



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau H.F., H., vertreten durch Herrn D.L., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. Jänner 2005 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 24. Mai 1999 hat Frau T.F. die ihr gehörigen Liegenschaften EZ 1 je zur Hälfte Herrn W.F. und Frau H.F., der Berufungserberin, auf ihren Todesfall übergeben. Als Gegenleistung wurde die Pflege und Betreuung der Übergeberin, die Bezahlung der Kosten eines ortsüblichen Begräbnisses samt Grabinschrift und Grabpflege auf Lebenszeit sowie bestimmte Erhaltungskosten vereinbart.

Der Einheitswert der übergebenen Liegenschaften hat insgesamt S 120.000,-- betragen. Der Wert der Vertragsgegenleistungen wurde mit insgesamt S 192.000,-- festgestellt. Da somit die Gegenleistung höher als der einfache Einheitswert der übergebenen Liegenschaften war, handelte es sich nach der damaligen Rechtslage um ein vollkommen entgeltliches Rechtsgeschäft, für das den Übernehmern vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheiden je vom 3. September 1999 die Grunderwerbsteuer jeweils von der halben Gegenleistung vorgeschrieben wurde.

Frau T.F. ist am xy verstorben. Mit Bescheid vom 13. Jänner 2005 wurde der Berufungserberin vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, da die Gegenleistung unter dem dreifachen Einheitswert liegt, von der Differenz der halben

Gegenleistung zum dreifachen halben Einheitswert als Erwerb von Todes wegen eine Erbschaftsteuer in der Höhe von € 1.052,80 vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass es sich bei diesem Übergabsvertrag auf den Todesfall zum damaligen Zeitpunkt um einen entgeltlichen Vertrag und nicht um eine Schenkung auf den Todesfall handelte und für diesen Erwerbsvorgang die Grunderwerbsteuer bereits vorgeschrieben wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG sind von der Besteuerung jedoch der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Als Erwerb von Todes wegen gilt nach § 2 Abs. 1 Z. 2 ErbStG der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall sowie jeder andere Erwerb, auf den die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes Anwendung finden.

Der Notariatsakt vom 24. Mai 1999 ist als Übergabsvertrag auf den Todesfall bezeichnet und wurde darin vereinbart, dass die Übergeberin die in diesem Vertrag bezeichneten Liegenschaften den Übernehmern je zur Hälfte gegen Übernahme der im Vertrag vereinbarten Leistungen übergeben. Dieses Rechtsgeschäft stellt nach dem Willen der Parteien ein entgeltliches Rechtsgeschäft dar, welches erst mit dem Todestag der Übergeberin erfüllt werden sollte.

Der Erwerbsvorgang wird gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits durch das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst durch das Erfüllungsgeschäft verwirklicht (vgl. VwGH 18. 4. 1997, 97/16/0047, 0048).

In seinem Erkenntnis vom 29. 6. 2006, 2006/16/0009, ging der Verwaltungsgerichtshof in einem vergleichbar gelagerten Sachverhalt davon aus, dass der Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht worden sei und keine Schenkung auf den Todesfall, sondern ein nur der Grunderwerbsteuer unterliegender Rechtsvorgang vorliege.

In jenem Fall sollte mit "Übergabsvertrag und Übergabsvertrag auf den Todesfall" insgesamt die Hälfte der Liegenschaft (halber Einheitswert: 83.000,00 S) übergeben werden, wobei als Übergabepreis neben der Pflege und Betreuung ein Betrag von 40.750,00 S vereinbart wurde. Bei Vorschreibung der Grunderwerbsteuer ging das Finanzamt von einer Gesamtgegenleistung von 54.720,00 S aus. Der VwGH qualifizierte diesen Vertrag als entgeltliches Rechtsgeschäft über die Hälfte der Liegenschaft. Mit dem "Übergabsvertrag und Übergabsvertrag auf den Todesfall" sei ein einheitliches Verpflichtungsgeschäft über die Hälfte der Liegenschaft abgeschlossen worden, wobei die tatsächliche Übergabe, nämlich die Erfüllung dieser eingegangenen Verpflichtung, bezüglich des einen Viertelanteils sofort und bezüglich des anderen Viertelanteils erst mit dem Todesfall der Übergeberin erfolgen sollte. Es liege keine "Schenkung auf den Todesfall" vor, sondern ein nur der Grunderwerbsteuer unterliegendes entgeltliches Rechtsgeschäft, bei dem die Erfüllung der eingegangenen Verpflichtung zu zwei unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgen sollte. Das Finanzamt habe den gesamten Erwerbsvorgang bereits der Grunderwerbsteuer unterworfen.

Zwar liegt im nunmehr zu beurteilenden Fall nicht ein "Übergabsvertrag und Übergabsvertrag auf den Todesfall", sondern lediglich ein "Übergabsvertrag auf den Todesfall" vor, doch gelten die Ausführungen des Höchstgerichtes wegen der Maßgeblichkeit des Verpflichtungsgeschäftes für die Grunderwerbsteuervorschreibung auch für den gegenständlichen Vertrag, in welchem sich Anhaltspunkte dafür, dass dieser zum Vertragsabschlusszeitpunkt nicht als entgeltliches, sondern als ein nur teilentgeltliches Rechtsgeschäft gewollt gewesen wäre, nicht ergeben.

Entsprechend dem zuletzt angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes war im Ergebnis daher, da der vorliegende Vertrag eine Gegenleistung vorsah, weder von einer Schenkung auf den Todesfall noch von einer gemischten Schenkung auf den Todesfall auszugehen und der Tatbestand des § 2 Abs. 1 Z. 2 ErbStG nicht erfüllt. Vielmehr stellte sich der Übergabsvertrag auf den Todesfall im Vertragsabschlusszeitpunkt als entgeltliches Rechtsgeschäft dar, bei dem die Erfüllung der Verpflichtung auf den Tod der Übergeberin hinausgeschoben war und für welches die Grunderwerbsteuer sofort bei Vertragsabschluss erhoben worden war. Da der in Streit stehende Vertrag neben einem der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorgang keine der Erbschaftssteuer unterliegende Schenkung auf den Todesfall enthielt, blieb für die (zusätzliche) Vorschreibung von Erbschaftssteuer kein Raum. Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. April 2008