

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Herrn Bf., X., über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 3. August 2016, Erf.Nr. x/x, betreffend Gebühren zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert wie folgt:

Die Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 9 GebG wird festgesetzt mit € 3.500,--  
(2 % von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 175.000,--).

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

## Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 5. bzw. 15. Dezember 2014, Nachtrag zu diesem Kaufvertrag vom 9. bzw. 11. März 2015 und letztendlich Nachtrag zum Kaufvertrag und zu dem zuletzt genannten Nachtrag vom 31. Oktober bzw. 12. November 2015 wurden von Herrn Kf. die Grundstücke Nr. 1/3 und 1/4 der EZ 1 des Grundbuches Y erworben. Der Gesamtkaufpreis für diese Grundstücke wurde mit € 180.000,-- vereinbart. Von diesem Betrag entfällt ein Betrag in der Höhe von € 175.000,-- auf das Grundstück Nr. 1/3.

In dem Vertrag über die Einräumung von Wohnungsrechten sowie Veräußerungs- und Belastungsverboten vom 31. Oktober 2015, abgeschlossen zwischen Herrn Kf., seinen Eltern Frau M.K. und Herrn Bf., dem Beschwerdeführer, und den Großeltern mütterlicherseits von Herrn Kf., Frau G.M. und Herrn G.V., wird in Punkt I. festgehalten, dass Herr Kf. auf Grund des oben genannten Kaufvertrages samt Nachträgen Alleineigentümer des Grundstückes Nr. 1/3 der EZ 1 des Grundbuches Y ist. Im Punkt II. dieses Vertrages wird auszugsweise festgehalten:

*„Die Vertragsparteien stellen fest und bestätigen hiemit wechselseitig, dass die Ehegatten M. und G.V. ihrem Enkel Kf. den gesamten Kaufpreis für den Erwerb dieses Grundstückes geschenkt haben. Im Hinblick auf diese Schenkung räumt hiemit Herr Kf. folgende Rechte ein:*

*a) seinen Großeltern M. und G.V. auf Lebensdauer des länger Lebenden von ihnen das jeweils höchstpersönlich auszuübende und unentgeltliche Wohnungs- als Gebrauchsrecht an dem im Souterrain des auf dem vertragsgegenständlichen Grundstück errichteten Hauses Z., Str. gelegenen großen Raum mit Gewölbedecke, verbunden mit dem Recht der Mitbenützung von Bad und WC im Souterrain sowie des Gartens ein; und*

*b) seinen Eltern M. und Bf auf Lebensdauer des länger Lebenden von ihnen – mit Ausnahme der bereits von ihm bewohnten im ausgebauten Dachgeschoß gelegenen Wohnung, bestehend aus zwei Zimmern und Bad/WC – das jeweils höchstpersönlich auszuübende und unentgeltliche Wohnungs- als Gebrauchsrecht an allen übrigen Räumen des auf dem vertragsgegenständlichen Grundstück errichteten Hauses Z., Str. sowie das Recht der Mitbenützung des Gartens ein.*

.....“

Im Punkt VI. des Vertrages wird festgehalten, dass sämtliche mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Steuern, Abgaben und Gebühren die Ehegatten M. und Bf. zur ungeteilten Hand aus eigenem tragen und diesbezüglich die übrigen Vertragsparteien vollkommen schad- und klaglos halten werden.

Vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde dem Beschwerdeführer für den Vertrag über die Einräumung von Wohnungsrechten sowie Veräußerungs- und Belastungsverboten gemäß § 33 TP 9 GebG eine Gebühr in der Höhe von € 3.600,00 vorgeschrieben. Begründet wurde diese Vorschreibung damit, dass die entgeltliche Einräumung des Wohnungs- und Gebrauchsrechtes eine Dienstbarkeit im Sinne des § 33 TP 9 GebG darstellt. Die Schenkung des Kaufpreises stellt das Entgelt und die Bemessungsgrundlage dar.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde wurde vorgebracht, dass der Beschwerdeführer persönlich für die Einräumung des Wohnungsrechtes keinerlei Gegenleistung erbracht habe. Er habe weder irgendeinen Anteil des als Entgelt herangezogenen Kaufpreises bezahlt, noch dafür irgendeine Bürgschaft oder Garantie übernommen. Er sei dazu mangels Vermögens oder Einkommens gar nicht in der Lage, welcher Umstand der Finanzverwaltung bereits seit längerem bekannt sei. Die Rechtseinräumung an den Beschwerdeführer erfolgte unentgeltlich, weswegen sie nicht steuerbar sei. Die Gebührenvorschreibung sei dem Beschwerdeführer gegenüber zu Unrecht ergangen. Selbst bei Annahme einer entgeltlichen Rechtseinräumung könne nicht der gesamte Kaufpreis als Bemessungsgrundlage herangezogen werden, sondern maximal der nach steuerlichen Grundsätzen ermittelte Wert des Wohnungsrechtes an sich. Der gesamte Kaufpreis beziehe sich auf das Eigentum an der ganzen Liegenschaft, während das Wohnungsrecht des Beschwerdeführers lediglich ein völlig eingeschränktes Nutzungsrecht an Teilen der Liegenschaft, und das nicht einmal allein, umfasse.

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdevorentscheidung vom 13. Dezember 2016 als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung wurde wie folgt begründet:

*„Laut Punkt II. des Vertrages wird festgehalten, dass im Hinblick auf die Schenkung des Kaufpreises für den Erwerb des GrdSt 1/3 den Ehegatten M. und G.V. und den Ehegatten M. und Bf das lebenslange Wohnrecht eingeräumt wird. Es liegt somit eine entgeltliche Einräumung einer Dienstbarkeit vor.*

*Gem. § 28 Abs. 1 Z 1 GebG sind alle am Rechtsgeschäft beteiligten Gesamtschuldner der Gebühr. Bei mehreren Gesamtschuldnern liegt es im Ermessen der Abgabenbehörde, also unter Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit, zu entscheiden wer als Schuldner herangezogen wird.*

*Lt. Punkt VI des Vertrages wurde vereinbart, dass die Gebühren von den Ehegatten M. und Bf getragen werden.*

*Entsprechend dieser Bestimmungen wird aus Zweckmäßigkeit der Vereinbarung gefolgt und erfolgte daher die Inanspruchnahme als Gesamtschuldnern.*

*Billigkeitsgründe, die wider der Vereinbarung gegen eine Inanspruchnahme sprechen sind nicht zu erkennen.*

*Die Beschwerde war daher abzuweisen.“*

Der gegen diese Erledigung eingebrachte Vorlageantrag wurde wie folgt begründet (ohne Hervorhebungen):

*„Die oa Beschwerde vorentscheidung geht auf meine Argumentation nicht ein, sondern ‚hält fest‘, dass die Wohnungsrechtseinräumung(en) als Entgelt für die ‚Schenkungen des Kaufpreises für den Erwerb von GrdSt 1/3‘ erfolgte.*

*Tatsächlich wird in dem gleichzeitig anhängigen Verfahren zu Erfassungsnummer x/y (Steuer Nr. y/y) mit Bescheid desselben Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 19.v.2016 im Zusammenhang mit dem Erwerb des oa Grundstückes derselbe Vorgang nicht als Kaufpreisschenkung, sondern als entgeltlicher, somit grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang behandelt. Dieses Verfahren ist noch nicht rechtskräftig beendet.*

*Somit ist vom zuständigen Finanzamt die grundsätzliche Frage der steuerlichen Qualifikation des für den gegenständlichen Bescheid ursächlichen Vorganges (‚Erwerb von GrdSt 1/3‘) widersprüchlich und daher nicht beantwortet. Falls ein GrESt-pflichtiger Vorgang vorliegen sollte, wäre mein Rechtserwerb ohne Gegenleistung, somit schenkungsweise, erfolgt; das würde aber wiederum keine Gebührenpflicht auslösen.*

*Darüber hinaus verweise ich auch auf die Argumentation in meiner Beschwerde vom 8.ix.2016.“*

Erwägungen

Festgehalten wird, dass das Grunderwerbsteuerverfahren nicht Gegenstand dieses Verfahrens ist und es auch keinen Einfluss auf das gegenständliche Verfahren hat. Eine Unterbrechung dieses Verfahrens bis zur rechtskräftigen Entscheidung im Grunderwerbsteuerverfahren kommt nicht in Betracht, da es sich bei dem

Grunderwerbsteuerverfahren nicht um eine Vorfrage zu dem gegenständlichen Rechtsgebührenverfahren handelt.

Gegenstand dieses Verfahrens ist das mit dem Vertrag über die Einräumung von Wohnungsrechten sowie Veräußerungs- und Belastungsverboten vom 31. Oktober 2015 abgeschlossene Rechtsgeschäft. Auch wenn in diesem Vertrag in seinem Punkt I. festgehalten wird, dass Herr Kf. auf Grund eines Kaufvertrages und mehrerer Nachträge Eigentümer des Grundstückes Nr. 1/3 des Grundbuches Y ist, handelt es sich hier um ein vom Grunderwerbsteuerverfahren losgelöstes und von diesem völlig unabhängiges Verfahren. Das Grunderwerbsteuerverfahren hat auf das gegenständliche Gebührenverfahren keinen Einfluss.

Als wesentlicher Grundsatz des Gebührenrechts ist im § 17 Abs. 1 GebG bestimmt, dass für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren Rz 1 zu § 17 und die dort zitierte Rechtsprechung). Das Rechtsgeschäft unterliegt also so der Gebühr, wie es beurkundet ist. Jedes Rechtsgeschäft ist infolge der alleinigen Maßgeblichkeit des Inhaltes der darüber errichteten Urkunde (sowie der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemachten Schriften) auch für sich allein zu beurteilen (Fellner aaO, Rz 3 zu § 17).

In diesem Vertrag über die Einräumung von Wohnungsrechten sowie Veräußerungs- und Belastungsverboten wird im ersten Punkt festgehalten, dass Herr Kf. auf Grund eines Kaufvertrages und zweier Nachträge das Grundstück Nr. 1/3 des Grundbuches Y erworben hat. Im nächsten Punkt wird von den Vertragsparteien zunächst wechselseitig bestätigt, dass die Ehegatten M. und G.V. ihrem Enkel Kf. den gesamten Kaufpreis für den Erwerb dieses Grundstückes geschenkt haben. Im Hinblick auf diese Schenkung räumt Herr Kf. seinen Großeltern M. und G.V. sowie seinen Eltern M. und Bf. jeweils ein höchstpersönlich auszuübendes und unentgeltliches Wohnungs- als Gebrauchsrecht ein.

Gemäß § 33 TP 9 GebG unterliegen Dienstbarkeiten, wenn jemandem der Titel zur Erwerbung einer Dienstbarkeit entgeltlich eingeräumt oder die entgeltliche Erwerbung von dem Verpflichteten bestätigt wird, von dem Werte des bedungenen Entgeltes einer Gebühr von 2 v.H.

Voraussetzung der Erfüllung des Tatbestandes des § 33 TP 9 GebG ist, dass die Einräumung der Dienstbarkeit durch entgeltliches Rechtsgeschäft erfolgt. Ob ein entgeltliches Rechtsgeschäft vorliegt, ist nach den Vorschriften des Gebührengesetzes zu prüfen. Ein solches entgeltliches Rechtsgeschäft liegt vor, wenn nach dem Willen der Parteien eine Leistung in einer subjektiven Äquivalenz durch die andere vergolten werden soll (vgl. VwGH 16.10.2003, 2003/16/0126).

Den Einwänden des Beschwerdeführers, das Wohnungs- als Gebrauchsrecht sei ihm unentgeltlich eingeräumt worden, steht Folgendes entgegen. Tatsächlich wurden diese Wohnungs- als Gebrauchsrechte nicht unentgeltlich eingeräumt, sondern bildet die Schenkung des Kaufpreises für den Erwerb der Liegenschaft das Entgelt für die

Einräumung dieser Wohnungs- als Gebrauchsrechte. Dieses geht eindeutig aus Punkt II. des gegenständlichen Vertrages hervor. Diese Wohnungsrechte werden im Hinblick auf die Schenkung des für den Erwerb der Liegenschaft vereinbarten Kaufpreises eingeräumt.

Bemessungsgrundlage der Gebühr nach § 33 TP 9 GebG ist nicht der Wert der Dienstbarkeit, sondern der Wert des bedungenen Entgeltes. Für die Gebührenbemessung ist der Wert der Gegenleistung, die für die Einräumung der Dienstbarkeit versprochen wird, maßgebend. Im gegenständlichen Fall besteht das Entgelt für die Einräumung der Wohnungsrechte in einem Einmalbetrag, nämlich in der Schenkung des Kaufpreises für den Erwerb des Grundstückes Nr. 1/3 des Grundbuches Y. Der Kaufpreis für den Erwerb dieses Grundstückes wurde mit € 175.000,-- vereinbart. Im Punkt II. des gegenständlichen Vertrages stellen die Vertragsparteien fest und bestätigen wechselseitig, dass die Ehegatten M und G.V. ihrem Enkel Kf. den gesamten Kaufpreis für den Erwerb dieses Grundstückes geschenkt haben. Dieser Betrag bildet die Bemessungsgrundlage für die Gebühr nach § 33 TP 9 GebG, da die Einräumung der Wohnungsrechte im Hinblick auf die Schenkung erfolgte.

Weiter wird noch erwähnt, dass nach § 28 Abs. 1 Z. 1 GebG bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften – wie auch bei den Dienstbarkeiten – wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterfertigt ist, die Unterzeichner der Urkunde zur Entrichtung der Gebühr verpflichtet sind. Im gegenständlichen Fall wurde der Vertrag über die Einräumung von Wohnungsrechten sowie Veräußerungs- und Belastungsverboten von sämtlichen Vertragsteilen am 31. Oktober 2015 unterfertigt. Wenn die Verpflichtung zur Gebührenentrichtung zwei oder (wie hier) mehrere Personen trifft, so sind sie nach § 28 Abs. 6 GebG zur ungeteilten Hand verpflichtet. Durch privatrechtliche Vereinbarungen kann das abgabenrechtliche Gesamtschuldverhältnis nicht ausgeschlossen werden.

Schulden jedoch mehrere Personen dieselbe abgabenrechtliche Leistung, so sind sie gemäß § 6 BAO Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB). Ein solches abgabenrechtliches Gesamtschuldverhältnis besteht bereits dann, wenn der maßgebliche abgabenrechtliche Tatbestand verwirklicht ist. Liegt ein Gesamtschuldverhältnis vor, so hängt es gem. § 891 zweiter Satz ABGB vom Gläubiger ab, ob er von allen oder von einigen Mitschuldnern das Ganze, oder nach von ihm gewählten Anteilen, oder aber das Ganze von einem einzigen fordern will. Der Gläubiger kann daher jeden der Mitschuldner nach seinem Belieben in Anspruch nehmen, bis er die Leistung vollständig erhalten hat. Bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses in Abgabensachen steht daher der Abgabenbehörde die Wahl zu, ob sie alle Gesamtschuldner, oder nur einzelne, im letzteren Fall welche der Gesamtschuldner, die diese Abgabe schulden, zur Leistung heranziehen will. Das Gesetz räumt somit der Abgabenbehörde einen Ermessensspielraum ein, in dessen Rahmen sie ihre Entscheidung nach § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter aller in Betracht kommender Umstände zu treffen hat. Haften für eine Abgabenschuld zwei oder mehrere Gesamtschuldner, so wird sich die Behörde im Rahmen ihrer Ermessensübung

nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten dürfen, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte (VwGH 28.2.2002, 2001/16/0606).

Das Finanzamt hat unter Beachtung des vertraglichen Innenverhältnisses die Gebührenvorschreibung an den Beschwerdeführer gerichtet. Nach dem Inhalt des Vertrages haben sich der Beschwerdeführer und Frau M.K. verpflichtet, sämtliche mit der Errichtung und Verbücherung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Steuern, Abgaben und Gebühren aus eigenem zu tragen und die übrigen Vertragsparteien vollkommen schad- und klaglos zu halten. Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel hat mit dem gegenständlichen Bescheid eine der beiden Parteien in Anspruch genommen, die sich im Innenverhältnis zur Tragung der Gebühren verpflichtet haben.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die getroffene Entscheidung entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.10.2003, 2003/16/0126).

Wien, am 30. Juni 2017