



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X.Y., Adresse, vertreten durch RA.R., vom 22. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 30. September 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird mit 3,5 % von der Gegenleistung von 32.391,60 € mit 1.133,71 € festgesetzt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Grunderwerbsteuerbescheid (der Berufungsvorentscheidung) vom 5. November 2009 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der verstorbene A.H. vermachte in einem Kodizill dem X.Y. die beiden Grundstücke EZ 1 GB Z, bestehend aus Gst. Nr. 306/3 und EZ 2 GB Z, bestehend aus Gst. Nr. 519/3. Diese beiden Liegenschaften bildeten die alleinigen Aktiven des Nachlasses. Nachdem sich drei Gesetzeserben ihrer Erb- und Pflichtteilsrechte entschlagen haben, verblieb die von einem Rechtsanwalt vertretene erbl. Tochter des Erblassers mj. N.Y. als Gesetzeserbin und Pflichtteilsberechtigter. Die Vermögensgegenüberstellung ergab eine Überschuldung des Nachlasses. Laut Protokoll vom 2. März 2007 beantragte mit Schriftsatz vom 7. Februar 2007 der rechtliche Vertreter des X.Y., dass diesem gegen Übernahme darin konkret benannter

Leistungen der überschuldete Nachlass an Zahlungs statt überlassen wird. Im Vorfeld dieses Antrages wurde zwischen der mj. N.Y., vertreten durch einen Rechtsanwalt und X.Y. eine (pflegschaftsgerichtlich genehmigte) Vereinbarung vom 6. Februar 2007 geschlossen. Nach Punkt III. bildete den Gegenstand dieser Vereinbarung die Zustimmung zur Übernahme des gegenständlichen Nachlasses durch X.Y. nach Maßgabe der darin genannten Bestimmungen (insbesondere der Zahlung von 18.500 € an N.Y.)

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes A vom Datum wurde der Nachlass, bestehend aus den beiden Liegenschaften des Erblassers im Grundbuch Z, EZ 2 und EZ 1, im Schätzwert von € 41.000,-- dem X.Y. an Zahlungs statt überlassen und zwar mit der Verpflichtung, die darin angeführten Masseforderungen zur Gänze zur Zahlung und Haftung zu übernehmen und von der für die Befriedigung der Konkursgläubiger verbleibenden Verteilungsmasse in Höhe von € 33.732,68 die Forderungen der drei genannten Konkursgläubiger entsprechend der angeführten Quote zu leisten.

Gegenüber X.Y. (im Folgenden: Bw) setzte das Finanzamt mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 30. September 2009 von einer Gegenleistung in Höhe von 111.250,07 € die 3,5 % ige Grunderwerbsteuer mit 3.893,75 € fest. Als Gegenleistung wurde ein Übergabepreis von 92.750,07 € (= Summe der Nachlass-Passiva) und eine sonstige Leistung von 18.500 € angesetzt. Laut Begründung bildete die Zahlung an N.Y. die sonstige Leistung.

Die gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid erhobene Berufung richtete sich ausschließlich gegen die betragsmäßige Höhe der angesetzten Gegenleistung. Ausgeführt wird, dass die Nachlass- Passiva in Höhe von 92.750,07 € tatsächlich nur in dem aufgeschlüsselt dargestellten Gesamtbetrag von 13.891,60 € beglichen werden musste. Zusammen mit der als sonstige Leistung angesetzten Zahlung an N.Y. von 18.500 € beträgt somit die Gegenleistung 32.391,60 €. Richtigerweise hätte daher das Finanzamt von dieser Bemessungsgrundlage die Grunderwerbsteuer festsetzen müssen.

Das Finanzamt entsprach mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 5. November 2009, Berufungsvorentscheidung, vollinhaltlich dem Berufungsbegehren und setzte von einer Gegenleistung von 32.391,60 € die Grunderwerbsteuer mit 1.133,71 € fest.

In der Folge stellte der Bw. den Antrag auf Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Nunmehr wendete er ein, dass Grundlage des Erwerbes der beiden Grundstücke das Vermächtnis des A.H. gewesen sei. Ein Grundstückserwerb von Todes wegen sei aber nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG in der auf den Streitfall noch anzuwendenden Fassung vor dem SchenkMG 2008 von der Grunderwerbbesteuerung

ausgenommen. Dieser Sachverhalt hätte vielmehr nach den Bestimmungen des seinerzeit noch gültigen Erbschaftsteuergesetzes beurteilt werden müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach Vorliegen der stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 5. November 2009, mit der vom Finanzamt der Berufung gegen die Höhe der Gegenleistung vollinhaltlich entsprochen wurde, bildet zum gegenwärtigen Stand des Verfahrens den alleinigen Streitpunkt und entscheidet den Berufungsfall, ob im Gegenstandsfall zu Recht Grunderwerbsteuer vorgeschrieben wurde. Der Bw. bekämpft nämlich im Vorlageantrag erstmals die Rechtmäßigkeit der Grunderwerbsteuerfestsetzung dem Grunde nach mit dem Vorbringen, da Grundlage des Erwerbes der Grundstücke das Vermächtnis gewesen sei, liege ein (Grundstücks)Erwerb von Todes wegen vor und ein solcher sei nach der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG von der Grunderwerbbesteuerung ausgenommen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG idF. vor dem BGBl. I Nr. 2007/9 unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen.

In Ausführung dieser Gesetzesbestimmung wird im § 2 ErbStG in taxativer Weise der Tatbestand der Erwerbe von Todes wegen umschrieben. Nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Im Bereich des Steuertatbestandes nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gründet das Erbschaftssteuergesetz die Steuerpflicht nicht auf wirtschaftliche Gegebenheiten, sondern an einen durch Zivilrecht geregelten Tatbestand (vgl. VwGH 19.5.1988, 87/16/0080, VwGH 27.9.1990, 89/16/0216 und VwGH 17.2.2000, 99/16/0024,0025). Eine Beurteilung dieser Tatbestände nach der im § 21 Abs. 1 BAO näher umschriebenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist daher von vornherein ausgeschlossen (VwGH 18.9.1978, 619, 620/77 und VwGH 3.9.1987, 86/16/0116, 0117).

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer:

2. der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG idF. vor dem SchkMG 2008, BGBl. I Nr. 2008/85 sind von der Besteuerung ausgenommen der Grundstückserwerb von Todes wegen und

Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 41, in der jeweils geltenden Fassung.

An Sachverhalt liegt dem Berufungsfall zugrunde, dass der verstorbene A.H. mit Kodizill dem X.Y. zwei inländische Grundstücke vermacht hat. Diese beiden Grundstücke bildeten die Aktiven des Nachlasses. Die Verlassenschaft war überschuldet. Im Hinblick auf die vorhandene Nachlassüberschuldung beantragte X.Y. (als Gläubiger des Nachlasses) beim Nachlassgericht ihm den vorhandenen Nachlass, bestehend aus den beiden Liegenschaften an Zahlungs statt zu überlassen und zwar gegen Übernahme der Verpflichtung, die angeführten Masseforderungen zur Gänze zur Zahlung zu übernehmen und die erwähnten Konkursgläubiger jeweils mit einer bestimmten Quote zu befriedigen. Weiters war Vertragsgegenstand der zwischen X.Y. und der gesetzlichen Erbin N.Y. getroffenen Vereinbarung vom 6. Februar 2007 ihre Zustimmung zur Übernahme des gegenständlichen Nachlasses an Zahlungs statt unter der Maßgabe, dass X.Y. an sie einen Betrag von 18.500 € bezahlt. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes A vom Datum wurde dann der Nachlass, bestehend aus den beiden Liegenschaften dem X.Y. an Zahlungs statt überlassen mit der Verpflichtung, die im Beschluss angeführten Masseforderungen zur Gänze zur Zahlung zu übernehmen und die Konkursgläubiger mit der verbleibenden Verteilungsmasse mit der angeführten Quote zu befriedigen.

Gemäß § 154 Außerstreitgesetz BGBl. I Nr. 111/2003 idgF. hat das Gericht die Aktiven einer überschuldeten Verlassenschaft an Zahlungs statt auf Antrag den Gläubigern zu überlassen, wenn nicht schon eine unbedingte Erbantrittserklärung oder ein Antrag auf Überlassung als erblos vorliegt und kein Verlassenschaftskonkurs eröffnet wurde. Überlässt das Gericht eine überschuldete Verlassenschaft an Zahlungs statt, so bildet gemäß § 798a ABGB der Überlassungsbeschluss einen Titel zum Erwerb bestimmter Sachen. Der Überlassungsempfänger wird durch (rechtskräftigen) Überlassungsbeschluss und Übergabe Eigentümer. Ein solcher Überlassungsbeschluss des Gerichtes ist ein Erwerbsvorgang, dem kein einen Übereignungsanspruch begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist. Die Überlassung einer Liegenschaft an Zahlungs statt iS des § 154 AußerStG (die sogenannte "iure-crediti- Einantwortung, siehe auch § 73 AußerStrG aF) erfüllt den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG als Erwerb des Eigentums (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz, Rz 222 zu § 1 GrEStG). Demgegenüber stellt die gerichtliche Überlassung der Aktiven einer überschuldeten Verlassenschaft auf Antrag des Gläubigers keinen Erwerb von Todes wegen dar, verwirklicht doch eine solche über Antrag der Gläubiger mit Gerichtsbeschluss herbeigeführte Überlassung an Zahlungs statt keinen der in § 2 ErbStG in taxativer Weise umschriebenen Steuertatbestände (siehe

auch Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschaft- und Schenkungssteuergesetz, Rz 1c zu § 2 ErbStG).

Unter Hinweis auf diese Sach- und Rechtslage ist über den gegenständlichen Berufungsfall dahingehend zu entscheiden, dass in der Überlassung der beiden Liegenschaften an Zahlungs statt kein Tatbestand eines Erwerbes von Todes wegen iS des § 2 ErbStG liegt. Die im Vorlageantrag erstmals eingewendete Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG kommt mangels Tatbestandsmäßigkeit im Streitfall nicht zum Tragen und vermag deshalb die Rechtsansicht des Bw. nicht zu stützen. Entgegen dem diesbezüglichen Vorbringen liegt daher keine Rechtswidrigkeit darin begründet, dass das Finanzamt in der nach der Bestimmung des § 154 AußerStrG (entspricht § 73 AußerStG aF) erfolgten Überlassung der beiden Liegenschaften an Zahlungs statt den grunderwerbsteuerlichen Tatbestand gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG verwirklicht sah und mit Bescheid vom 30. September 2009 Grunderwerbsteuer vorschrieb. Der Berufung gegen die Höhe der angesetzten Gegenleistung von 111.250,07 € trug das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 5. November 2009 vollinhaltlich Rechnung, indem es die im Berufungsschriftsatz vom 22. Oktober 2009 dargelegten Leistungen von 32.391,60 € als Gegenleistung ansetzte. Im Vorlageantrag, womit ausschließlich die Rechtmäßigkeit der Grunderwerbsteuervorschreibung dem Grunde nach bekämpfte wurde, blieb die betragsmäßige Richtigkeit der Gegenleistung lt. Berufungsvorentscheidung unstrittig und stellt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates unter Beachtung sämtlicher vom Bw. im kausalen Zusammenhang mit diesem Erwerb eingegangenen Leistungsverpflichtungen einen unbedenklichen Ansatz dar.

Unter Übernahme des Ergebnisses der Berufungsvorentscheidung, die insoweit einen integrierenden Bestandteil dieser Berufsentscheidung bildet, war spruchgemäß über die Berufung zu entscheiden und von einer Gegenleistung von 32.391,60 € gemäß § 7 Z 3 GrEStG die Grunderwerbsteuer mit 1.133,71 € festzusetzen.

Innsbruck, am 1. Oktober 2010