

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christian Mathias Themel LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. November 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 2. November 2021 betreffend Grunderwerbsteuer 08.03.2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von EUR 29.929,44 mit EUR 149,65 festgesetzt wird.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Übergabs- und Schenkungsvertrag vom 8. März 2021 erwarb der Beschwerdeführer von Frau ***2*** deren Hälfteanteile sowohl an dem Trennstück 2 aus GSt 541/3 als auch an dem Trennstück 3 aus GSt 540/3. Mit elektronischer Abgabenerklärung vom 11. Mai 2021 wurde der Übergabs- und Schenkungsvertrag dem Finanzamt Österreich zur Anzeige gebracht. Über Aufforderung durch das Finanzamt Österreich teilte der Beschwerdeführer am 12. Oktober 2021 dem Finanzamt Österreich den kapitalisierten Betrag eines im Vertrag vereinbarten Fruchtgenussrechtes iHv EUR 76.906,65 mit.

Am 2. November 2021 erging ein Grunderwerbsteuerbescheid durch das Finanzamt Österreich an den Beschwerdeführer, mit dem die Grunderwerbsteuer mit EUR 1.345,87 festgesetzt wurde. Als Bemessungsgrundlage wurde ein anteiliges Fruchtgenussrecht (die Hälfte des kapitalisierten Betrages von EUR 76.906,65) angegeben. Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer fristgerecht durch seinen Vertreter am 19. November 2021 Beschwerde.

Begründend wurde ausgeführt, dass das Fruchtgenussrecht nicht Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer wäre. Das Fruchtgenussrecht wäre im Zusammenhang mit der Schenkung und Übergabe gemäß Punkt II. 2. des Vertrages von Herrn ***3*** an Herrn Mag. ***Bf*** und Frau Mag. ***4*** eingeräumt worden.

Mit Beschwerdeverechtsentscheidung vom 21. Jänner 2022 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Zusammengefasst wurde begründend ausgeführt, dass ein entgeltlicher Erwerb gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a GrEStG vorläge. Dagegen erhob der Beschwerdeführer durch seinen Vertreter am 15. Februar 2022 fristgerecht einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht. Begründend wurde ausgeführt, dass die Schenkung von Frau ***2*** an Herrn Mag. ***Bf*** ohne Gegenleistung erfolgte und letztlich auch in keinem Zusammenhang mit einer Fruchtgenusseneinräumung für Herrn ***3*** und Frau ***6*** stünde. Am 23. August 2022 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Vorhaltsbeantwortung des Finanzamtes Österreich vom 4. September 2024 wurde dem Bundesfinanzgericht der Grundstückswert für das Trennstück „3“ mitgeteilt sowie ausgeführt, dass es sich um einen einheitlichen Vertrag handle (Übertragung der Trennstücke „2“ und „3“ sowie der Liegenschaft EZ *1* ***KG***) und deswegen die Einräumung des Fruchtgenussrechts als Gegenleistung anzusehen wäre. Schließlich wurde darauf hingewiesen, dass der Wert der Gegenleistung dem Grundstückswert aller übertragenen Grundstücke an Herrn Mag. ***Bf*** gegenüber zu stellen wäre, um zu ermitteln, ob ein entgeltlicher Erwerb vorläge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 8. März 2021 wurde zwischen Herrn Mag. ***1***, Frau ***2***, Herrn ***3***, Frau Mag. ***4***, Herrn Mag. ***Bf*** und Frau ***6*** ein Übergabs- und Schenkungsvertrag abgeschlossen.

Gemäß I. 4. des Vertrages werden mit Vermessungsurkunde des ***Ingenieur***, vom 27.08.2020, ***GZ***, nachstehende Grundstücksveränderungen, welche mit Bescheid des Bürgermeisters der ***Gemeinde*** vom ***Zahl*** genehmigt wurden, vorgenommen:

Das Grundstück 541/3 (EZ *2*) wird geteilt in dieses und in das Trennstück „2“. Das Trennstück „2“ wird von der EZ *2* ab- und der EZ *1* zur Vereinigung mit Gst 541/11 zugeschrieben. Das Gst 540/3 (EZ *3*) wird geteilt in die Trennstücke „1“ und „3“. Das Trennstück „1“ wird von der EZ *3* ab- und der EZ *2* zur Vereinigung mit Gst 541/3 zugeschrieben. Das Trennstück „3“ wird von der EZ *3* ab- und der EZ *1* zur Vereinigung mit Gst 541/11 zugeschrieben. Das Gst 540/3 und damit auch die EZ *3* werden gelöscht (mangels Gutsbestand).

Gemäß II. 1.a. des Vertrages schenkt und übergibt Mag. ***1*** seiner Nichte Frau Mag. ***4*** seine Hälfteanteile an den Trennstücken „2“ aus Gst 541/3 und „3“ aus Gst 540/3.

Gemäß II. 1.b. des Vertrages schenkt und übergibt Frau ***2*** Herrn Mag. ***Bf*** ihre Hälfteanteile an den Trennstücken „2“ aus Gst 541/3 und „3“ aus Gst 540/3.

Gemäß II. 2. des Vertrages übergibt Herr ***3*** seiner Tochter Frau Mag. ***4*** und seinem Schwiegersohn Mag. ***Bf*** je zur Hälfte seine Liegenschaft EZ *1* und seine 1/8-tel Anteile an der EZ *4*.

Gemäß IV. 1. des Vertrages vereinbaren die Vertragsparteien Herr ***3***, Frau ***6***, Frau Mag. ***4*** und Herr Mag. ***Bf*** die Errichtung eines Zweifamilienhauses auf Gst 541/11 (nach Zuschreibung der Trennstücke „2“ und „3“). Die erforderlichen Pläne wurden mit dem Antrag auf Erteilung der Baubewilligung bei der zuständigen Baubehörde dem Bürgermeister der ***Gemeinde*** übergeben. Die Pläne, erstellt vom *Atelier*, Plan-Nr. 030-03BE4, bilden eine Grundlage für die Einräumung dieses Fruchtgenusses.

Gemäß IV. 2. des Vertrages räumen Frau Mag. ***4*** und Herr Mag. ***Bf*** als Gegenleistung als Eigentümer des Gst 541/11 samt den Trennstücken „2“ und „3“ mit Wirkung für sich und ihre Rechtsnachfolger im Eigentum dieser Liegenschaft, über Verlangen von Herrn ***3***, Frau ***6*** und Herrn ***3*** ob dem auf Gst 541/11 errichteten Zweifamilienhauses die Dienstbarkeit des lebenslangen, unentgeltlichen Fruchtgenussrechtes gemäß § 509 ABGB ein. Das Fruchtgenussrecht umfasst unter Hinweis auf den vorstehenden abgebildeten Grundriss das gesamte Dachgeschoss zur alleinigen Nutzung sowie die Mitnutzung der Zugänge zur Wohnung im Dachgeschoss und auch des Zufahrtsweges. Die Erhaltungs- und Betriebskosten für die Wohnung im Dachgeschoss tragen die Fruchtgenussberechtigten. Mit dem Tod von einem der Fruchtgenussberechtigten bleibt dieses Recht für den anderen vollinhaltlich aufrecht. Das Recht ist nicht übertragbar und nicht vererbbar. Das Fruchtgenussrecht wird im Einvernehmen insofern eingeschränkt als Mietverträge bei einer Vermietung der Dachgeschosswohnung zu befristen sind und ohne Zustimmung der Eigentümer für keinen längeren Zeitraum als jeweils 3 Jahre vermietet werden dürfen.

2. Beweiswürdigung

Der zugrundeliegende Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (tw Stattgabe)

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG 1987) unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. 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.

Weist ein Steuerschuldner nach, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als der nach der Verordnung ermittelte Grundstückswert, gilt der geringere gemeine Wert als Grundstückswert. Erfolgt dieser Nachweis durch Vorlage eines Schätzungsgutachtens, das von einem allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Immobiliensachverständigen erstellt wurde, hat der von diesem festgestellte Wert die Vermutung der Richtigkeit für sich.

Gemäß § 2 Abs. 1 Grundstückswertverordnung ist je nach Beschaffenheit der wirtschaftlichen Einheit, für die der Grundstückswert zu ermitteln ist, entweder nur der Grundwert (Abs. 2), nur der Gebäudewert (Abs. 3) oder beides zu berechnen.

Gemäß § 2 Abs. 2 Z 1 Grundstückswertverordnung ist für den (anteiligen) dreifachen Bodenwert die Grundfläche mit dem dreifachen Bodenwert pro Quadratmeter zu multiplizieren. Für den Bodenwert pro Quadratmeter ist jener Wert maßgebend, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt wurde; § 6 Abs. 3 GrEStG 1987 ist anzuwenden.

Gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 Grundstückswertverordnung ist der (anteilige) dreifache Bodenwert mit den Faktoren hochzurechnen, die in der Anlage je Gemeinde, in Gemeinden über 100 000 Einwohnern (Stichtag 1. Jänner 2015) für einen oder mehrere Bezirke bzw. Stadtteile festgelegt werden.

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 § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a GrEStG 1987 gilt ein Erwerb als unentgeltlich, wenn die Gegenleistung nicht mehr als 30%, teilentgeltlich, wenn die Gegenleistung mehr als 30%, aber nicht mehr als 70% und entgeltlich, wenn die Gegenleistung mehr als 70% des Grundstückswertes beträgt.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. c GrEStG 1987 gilt ein Erwerb unter Lebenden durch den in § 26a Abs. 1 Z 1 des Gerichtsgebührengesetzes, BGBl. Nr. 501/1984 in der geltenden Fassung, angeführten Personenkreis als unentgeltlich.

Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung - etwa im Sinne der §§ 879 Abs. 2 Z 4 oder 917 ABGB - hinausgeht (vgl VwGH vom 10. Mai 1984, 82/16/0121, 0122, VwGH vom 25. Juni 1992, 91/16/0037, 0038, VwGH vom 17. Dezember 1992, 91/16/0053, VwGH vom 15. April 1993, 93/16/0056, VwGH vom 18. November 1993, 92/16/0179-0185, VwGH vom 4. November 1994, 94/16/0177, VwGH vom 27. September 1995, 94/16/0142, VwGH vom 26. Juni 2003, 2003/16/0077, VwGH vom 25. August 2005, 2005/16/0104, VwGH vom 23. Februar 2006, 2005/16/0276, VwGH vom 24. November 2011, 2010/16/0246, VwGH vom 24. Mai 2012, 2009/16/0321, VwGH vom 29. August 2013, 2012/16/0159, VwGH vom 11. September 2014, 2012/16/0108; BFH vom 25. Jänner 1989, II R 28/86, BStBl II 466).

Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist (VwGH vom 22. Februar 1997, 95/16/0116-0120, VwGH vom 25. August 2005, 2005/16/0104, VwGH vom 24. November 2011, 2010/16/0246, VwGH vom 24. Mai 2012, 2009/16/0321, und VwGH vom 29. August 2013, 2012/16/0159).

Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes - in den Fällen der Abs 2 und 3 des § 5 GrEStG auch nur mittelbar - zu entrichten ist (vgl VwGH vom 26. April 2001, 98/16/0265, VwGH vom 25. August 2005, 2005/16/0104, VwGH vom 24. November 2011, 2010/16/0246, und VwGH vom 29. August 2013, 2012/16/0159).

Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt (VwGH vom 27. Juni 1984, 84/16/0083, 0084, VwGH vom 21. Februar 1985, 84/16/0228, je vom 21. November 1985, 84/16/0093, und 84/16/0079, VwGH vom 25. Juni 1992, 91/16/0037, 0038, VwGH vom 18. November 1993, 92/16/0179-0185, VwGH vom

30. August 1995, 94/16/0085, VwGH vom 27. September 1995, 94/16/0142, VwGH vom 27. Mai 1999, 98/16/0349, VwGH vom 15. März 2001, 2001/16/0018, VwGH vom 25. März 2004, 2003/16/0106, 0107, und VwGH vom 23. Februar 2006, 2005/16/0276; BFH vom 25. Jänner 1989, II R 26/86, BStBl II 466).

Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG ist somit die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält (VwGH vom 15. September 1966, 415/66, vom 10. Mai 1984, 82/16/0121, 0122, vom 27. Juni 1984, 84/16/0077, vom 18. Oktober 1984, 84/16/0162, vom 22. November 1984, 83/16/0162, vom 17. Oktober 1985, 85/16/0057, vom 21. November 1985, 84/16/0093, vom 30. August 1995, 94/16/0085, vom 22. Mai 1996, 96/16/0083, und vom 28. Mai 1998, 97/16/0494-0500); ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird (VwGH vom 21. September 1964, 2123/63, vom 11. März 1971, Slg 4194/F, VwGH vom 27. Mai 1971, Slg 4242/F vom 21. November 1985, 84/16/0093, VwGH vom 12. Dezember 1985, 83/16/0153, VwGH vom 26. Jänner 1989, 88/16/0036, und VwGH vom 18. Dezember 1995, 95/16/0286); oder mit anderen Worten alles, was der Käufer einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten (VwGH vom 22. September 1966, Slg 3496/F, VwGH vom 10. Mai 1984, 82/16/0121, 0122, VwGH vom 27. Juni 1984, 84/16/0077, VwGH vom 18. Oktober 1984, 84/16/0162, VwGH vom 22. November 1984, 83/16/0162, VwGH vom 21. Februar 1985, 84/16/0019, VwGH vom 12. Dezember 1985, 83/16/0153, VwGH vom 26. Jänner 1989, 88/16/0036, VwGH vom 25. Juni 1992, 91/16/0037, 0038, VwGH vom 17. Dezember 1992, 91/16/0053, VwGH vom 24. Februar 1993, 91/16/0031, VwGH vom 23. Jänner 2003, 2001/16/0533, VwGH vom 20. Februar 2003, 2002/16/0123, VwGH vom 30. April 2003, 2002/16/0292, 0293, VwGH vom 25. März 2004, 2003/16/0106, 0107, VwGH vom 25. März 2004, 2003/16/0106, 0107, VwGH vom 17. März 2005, 2004/16/0278, VwGH vom 23. Februar 2006, 2005/16/0276).

Als Gegenleistung für die Übertragung einer Liegenschaft kann auch ein Fruchtgenussrecht eingeräumt werden. Dieses Fruchtgenussrecht ist mit dem kapitalisierten Wert anzusetzen (vgl. UFSG vom 07. April 2003, RV/0298-G/02).

Im Übergabs- und Schenkungsvertrag wird in IV. 2. ausgeführt, dass die Einräumung des Fruchtgenussrechtes zugunsten von Frau ***6*** und Herrn ***3*** auf Verlangen von Herrn ***3*** als Gegenleistung vereinbart wird. Daraus folgt, dass ***3*** seine Anteile in Gegenleistung der Einräumung des Fruchtgenussrechtes übertragen hat. Dies wird auch durch die Vertragsformulierung in II. 2. untermauert, wonach von einer „Übertragung“ der Anteile zwischen ***3*** an seine Tochter Frau Mag. ***4*** und seinen Schwiegersohn Mag. ***Bf*** die Rede ist. Davon unterscheidet sich die Formulierung in II. 1. b., wonach Frau ***2*** ihre Anteile an Mag. ***Bf*** „schenkt“ und „übergibt“. Schließlich bildet die Errichtung eines Zweifamilienhauses durch ***3***, ***6***, Mag. ***4*** und Mag.

Bf die Grundlage für das Fruchtgenussrecht. Frau ***2*** ist an der Errichtung des Zweifamilienhauses nicht beteiligt.

Die Übertragung der Anteile von ***2*** an Mag. ***Bf*** erfolgt daher nach dem Parteiwillen ohne Gegenleistung, sodass zwischen ***2*** an Mag. ***Bf*** ein unentgeltlicher Rechtsvorgang vorliegt. Da die belangte Behörde allerdings von einer Gegenleistung iHv des kapitalisierten anteiligen Fruchtgenussrechtes und damit von einem entgeltlichen Rechtsvorgang ausging, war der gegenständliche Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet.

Der Beschwerdeführer führt in seiner Beschwerde aus, dass die Grunderwerbsteuer iHv EUR 54,68 vorzuschreiben wäre. Dabei wird allerdings übersehen, dass der Betrag iHv EUR 54,68 ausschließlich auf Grundlage des (anteiligen) Grundstückswertes des Trennstückes „2“ beruht. Tatsächlich wurde auch das Trennstück „3“ von ***2*** an Mag. ***Bf*** übertragen. Die Übertragung des Trennstückes „3“ wird von dem Beschwerdeführer nicht bestritten. Als Bemessungsgrundlage ist daher der Grundstückswert der Trennstücke „2“ und „3“ jeweils zur Hälfte zugrunde zu legen (EUR 10.935,76 + EUR 18.993,68; in Summe EUR 29.929,44; berechnet auf Grundlage des Pauschalwertmodells gemäß § 2 Grundstückswertverordnung – zum Grundstückswert des Trennstückes „3“ siehe die Beilage zu diesem Erkenntnis).

Da ein unentgeltlicher Erwerbsvorgang vorliegt, beträgt die Steuer 0,5% der Bemessungsgrundlage: EUR 29.929,44 x 0,5% ergibt EUR 149,65.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Zudem kommt einer Rechtsfrage nur dann grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art 133 Abs. 4 B-VG zu, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet. Der Frage, ob besondere Umstände des Einzelfalls allenfalls auch eine andere Auslegung einer Erklärung gerechtfertigt hätten, kommt folglich in der Regel keine grundsätzliche Bedeutung im besagten Sinne zu (vgl VwGH vom 8.11.2021, Ra 2019/16/0193; 7.5.2020, Ra 2018/16/0089; 27.11.2019, Ra 2019/16/0179). Die im Beschwerdefall vom Bundesfinanzgericht vorgenommene Auslegung des der Grunderwerbsteuerlichen Beurteilung zugrundeliegenden Vertrages wirft somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art 133 Abs. 4 B-VG auf, weshalb gemäß § 25a Abs. 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Wien, am 17. September 2024