

GZ. RV/0155-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Daniel P., vertreten durch Dr. Josef Höning, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gebühren und Verkehrsteuern in Linz vom 13. November 1996 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 9. November 1994, abgeschlossen zwischen Monika A. als Geschenkgeberin einerseits und Herrn Maximilian P. als Kollisionskurator des Sohnes der

Geschenkgeberin, nämlich Herrn Daniel P. (Berufungswerber) als Geschenknehmer andererseits wurde ein Schenkungsvertrag errichtet. Darin verpflichtete sich Frau Monika A. durch Schenkung unter Lebenden an ihren Sohn, Herrn Daniel P., einen Viertelanteil an ihrer Liegenschaft in der Katastralgemeinde H., EZ 223 zu übergeben. Der Berufungswerber hat seiner Mutter, der Geschenkgeberin am vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteil ein immerwährendes Fruchtgenussrecht eingeräumt.

Der vertragserrichtende Notar brachte beim Finanzamt für Gebühren- und Verkehrsteuern in Linz am 22. November 1994 eine Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG 1987 ein, worin er den Liegenschaftserwerb bekannt gab. Laut Erklärung hat die Veräußerin des Liegenschaftsanteiles die Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 18. April 1994 erworben.

Laut telefonischer Auskunft des vertragserrichtenden Notars vom 15. Dezember 1994 sei das eingeräumte Fruchtgenussrecht mit einem Jahreswert von 6.000,00 S zu bewerten.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 23. Dezember 1994 auf Grund des Schenkungsvertrages vom 9. November 1994 die Grunderwerbsteuer mit 1.800,00 S fest. Als Bemessungsgrundlage für die Festsetzung wurde das eingeräumte Fruchtgenussrecht (Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987), bewertet gemäß § 16 BewG mit 90.000,00 S herangezogen.

Von der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Linz wurde am 4. September 1996 dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz eine Vereinbarung zwischen Monika A. und Herrn Josef F. vom 9. November 1994 über die Ausgleichung gegenseitiger vermögensrechtlicher Ansprüche übermittelt. Darin wurde in Punkt II Folgendes vereinbart:

"1. Herr Josef F. zahlt Frau Monika A. unter Bezugnahme auf die "bindende Vereinbarung" vom 30. 12. 1993 zwischen den Parteien einen einmaligen Betrag von 100.000,00 DM (hunderttausend deutsche Mark) zuzüglich 1.650 DM (eintausendsechshundertfünfzig deutsche Mark) an Zinsen, wobei wesentliche Bedingung dafür ist, dass Frau Monika A. ¼ (ein Viertel) Miteigentumsanteil an der Liegenschaft in H., EZ 223 an das gemeinsame Kind, Daniel P., geb. am 22.03.1989, rechtswirksam überträgt und diesbezüglich den Geschenknehmer vollkommen klag- und schadlos hält, so dass dieser nur die Sachhaftung mit dem Betragobjekt übernimmt.

2. Der Schenkungsbetrag ist binnen einer Woche ab Unterzeichnung der notariellen Urkunde des Notars zur Zahlung fällig. Die Zahlung hat an die V.-Bank, Kto., lautend auf Frau Monika

A. zu erfolgen. Herr Josef F. zahlt in österreichischen Schillingen, und zwar den Betrag von 700.000,00 ÖS."

Aus Punkt IV der Vereinbarung vom 9. November 1994 geht hervor, dass die Mutter des Berufungswerbers offensichtlich eine Klage beim Landgericht Passau gegen Herrn Josef F. eingebbracht hat. Sie hat sich in der Vereinbarung verpflichtet, diese unverzüglich zurückzunehmen.

Mit Bescheid vom 13. November 1996 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Festsetzung der Grunderwerbsteuer gegenüber dem Berufungswerber und setzte die Grunderwerbsteuer mit 15.800,00 S (1.148,23 €) fest. Als Bemessungsgrundlage wurde der Kapitalwert des eingeräumten Fruchtgenussrechtes (90.000,00 S) herangezogen und der Abtretungsbetrag von Herrn Josef F. an Frau Monika A. (700.000,00 S) hinzu gerechnet, sodass also insgesamt 790.000,00 S (Gegenleistung) der Berechnung der Grunderwerbsteuer zu Grunde gelegt wurden.

Gegen die Festsetzung der Grunderwerbsteuer brachte der öffentliche Notar Dr. Josef Höning die Berufung vom 2. Dezember 1996 ein, wobei er sich gemäß § 5 Abs. 4 NO auf die erteilte Vollmacht berufen hat. Der Berufungswerber brachte vor, es handle sich bei dem in der Vereinbarung über die Ausgleichung gegenseitiger vermögensrechtlicher Ansprüche vom 9. November 1994 zwischen Monika A. und ihrem seinerzeitigen Lebensgefährten Josef F. (Vater des mj. Daniel P.) um eine Bereinigung der zwischen den ehemaligen Lebensgefährten Monika A. und Josef F. offenen gegenseitigen vermögensrechtlichen Ansprüche und insbesondere auch der Unterhaltsansprüche der Frau Monika A. gegen Herrn Josef F.. Es könne nicht davon ausgegangen werden, dass der Gesamtbetrag von 100.000,00 DM ausschließlich und alleine zur Anschaffung des $\frac{1}{4}$ Anteiles an der Liegenschaft EZ. 223 in der Katastralgemeinde H. vereinbart war, zumal im Punkt 4. Absatz II dieser Vereinbarung ausdrücklich davon die Rede sei, dass damit sämtliche vermögensrechtlichen Ansprüche und Unterhaltsansprüche der Frau Monika A. gegen Herrn Josef F. abgegolten sind. Es handle sich bei dieser Vereinbarung im Wesentlichen um eine unterhalts- und vermögensrechtliche Auseinandersetzung, wobei diese Ansprüche im Wesentlichen der Frau Monika A. zustünden. Es sei lediglich Bedingung für die Auszahlung dieses Betrages gewesen, dass Frau A. ihrem Sohn einen $\frac{1}{4}$ Anteil übereignet. Selbst wenn man einen Teil dieses Betrages als direkte Zuwendung des Herrn Josef F. an seinen Sohn ansieht und dieser Betrag an Frau Monika A. ausgezahlt wurde, sei dieser Betrag nicht ihr persönlich, sondern ihr als Mutter und gesetzlicher Vertreter des gemeinsamen Kindes zugeflossen. Dieser Teilbetrag wäre als Zuwendung

des Vaters an den Sohn zur Anschaffung einer Liegenschaft anzusehen, wobei von vornherein klargestellt gewesen wäre, dass damit ein Liegenschaftsanteil geschenkt wird. Diese Klarstellung ziehe nach der neuesten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Anwendung der Bestimmungen des § 19 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzes nach sich. Aus diesem Grund könne eine Grunderwerbsteuer nicht zur Vorschreibung gelangen, allenfalls könnte darin ein schenkungssteuerpflichtiger Tatbestand zwischen Josef F. als Geschenkgeber und Daniel P. als Geschenknehmer hinsichtlich des anteiligen Liegenschaftseinheitswertes gesehen werden. Es wurde beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Das Finanzamt ersuchte mit Schreiben vom 10. Dezember 1997 um Vorlage der "bindenden Vereinbarung" vom 30. Dezember 1993. Dem Finanzamt wurde eine Ablichtung eines Schriftsatzes vom 30. Dezember 1993 vorgelegt, wonach bestätigt wird, dass Frau Monika A. für die bisherige und folgende Zeit des Zusammenlebens für Leistungen der Kindererziehung, Haushalt und Arbeiten für Herrn Josef F. eine einmalige Zahlung von 100.000,00 DM von Herrn Josef F. erhält. Der Betrag sei bis spätestens 30. Juni 1994 fällig und sollte zweckgebunden für eine Immobilie, an der das Kind Daniel P. mit mindestens 25 % beteiligt ist, verwendet werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. August 1997 hat das Finanzamt die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, die Zahlung von 700.000,00 S sei nach dem eindeutigen Inhalt beider Vereinbarungen zur Anschaffung einer Immobilie für das gemeinsame Kind bestimmt gewesen. Die Zahlung der 700.000,00 S würde zusätzlich zu dem anlässlich der Grundstücksübertragung vereinbarten Fruchtgenussrecht eine Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes darstellen. Dass mit der Zahlung dieses Betrages auch alle vermögensrechtlichen Ansprüche der Frau Monika A. abgegolten sein sollten, sei kein Hindernis für eine Einbeziehung des Betrages in die Gegenleistung. § 19 Abs. 2 ErbStG könne nicht zur Anwendung kommen, weil die anzuschaffende Immobilie in der ersten bindenden Vereinbarung nicht näher bestimmt gewesen wäre.

Die Mutter des Berufungswerbers brachte für diesen mit Schriftsatz vom 10. September 1997 einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein. Darin wiederholte sie die bereits geltend gemachten Berufungsgründe. Weiters hat sie ausdrücklich auf die bindende Vereinbarung vom 30. Dezember 1993 hingewiesen, wonach sie die einmalige Zahlung von 100.000,00 DM für die bisherige und folgende Zeit des Zusammenlebens für Leistungen der Kindererziehung, Haushalt und Arbeiten für Herrn Josef F. erhalten habe. Der

Betrag sei ausdrücklich als Abfindung für Leistungen der Mutter in der Lebensgemeinschaft und für das gemeinsame Kind (Pflege und Erziehung) gewidmet gewesen und für nichts anderes. Außerdem handle es sich bei der Vereinbarung nicht um ein Rechtsgeschäft, welches dem minderjährigen Sohn einen Anspruch auf Übereignung des Grundstückanteiles begründet hätte. Die Übereignung sei lediglich Bedingung für die Auszahlung des Betrages gewesen und hätte dem Berufungswerber selbst keinen eigenen Anspruch auf Übereignung begründet.

Die gegenständliche Berufung wurde am 22. September 1997 der zuständigen Geschäftsabteilung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vorgelegt. Mit Einrichtung des unabhängigen Finanzsenates mit 1. Jänner 2003 ist die Zuständigkeit zur Entscheidung an diesen übergegangen. Der Referent, dem ursprünglich die gegenständliche Berufung zugeteilt wurde, ist mit 1. Dezember 2003 in den Ruhestand getreten. Dem nunmehr zuständigen Referenten wurde gemäß § 270 Abs. 3 BAO die Berufung Mitte Jänner 2004 zur Erledigung zugeteilt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Grunderwerbsteuer ist gemäß § 4 Abs. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG 1987) vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Die Gegenleistung ist gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Weiters sind der Gegenleistung gemäß § 5 Abs. 3 Z. 2 GrEStG die Leistungen hinzuzurechnen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt.

Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH vom 26. 6. 2003, 2003/16/0077) geht generell davon aus, dass der Begriff der Gegenleistung des Grunderwerbsteuerrechtes dem des bürgerlichen Rechtes nicht gleichzusetzen ist und über diesen bürgerlich-rechtlichen Begriff hinausgeht. So ist dieser im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung) zu verstehen. 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 1987 auch nur mittelbar - zu entrichten ist. Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage. Im Einzelfall kann es zweifelhaft sein, ob eine Leistung als Gegenleistung für den Erwerb des Grundstücks anzusehen ist oder als Gegenleistung für eine andere Leistung des Verkäufers. Die Hinzurechnung gemäß § 5

Abs. 3 Z 2 hat nur dann zu erfolgen, wenn der unmittelbare Hauptzweck der Leistung des Dritten die Überlassung des Grundstückes ist (vgl. *Czurda in Arnold/Arnold*, GrEStG, § 5 Tz 351). Eine Zahlungsverpflichtung, die der Erwerber oder ein Dritter (im Fall des § 5 Abs. 3 Z. 2 GrEStG 1987) eingeht, ist dann in die Gegenleistung einzubeziehen, wenn sie zu dem Übergang des Grundstücks in einer solchen Wechselbeziehung steht, dass der Veräußerer ohne diese Zahlungsverpflichtung das Grundstück nicht veräußert hätte und sich der Verpflichtete nur unter der Voraussetzung des Kaufabschlusses zur Zahlung verpflichtet hat (vgl. *Czurda in Arnold/Arnold*, GrEStG, § 5 Tz 5f).

Im Zusammenhang mit der behaupteten Abfindung von Leistungen der Mutter des Berufungswerbers für die Kindererziehung und Arbeiten im gemeinsamen Haushalt bzw. für den Vater des Berufungswerbers und allfälliger Unterhaltsansprüche ist festzuhalten, dass bei Auflösung einer Lebensgemeinschaft derartige Ansprüche von der Rechtsprechung grundsätzlich nicht anerkannt werden (vgl. *Stabentheiner in Rummel*³, §§ 40-42, Rz 7ff). Eine Vereinbarung, dass derartige Leistungen abgegolten werden, ist jedoch durchaus zulässig. Im gegenständlichen Fall wurde in der Vereinbarung vom 9. November 1994 die Zahlung des Abgeltungsbetrages jedoch hauptsächlich davon abhängig gemacht ("...wesentliche Bedingung dafür ist..."), dass die Mutter des Berufungswerbers einen 1/4-Anteil an ihrer Liegenschaft in H. ihrem Sohn übereignet und der Betrag von 700.000,00 S war erst binnen einer Woche ab Unterzeichnung der notariellen Urkunde zur Zahlung fällig. Zwar mögen damit auch Auseinandersetzungsansprüchen anlässlich der Auflösung einer Lebensgemeinschaft abgegolten worden sein, doch kommt aus der Gestaltung der Vereinbarung das offensichtliche Interesse des Vaters des Berufungswerbers zum Ausdruck, dass sein Sohn einen Anteil an der Liegenschaft übereignet erhält. Dies ist der erkennbare Hauptzweck der vereinbarten Zahlungsverpflichtung. Dass durch die Zahlung sämtliche vermögensrechtliche Ansprüche und Unterhaltsansprüche der Frau Monika A. gegen Herrn Josef F. abgegolten sein sollen, kommt zwar auch zum Ausdruck, ist jedoch nicht Hauptzweck der eingegangenen Zahlungsverpflichtung, geht doch aus der Vereinbarung hervor, dass sich der Vater des Berufungswerbers nur unter der Voraussetzung der Übereignung des Grundstückes zur Zahlung verpflichtet hat.

Aus der im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Vereinbarung vom 30. Dezember 1993 geht hervor, dass sich Herr Josef F. verpflichtet hat, einen Betrag von 100.000,00 DM an die Mutter des Berufungswerbers zu überweisen, der zweckgebunden für den Erwerb einer Immobilie, an der der Berufungswerber zu mindestens 25 % beteiligt sein sollte, verwendet werden sollte. Der Betrag wäre laut der Vereinbarung am 30. Juni 1994 fällig gewesen, ist jedoch vorerst offensichtlich nicht geflossen. Auch hat die Mutter des Berufungswerbers trotz

der Vereinbarung vom 30. Dezember 1993 mit Kaufvertrag vom 18. April 1994 die Liegenschaft in H. erworben und ihrem Sohn, dem Berufungswerber, keinen Viertelanteil eingeräumt. Wie aus Punkt IV der Vereinbarung vom 9. November 1994 hervorgeht, hat die Mutter des Berufungswerbers eine Klage gegen Herrn Josef F. beim Landgericht Passau eingebbracht. Sie hat sich in der Vereinbarung verpflichtet, diese unverzüglich zurückzunehmen. Die Vereinbarung vom 9. November 1994 war offensichtlich das Ergebnis einer außergerichtlichen Einigung über vermögensrechtliche Ansprüche anlässlich der Auflösung einer Lebensgemeinschaft. Im unmittelbaren Zusammenhang mit dieser Vereinbarung zwischen den Eltern des Berufungswerbers steht auch der dem Erwerbsvorgang zu Grunde liegende Notariatsakt vom 9. November 1994, auf den die Vereinbarung zwischen den Eltern des Berufungswerbers vom 9. November 1994 konkret Bezug nimmt. Dass die Mutter des Berufungswerbers den Liegenschaftsanteil auch ohne diese Zahlungsverpflichtung des Vaters veräußert hätte, ist auf Grund der unmittelbaren Verknüpfung der Vereinbarung zwischen den Eltern des Berufungswerbers vom 9. November 1994 mit dem Notariatsakt vom 9. November 1994 nicht anzunehmen. Vielmehr besteht ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den beiden Verträgen und daher kann der Ansicht des Berufungswerbers, wonach durch die Zahlung des Betrages von 700.000,00 S lediglich Ansprüche aus der Lebensgemeinschaft zwischen seinen Eltern abgegolten wurden, nicht geteilt werden. Hauptzweck der Zahlungsverpflichtung war offensichtlich die Übereignung eines Liegenschaftsanteiles an den Berufungswerber und daher ist diese Zahlung durch den Vater des Berufungswerbers dessen Gegenleistung (Einräumung eines Fruchtgenussrechtes an die Veräußerin) gemäß § 5 Abs 3 Z. 2 GrEStG 1987 hinzuzurechnen.

Die Ausführungen in der gegenständlichen Berufung, wonach man einen Teil des Betrages von 100.000,00 DM als Zuwendung des Josef F. an den Berufungswerber ansehen könnte, sind hypothetisch, zumal keine Zuwendung an den Berufungswerber erfolgt ist. Dies wird auch im Vorlageantrag vom 10. September 1997 klargestellt, sodass der aus der gegenständlichen Berufung hervorgehende Hinweis auf § 19 Abs. 2 ErbStG ins Leere geht.

Aus den angeführten Gründen war die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, 25. Februar 2004