



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau BW, ADR, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 14. April 2011 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr.***, StNr*** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Rechtsvorgang

Mit rechtskräftigem Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes X vom 18. November 2010 wurde die Verlassenschaft nach dem am Tag/Monat 2010 verstorbenen Herrn ERBLASSER seinen drei Kindern, Frau BW (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.), Herrn A und Herrn B jeweils zu einem Drittel eingeantwortet. Im Punkt 3 des Einantwortungsbeschlusses wurde bestätigt, dass nach dem Ergebnis des Verlassenschaftsverfahrens folgende Grundbuchseintragungen vorgenommen werden können:

*"Auf der dem ERBL, geb. ..., zu 1/1 Anteilen ... zugeschriebenen Liegenschaft EZ*** Grundbuch*** die Einverleibung des Eigentumsrechtes für die zum Kreis der gesetzlichen Erben zählende erbl. Tochter BW geb. ..., zur Gänze."*

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1. Grunderwerbsteuererklärung

Am 15. Dezember 2010 wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien eine von Frau BW unterzeichnete Grunderwerbsteuererklärung betreffend den Erwerb der Liegenschaft EZ*** Grundbuch*** übermittelt.

2.2. Grunderwerbsteuerbescheid

Mit Bescheid vom 14. April 2011 setzte das Finanzamt gegenüber Frau BW für den Erwerb der Liegenschaft EZ*** Grundbuch*** Grunderwerbsteuer mit 2 % vom Wert des Grundstückes von € 101.814,63 = € 2.036,29 fest.

2.3. Berufung

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung wandte die Bw. ein, dass es sich um keinen "Grunderwerb" handle, sondern ein Erbe ihres Vaters. Sie habe auch ihre Beiträge für das Haus geleistet und ihren Vater zwei Jahre lang gepflegt. Nun solle sie alle Kosten übernehmen, obwohl sie schon vorher ihre Ersparnisse für die Pflege verwendet habe müssen. Sie müsse auch noch das Haus sanieren mit etlichen tausend Euro. Außerdem sei fraglich, ob der "Verkehrswert" von € 101.814,63 gerechtfertigt sei. Ihre Brüder hätte eine beträchtliche Summe erhalten, ohne einen Beitrag zu leisten oder je geleistet zu haben. Außerdem habe sie ein gutes Kleinklima geschaffen durch Verbesserung der Bodenbeschaffenheit bzw. des Humus in mühevoller 21jähriger Arbeit bzw indem sie Bäume und Sträucher wachsen ließ. Sie ersuche aufgrund der erwähnten Punkte, vor allem aufgrund der geplanten Sanierung (Umweltschonung durch geringeren Energieverbrauch, Schaffung von Arbeitsplätzen) ein Entgegenkommen, das heißt, dass ihr die Grunderwerbsteuer erlassen werde.

2.4. Vorhaltverfahren des Finanzamtes

In der Folge richtete das Finanzamt einen Vorhalt mit folgendem Inhalt an die Bw.:

*"Die zum Nachlass d. am x.xx.2010 verstorbenen ERBL gehörende Liegenschaft EZ***, Grundbuch***, wurde mit Einantwortungsbeschluss des BG X v. 18.11.2010, Zl.***, der erbl. Tochter Bw zur Gänze eingeantwortet.*

Der Erwerb der Liegenschaft von Todes wegen unterliegt dem Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) in der geltenden Fassung.

Gem. § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen. Als Wert des Grundstückes ist in Fällen des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen. Der einfache Einheitswert der gegenständlichen Liegenschaft beträgt 33,938,21 € (das Dreifache des Einheitswertes beträgt daher 101.814,63 €).

Eine Anrechnung Kosten betr. die Verlassenschaft (z.B. Begräbniskosten) auf die Grunderwerbsteuer sieht das Grunderwerbsteuergesetz nicht vor.

Zwecks Erledigung der Berufung v. 20.5.2011 werden Sie ersucht folgende Fragen schriftlich zu beantworten:

- 1) *Wen vertritt/vertrat der in der Berufung erwähnte Sachwalter? Bitte um Bekanntgabe des Namens/Adresse des Sachwalters und der besachwalteten Person.*
- 2) *Gibt es ein schriftliches Schätzgutachten über die Liegenschaft EZ***, Grundbuch***? Wenn ja, wird um Übersendung des Gutachtens ersucht."*

Dieser Vorhalt wurde von der Bw. mit Schriftsatz vom 25. August 2011 dahingehend beantwortet, dass der Sachwalter ihren Vater vertreten habe. Ein Schätzgutachten der Liegenschaft sei ihr nicht bekannt. Weiters stellte die Bw. nochmals ausführlich dar, welche Kosten sie auf Grund der Pflege ihres Vaters bzw. durch seinen Tod zu tragen gehabt habe.

2.5 Berufungsvorentscheidung

In der vom Finanzamt erlassenen abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt den Berufungsausführungen Folgendes entgegen:

*"Die zum Nachlass des am x.xx.2010 verstorbenen ERBL gehörende Liegenschaft EZ***, Grundbuch***, wurde mit Einantwortungsbeschluss des BG X v. 18.11.2010, Zl. 15A141/10k, der erbl. Tochter Bw zur Gänze eingearbeitet. Dieser Vorgang unterliegt dem Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG). Gem. § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wobei als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen ist (vorliegendenfalls 101.814,63 €). In der Berufung wurde die Höhe des Wertes der Liegenschaft (101.814,63 €) in Frage gestellt. Ein Nachweis darüber, dass der Wert der Liegenschaft unter dem Dreifachen des Einheitswertes liegt (z.B. Schätzgutachten), wurde im Rahmen des durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens (Vorhalt v. 20.07.2011) nicht erbracht. Eine Anrechnung der Passiva d. Verlassenschaft (z.B. Begräbniskosten) auf die Bemessung der Grunderwerbsteuer für die mit Einantwortungsbeschluss zugesprochene Liegenschaft sieht das Grunderwerbsteuergesetz nicht vor. Der Einwand der schlechten wirtschaftlichen Lage stellt im gegenständlichen Berufungsverfahren keinen tauglichen Berufungsgrund dar, da der Gesetzgeber keine finanziellen Untergrenzen für die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer vorgesehen hat und die wirtschaftlichen Gründe nur bei einem Nachsichtsverfahren, nicht aber bei einem Verfahren über die Rechtsrichtigkeit der Grunderwerbsteuerfestsetzung zu berücksichtigen sind."*

2.6. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wandte die Bw. ergänzend noch Folgendes ein:

- 1) Bis jetzt sei ihr die Behörde den Beweis schuldig geblieben, dass die Liegenschaft tatsächlich so viel Wert ist, wie sie angibt. Außerdem könne man nicht ausschließen, dass es in Zukunft eine Wertminderung gebe, durch welche Umstände auch immer. Wenn es nicht im diesbezüglichen Gesetz vorgesehen sei, dass sie dann die zu viel bezahlte Grunderwerbsteuer zurückbekomme, dann berufe sie gegen dieses Manko des Gesetzes, damit sei die gesamte Grunderwerbsteuer mangelhaft.
- 2) Die Liegenschaft bleibe in der Familie, die Erbschaftsteuer sei abgeschafft, sie sei keine neue Grundstückserwerberin, sie habe ihr schon immer zu gleichen Teilen mit ihrem Vater gehört, da sie in Wirtschaftsgemeinschaft mit ihm gelebt habe und genauso zur Liegenschaft beigetragen habe – besonders auch durch die jahrelangen Pflege, die sie für ihren Vater geleistet habe und vom Staat abgegolten werden müsse. Ihr Vater sei 20 Jahre von der

Grundsteuer ausgenommen gewesen, weil er so viel in das Haus steckte. Was sei da mit ihr, sie habe ein viel geringeres Einkommen und müsse genauso Geld hineinstecken!

3) Es sei nicht einzusehen, dass ihre Miterben, die Geld bekommen haben, und zwar mehr als den zweifachen "Einheitswert" des Hauses, keine Steuer zahlen müssten. Der Wert des Grundstücks müsse nicht automatisch steigen. Aber Geld könne man gewinnbringend anlegen, während man ein Haus ständig warten müsse, es gebe immer wieder Reparaturen, die lebensnotwendig sind (Löcher im Dach, defekte Heizung, bröckelndes, Undichtes Mauerwerk etc.), sodass man Geld hineinstecken müsse. Weiters sei man verantwortlich für die Straße, da sie Privatstraße sei, z.B. auch für Schneeräumung etc. es gebe also Reallasten zu tragen.

4) Welche Begründung gebe der Staat, dass er den "dreifachen" Einheitswert bemisst? Sei das reine Willkür?

5) Sie sei eine "Landschaftsgärtnerin". Das heißt, sie müsse vom Staat eine Anerkennung dafür bekommen, dass sie den Garten so pflege und so viel pflanze, dass er ein gutes Kleinklima schafft und nicht wie andere Hausbesitzer durch Mähen den Boden und die Pflanzen zerstöre und die Umwelt beeinträchtige.

3. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde noch Beweis erhoben durch Einsicht in den Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes X zur Geschäftszahl Zl.***, durch eine Grundbuchsabfrage zu EZ*** Grundbuch*** sowie eine Abfrage im elektronischen Abgabeninformationssystem zur Einheitswertaktenzahl **-2-****.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der aufgenommenen Beweise ist von nachstehendem entscheidungsrelevantem Sachverhalt auszugehen:

Herr ERBLASSER war im Zeitpunkt seines Ablebens Alleineigentümer der Liegenschaft EZ*** Grundbuch***.

Auf Grund des Testaments vom 8. April 2001 gaben die Kinder des Erblassers Frau BW, Herr A und Herr B am 10. November 2010 jeweils zu einem Drittel des Nachlasses eine unbedingte Erbantrittserklärung ab. In der Tagsatzung vom 10. November 2010 erstatten die Erben gegenüber dem Gerichtskommissär eine Vermögenserklärung, in der der Wert der Liegenschaft mit € 101.814,63 einbekannt wurde. Weiters schlossen die Erben am 10. November 2010 ein Erbübereinkommen ab, in dem vereinbart wurde, dass die erbl. Liegenschaft von der Tochter BW ins Alleineigentum übernommen wird. Auf Grund des

rechtskräftigen Einantwortungsbeschlusses des Bezirksgerichtes Fünfhaus vom 18. November 2010 wurde im Grundbuch auf der Liegenschaft EZ*** Grundbuch*** das Eigentumsrecht für Frau BW einverleibt.

Für die Liegenschaft EZ*** Grundbuch*** ist vom Finanzamt zuletzt mit Bescheid vom 2. Jänner 1989 zur Geschäftszahl EWAZ **-2-**** ein gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhter Einheitswert in Höhe von S 467.000,00, das entspricht € 33.938,21, festgestellt worden. Die Liegenschaft wurde bis zu seinem Ableben zur Gänze Herrn ERBLASSER zugerechnet. Eine Zurechnung der Liegenschaft an Frau BW erfolgt erst seit 1. Jänner 2011 (siehe den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel über die Zurechnungsfortschreibung vom 8. Oktober 2012).

Dieser Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründet. Wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, unterliegt nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 der Erwerb des Eigentums der Grunderwerbsteuer.

Bei todeswegigen Erwerben welcher Art auch immer, die sich auf inländische Grundstücke beziehen, können je nach der Art des Erwerbsvorganges unterschiedliche grunderwerbsteuerrechtliche Tatbestände verwirklicht werden (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 244.01 zu § 1).

Im gegenständlichen Fall hat die Bw. aufgrund des Testaments vom 8. April 2001 in Verbindung mit der von ihr abgegebenen Erbantrittserklärung zunächst einen Anspruch auf ein Drittel des Nachlasses und sohin auch auf einen (ideellen) Drittanteil an der erbl. Liegenschaft erworben. Durch das Erbübereinkommen der Bw. mit ihren zwei Brüdern vom 10. November 2010 erwarb sie auch die übrigen zwei Drittanteile an der Liegenschaft. Dazu ist zunächst auf die Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage des Schenkungsmeldegesetzes 2008 (549 BlgNR 23. GP) betreffend § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG zu verweisen, wonach beim Erwerb durch Erbanfall der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG mit der Rechtskraft des Beschlusses über die Einantwortung verwirklicht wird. Diese Auffassung übernehmend wird seitens des BMF in einem Erlass vom 18. Februar 2009 über die verkehrsteuerlichen Auswirkungen durch das Schenkungsmeldegesetz 2008 (BMF-010206/0040-VI/5/2009 vom 18.02.2009) sinngemäß ausgeführt, dass sowohl der - grundstücksbezogene - Erwerb eines Erben nach Entschlagung durch einen Miterben als auch der Erwerb eines Miterben auf Grund eines Erbteilungsübereinkommens jeweils Erwerbe aus

einem erbrechtlichen Titel - also Erwerbe von Todes wegen - nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG darstellen würden.

Dieser Rechtsmeinung schloss sich auch der Unabhängige Finanzsenat in der Entscheidung UFS 8.3.2010, RV/0347-K/09 an, zumal auch der Verfassungsgerichtshof - wenn auch bloß aus erbschaftssteuerlicher Sicht und zu endbesteuerten Kapitalvermögen - ausgesprochen hat, dass der Erwerb eines Vermögensgegenstandes selbst dann ein erbrechtlicher bleibt, wenn er nicht auf einen Berufungsgrund (Testament, Erbvertrag, Gesetz) beruht, sondern auf ein zwischen Miterben geschlossenes Erb(teilungs)übereinkommen zurückgeführt werden kann (VfGH vom 25. Februar 1999, B 128/97). Daraus erhellt aber, dass die Bw. durch das Erbteilungsübereinkommen auch die zwei Drittanteile ihrer Miterben an der erbl.

Liegenschaft von Todes wegen erworben hat und daher insgesamt gesehen ein todeswegiger Erwerb vorliegt. Bei einem solchem Erwerb durch Erbanfall wird der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG mit der Rechtskraft des (Gerichts-) Beschlusses über die Einantwortung - hier also mit 18. November 2010 - verwirklicht (EB 549 BlgNR 23. GP).

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Ist die Gegenleistung geringer als der Wert des Grundstückes, so ist nach der Anordnung des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 idF SchenkMG 2008, BGBl. I 2008/85 die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG idF SchenkMG 2008, BGBl. I 2008/85 ist beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder In Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens vereinbart wird, die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

Gemäß § 6 Abs. 1 lit. b) GrEStG ist als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Für die gegenständliche Liegenschaft EZ***, Grundbuch***, wurde zuletzt mit Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1989 zu EWAZ **-2-**** ein Einheitswert in Höhe von umgerechnet € 33.938,21 festgestellt und die Liegenschaft zur Gänze Herrn ERBLASSER zugerechnet. Aufgrund der Bindungswirkung des Einheitswertbescheides ist das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Grunderwerbsteuer daher zu Recht von einem Wert des Grundstückes in Höhe von € 101.814,63 (€ 33.938,21 x 3) ausgegangen.

Zum Einwand im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, dass die Behörde den Beweis schuldig geblieben sei, dass die Liegenschaft tatsächlich so viel Wert ist, wird darauf hingewiesen, dass es nicht Sache des Finanzamtes ist, einen Beweis

über die Höhe des gemeinen Wertes zu erbringen. Eine Bemessung der Grunderwerbsteuer von einer niedrigeren Bemessungsgrundlage als dem dreifachen Einheitswert ist als Ausnahmebestimmung nur dann vorzunehmen, wenn vom Abgabepflichtigen ein Nachweis erbracht wird, dass der gemeine Wert der Liegenschaft niedriger ist als das Dreifache des Einheitswertes. Ein derartiger Nachweis wurde trotz entsprechender Aufforderung des Finanzamtes, ein Schätzungsbericht vorzulegen, von der Bw. nicht erbracht.

Während bei einer Grundstücksschenkung übernommene Schulden, die am Grundstück lasten, eine Gegenleistung darstellen, von der, sofern sie den dreifachen Einheitswert übersteigt, die Steuer zu berechnen ist, ist beim Erwerb durch Erbanfall oder Vermächtnis Bemessungsgrundlage das Dreifache des Einheitswertes ohne Berücksichtigung allfälliger Belastungen der Liegenschaft (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 36b zu § 4 GrEStG 1987). Es besteht daher kein Spielraum, die für die Pflege des Vaters aufgelaufenen Kosten von der Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen.

Dass ein Grundstückserwerb zwischen Vater und Tochter erfolgte, wurde vom Finanzamt bereits berücksichtigt, in dem der in § 7 Abs. 1 Z. 1 vorgesehene ermäßigte Steuersatz von 2% (und nicht den "Normalsteuersatz von 3,5%) angesetzt wurde.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 8. Mai 2013