36). Dies bedeutet eine Verminderung um Euro 700,00 gegenüber der im angefochtenen Bescheid festgesetzten Grunderwerbsteuer in Höhe von Euro 5.250,00.

Der Beschwerde war im Ergebnis teilweise stattzugeben.

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.

Keines der angeführten Tatbestandselemente erschien im Streitfall erfüllt, weshalb eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.