



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JD, Adr, vertreten durch Dr. Josef Baumgartner, Notar, 4020 Linz, Promenade 9, vom 16. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 27. August 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

CH ist 2007 verstorben. Sie war unter anderem Hälfte Eigentümerin der Liegenschaft EZ XY, Einfamilienhaus, und zwar gemeinsam mit ihrem Lebensgefährten JD. Für alle auf der Liegenschaft einverleibten Pfandrechte haben die Erblasserin und JD solidarisch gehaftet.

Im **Verlassenschaftsverfahren** der CH wurde eine Nachlassüberschuldung in Höhe von 33.092,95 € festgestellt. Lt. Abhandlungsprotokoll vom 18. Mai 2009 erklärt daraufhin der erbl. Lebensgefährte JD die Nachlasspassiven zu übernehmen (bzw. bereits berichtigt zu haben) und stellt den Antrag auf Überlassung des Nachlasses an Zahlung statt. Er verpflichtet sich die pfandrechtlich auf dem Hälfteanteil der Erblasserin an der Liegenschaft EZ XY, sichergestellten Darlehen zur Alleinzahlung zu übernehmen und diesen Schuldeintritt den Gläubigern anzuzeigen.

Mit **Grunderwerbsteuerbescheid vom 27. August 2009** hat das Finanzamt für die Überlassung der Liegenschaftshälfte der CH an Zahlung statt dem erbl. Lebensgefährten JD Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 4.216,77 € vorgeschrieben. Als steuerpflichtige Gegenleistung wurde die Summe der übernommenen Passiven in Höhe von 128.169,32 € herangezogen, von denen 94 % auf die Liegenschaft entfallen sind.

Dagegen richtet sich die **Berufung vom 16. September 2009** des JD, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, weil die Übernahme der Passiven nicht aus einer der Liegenschaftshälfte entsprechenden Gegenleistung resultiere, sondern aus dem Umstand, dass der Bw für die pfandrechtlich sichergestellten Forderungen als Darlehensnehmer gemeinsam mit der Verstorbenen ohnehin bereits solidarisch haftet habe. Es sei daher der dreifache Einheitswert per 32.484,75 € heranzuziehen. Der Verkehrswert des Hälfteanteiles betrage 91.400,00 €.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22. September 2009 als unbegründet abgewiesen, worauf der Bw rechtzeitig die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z2 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegt der GrESt der Erwerb des Eigentums an einem inländischen Grundstück, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Urteile, Gerichtsbeschlüsse und der gerichtliche Vergleich sind Erwerbsvorgänge, denen kein einen Übereignungsanspruch begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Nach § 154 Abs. 1 AußStrG hat das Gericht die Aktiven einer überschuldeten Verlassenschaft auf Antrag den Gläubigern zu überlassen.

Überlässt das Gericht eine überschuldete Verlassenschaft an Zahlung statt, so bildet der Überlassungsbeschluss gemäß § 798 a ABGB einen Titel zum Erwerb.

(siehe Fellner, Kommentar zum GrEStG, § 1 Rz. 222)

Aufgrund der dargestellten Rechtslage erfüllt die Überlassung einer Liegenschaft an Zahlung statt im Sinne des § 154 AußStrG den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z2 GrEStG.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht kein Streit darüber, dass die gegenständliche Grundstücksübertragung aus dem Titel der Überlassung an Zahlung statt einen der GrESt unterliegenden Erwerbsvorgang darstellt. Strittig ist allein die Frage, was als Bemessungsgrundlage für die Abgabenberechnung heranzuziehen ist.

Soweit der Bw die Berechnung der GrESt vom Einheitswert begehrt, ist darauf hinzuweisen, dass gemäß § 4 GrEStG die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen ist (Besteuerungsgrundsatz). Eine Berechnung vom Wert des Grundstückes (Einheitswert) ist nur in den taxativ aufgezählten Fällen - welche hier nicht gegeben sind - zulässig:

1. soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist
2. wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück ... überlassen wird oder
3. wenn alle Anteile einer Gesellschaft ... übergehen.

Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff.

Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG - nicht erschöpfend - aufgezählt; überall dort, wo die GrESt von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, sind die Grundsätze des § 5 GrEStG heranzuziehen.

Nach diesen ist unter Gegenleistung jede nur denkbare geldwerte Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird.

Nach § 5 Abs. 1 Z1 GrEStG ist Gegenleistung besonders bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Zu den vom Erwerber einer Liegenschaft „übernommenen sonstigen Leistungen“ im Sinne der Bestimmung gehören nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes alle Leistungen, die vom Erwerber getragen werden müssen, obwohl sie an sich dem Verkäufer (hier der ruhende Nachlass) obliegen würden, die sich also im Vermögen des Verkäufers zu dessen Gunsten auswirken und die mit der Erwerbung des Grundstücks unmittelbar im Zusammenhang stehen.

Schuldübernahmen einer auf der Liegenschaft hypothekarisch sichergestellten Forderung als Kaufpreis oder sonstige Leistung gehören also neben dem Kaufpreis zur Gegenleistung nach dem GrEStG, wenn sie ohne Anrechnung auf den Kaufpreis erbracht werden. Dabei ist das zwischen den Vertragsteilen bestehende Innenverhältnis maßgeblich, das heißt, die Schuldübernahme ist dann bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, wenn sich der Käufer vertraglich verpflichtet hat, den Verkäufer bezüglich dieser Verbindlichkeiten schad- und klaglos zu halten. Dem Umstand, dass im zu beurteilenden Vertragstext nicht die Worte „klag- und schadlos“ verwendet werden, kommt dabei keine Bedeutung zu.

Erfolgt die Übernahme von Hypotheken ohne Anrechnung auf einen allfälligen Erwerbspreis stellt sie eine sonstige Leistung dar, wenn der Erwerber als Schuldner dem Gläubiger gegenüber an die Stelle des Veräußerers tritt. Eine privative (befreiende) Schuldübernahme, durch

die der Urschuldner aus der Haftung entlassen wird und der Übernehmer an seine Stelle tritt, bedarf gemäß § 1405 ABGB der Einwilligung des Gläubigers.

Wie eindeutig aus dem Text des Antrages des Bw vom 18. Mai 2009 auf Überlassung des Eigentums an der gegenständlichen erbl. Liegenschaftshälfte hervorgeht, verpflichtet sich der Bw die Nachlassaktiven **gegen** Übernahme der Passiven zu übernehmen. Der Bw verpflichtet sich dem ruhenden Nachlass gegenüber, den offenen Darlehenssaldo zur Schuldschein gemäßen Selbst- und Alleinzahlung zu übernehmen. Weiters verpflichtet sich der Bw ... alle Unterschriften zu leisten, welche für diese **Schuldübernahme** notwendig sind.

Die Pfandgläubiger haben hierzu ihre Zustimmungen erteilt (lt. Abhandlungsprotokoll mit Schreiben vom 13. Februar 2009 und 22. April 2009).

Die Banken haben sich somit nach dem vorliegenden Sachverhalt bereit erklärt, den Nachlass zur Gänze aus der solidarischen Haftung zu entlassen, was sich jedenfalls zu dessen Gunsten ausgewirkt hat. Gleichzeitig ist der Bw an die Stelle des Nachlasses getreten. Damit ist es zu einer Änderung des zuvor bestehenden Rechtsverhältnisses auf der Schuldnerseite gekommen und ist daher eine Schuldübernahme durch den Bw anzunehmen, zumal dies § 1408 ABGB im Zweifel vermuten lässt.

Schlichtweg kann gesagt werden, dass der Bw die Schulden übernehmen musste, um das Grundstück zu erhalten. Die Schuldübernahme war damit zweifelsfrei die Gegenleistung für den Erwerb des Grundstückes.

Dem Berufungsvorbringen, der Bw habe für die gesamten Schulden ohnedies bereits solidarisch gehaftet, ist entgegenzuhalten:

Für die Frage, ob die Übernahme von Pfandschulden eine Gegenleistung bildet, ist nur maßgebend, wer der Schuldner ist. Schließlich trägt jeder Solidarschuldner im Innenverhältnis die Schuld zu gleichen Teilen und ist zum Regress berechtigt (§ 896 ABGB).

Der Bw hat daher ohne Zweifel (entsprechend dem Hälfte Anteil der Erblasserin an der Liegenschaft) die halbe auf der Vertragsliegenschaft sichergestellte Verbindlichkeit übernommen und bildet dieser Betrag die Gegenleistung iSd. § 5 Abs. 1 Z1 GrEStG.

Im konkreten Fall sind also als Gegenleistung die vom Bw lt. Abhandlungsprotokoll tatsächlich übernommenen Passiven in Höhe von 128.169,32 € (Nachlasspassiven abzüglich nicht abgedeckte Forderung im Betrag von 1.369,20 €) heranzuziehen. Die Aufteilung der Gesamtgegenleistung nach einer Verhältnisrechnung (bewegliches und unbewegliches Vermögen) im angefochtenen Bescheid ist zutreffend.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Linz, am 27. Dezember 2011