

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt ***RA***, über die Beschwerde vom 19. Dezember 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 13. November 2019 betreffend Grunderwerbsteuer, Erfassungsnummer ***zzz***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 13.11.2019, Erfassungsnummer ***zzz***, setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in Wien dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.), Herrn ***Bf1***, ***Adresse1***, die Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 4.031,79 fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 19.12.2019.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.01.2020 als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 12.02.2020 den Vorlageantrag.

Mit Schreiben vom 09.07.2020 zog der Bf. den in der Beschwerde gestellten Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Übergabsvertrag vom 28.12.2018 übergaben Frau ***NN1*** und Herr ***NN2*** an ihren Sohn, dem nunmehrigen Bf., die jeweils zur Hälfte in ihrem Eigentum stehende Liegenschaft EZ ***z1z*** Grundbuch ***1*** im Rahmen einer Schenkung.

Am 11.11.2019 übermittelte der nun einschreitende Rechtsanwalt als Vertreter des Bf., dem Finanzamt die Grundstückswertberechnung für 1/1 der übertragenen Liegenschaft.

Das Finanzamt erließ daraufhin am 13.11.2019 zwei an den Bf. gerichtete Bescheide (je ein Bescheid je Übergeber). Dabei erfolgte hinsichtlich des Erwerbs von der Mutter unter Anwendung des § 7 GrEStG die Zusammenrechnung einer wirtschaftlichen Einheit.

Für den Rechtsvorgang „Übergabsvertrag mit ***NN2***“ setzte das Finanzamt ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 212.027,60 die Grunderwerbsteuer mit € 1.060,14 fest. Dieser Bescheid ist nach der Aktenlage unanfechtbar in Rechtskraft erwachsen.

Für den Rechtsvorgang „Übergabsvertrag mit ***NN1***“ setzte das Finanzamt mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid die Grunderwerbsteuer mit € 4.031,79 fest.

Zur Abgabeberechnung wird in diesem Bescheid festgehalten:

„Gemäß [§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1987](#) wird die Steuer vom Wert der Grundstücke in Höhe von € 212.027,60, unter Berücksichtigung der früheren Erwerbe in Höhe von € 212.027,60, wie folgt ermittelt:

37.972,40 € x 0,5 %	189,86 €
150.000,00 € x 2 %	3.000,00 €
24.055,20 € x 3,5 %	841,93 €
Grunderwerbsteuer (gerundet gemäß § 204 BAO)	4.031,79 €

...

Wert der früheren Erwerbe 212.027,60 €.“

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde hält der Bf. zunächst fest, dass die Anfechtung lediglich hinsichtlich eines Teilbetrages der Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.971,65 erfolgt. Denn die Abgabe sei zu Unrecht in der Höhe von € 4.031,79 anstatt zutreffend mit € 1.060,14 festgesetzt worden.

Vollkommen richtig sei, dass ihm seine Eltern mit dem gegenständlichen Übergabsvertrag unentgeltlich die ihnen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ ***z1z*** KG ***1*** mit dem Grundstück ***2*** übergeben hätten.

Die Steuerbehörde sei zunächst weiters richtig von einem Wert des Hälfteanteiles dieser Liegenschaft in Höhe von € 212.027,60 ausgegangen und habe auf Basis dieser Bemessungsgrundlage gem. § 7 Abs. 1 Z 2a GrEStG im gleichzeitig erlassenen Grunderwerbsteuerbescheid betreffend den Erwerb von seinem Vater die Steuer mit 0,5 % und sohin mit € 1.060,14 festgesetzt. Beim angefochtenen Bescheid betreffend den Erwerb von seiner Mutter hätte das Finanzamt von der gleichen Bemessungsgrundlage ausgehen müssen und hätte es die Grunderwerbsteuer ebenfalls mit € 1.060,14 festsetzen müssen.

Offensichtlich infolge eines Irrtums habe das Finanzamt einen früheren Erwerb in Höhe von € 212.027,60 hinzugerechnet und damit aus welchem Grund auch immer angenommen, dass er innerhalb der letzten fünf Jahre ab der Entstehung der gegenständlichen Steuerschuld von derselben Person, also von seiner Mutter, eine Liegenschaft mit dem gleichen Wert erworben habe. Dies sei allerdings unrichtig und jedenfalls nicht der Fall.

Wenn das Finanzamt im angefochtenen Bescheid auch den Wert des von seinem Vater unentgeltlich erworbenen Hälfteanteiles hinzugerechnet habe, dann sei dies zu Unrecht erfolgt. Denn eine solche Zusammenrechnung sei durch das Gesetz ausdrücklich nur dann gestattet, wenn der Erwerb von derselben Person erfolge, wenn also dieselbe Person Veräußerer sei.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.01.2020 als unbegründet ab.

Gemäß [§ 7 Abs. 1 Z 2a GrEStG 1987](#) habe eine Zusammenrechnung sowohl bei anfallenden Erwerben von derselben an dieselbe Person innerhalb der letzten fünf Jahre als auch beim Erwerb einer wirtschaftlichen Einheit oder Teilen einer wirtschaftlichen Einheit durch zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge innerhalb der Fünfjahresfrist durch dieselbe Person zu erfolgen.

Das vertragsgegenständliche Einfamilienhaus, inliegend der EZ ***z1z*** KG ***1***, stelle eine wirtschaftliche Einheit dar. Es habe daher eine Zusammenrechnung der beiden Erwerbsvorgänge zu erfolgen.

Im Vorlageantrag bezeichnet der Bf. diese Argumente als nicht stichhaltig.

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit könne sich nur auf den Schenkungsgegenstand beziehen, nicht jedoch auf zwei verschiedene Personen, die als Geschenkgeber jeweils hinsichtlich ihrer Anteile an einem Grundstück beteiligt seien. Die Zusammenfassung zweier

verschiedener natürlicher Personen zu einer wirtschaftlichen Einheit sei den Steuergesetzen und insbesondere dem Grunderwerbsteuergesetz fremd.

In seiner Mitteilung vom 09.07.2020 brachte der Bf. ergänzend vor, die vom Finanzamt vorgenommene Auslegung der erwähnten Bestimmung betreffend die wirtschaftliche Einheit führe zu einer Art Doppelbesteuerung. Im Übergabsvertrag seien zwei Erwerbsvorgänge enthalten. Es gehe sohin nicht um die Zusammenrechnung des jetzigen Erwerbsvorganges mit einem früheren (in den letzten fünf Jahren stattgefundenen) Erwerbsvorgang, sondern um die Zusammenrechnung der beiden gleichzeitig stattgefundenen Erwerbsvorgänge. Diese objektbezogene Zusammenrechnung widerspreche den Grundprinzipien des Steuerrechtes und insbesondere des Grunderwerbsteuergesetzes, wonach jeder Erwerbsvorgang gesondert zu beurteilen sei. Die von der Finanzverwaltung so bezeichnete „horizontale Zusammenrechnung“ sei sohin nicht gesetzesgemäß und jedenfalls verfassungswidrig.

Darüber hinaus meint er, selbst dann, wenn man der Argumentation des Finanzamtes folgen wolle, sei die Steuer wie folgt zu berechnen:

0,5 % von 250.000,00 = 1.250,00

2,5 % von 150.000,00 = 3.000,00

3,5 % von 24.055,20 = 814,93

Die Summe dieser Teilbeträge ergibt € 5.064,93. Das Finanzamt habe aber dem Bf. mit den beiden o.a. Bescheiden insgesamt € 5.091,93 zur Entrichtung vorgeschrieben.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist auf Grund des vorliegenden Übergabsvertrages vom 28.12.2018, der Verantwortung des Bf. sowie des vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akteninhalts als erwiesen anzusehen.

Der Verfahrensgang vor dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel sowie dem Bundesfinanzgericht ist durch den Grunderwerbsteuerbescheid, die Bescheidbeschwerde, den Vorlagebericht und den Eingaben des Bf. evident.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattgabe)

Rechtslage:

[§ 7 Abs. 1 Z 2a GrEStG 1987](#) bestimmt u.a.:

Die Steuer beträgt beim unentgeltlichen Erwerb von Grundstücken

- für die ersten 250 000 Euro 0,5%,
- für die nächsten 150 000 Euro 2%,
- darüber hinaus 3,5%

des Grundstückswertes.

Dies gilt auch bei teilentgeltlichen Erwerben, insoweit keine Gegenleistung zu erbringen ist; insoweit eine Gegenleistung zu erbringen ist, gilt Z 3.

Für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes sind von derselben Person an dieselbe Person anfallende Erwerbe innerhalb der letzten fünf Jahre, soweit die Steuer nach dieser Litera berechnet wurde, zusammenzurechnen; dabei sind frühere Erwerbe mit ihrem früheren Wert anzusetzen. Für die Berechnung der Fünfjahresfrist ist jeweils auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld abzustellen. Eine Zusammenrechnung hat auch dann zu erfolgen, wenn – durch zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge – eine wirtschaftliche Einheit oder Teile einer wirtschaftlichen Einheit innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person anfällt.

Erwägungen:

§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. a letzter Absatz GrEStG enthält zwei Zusammenrechnungstatbestände.

Nach der ersten Alternative dieser Gesetzesstelle sind für die Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes von derselben Person an dieselbe Person anfallende Erwerbe innerhalb der letzten fünf Jahre, soweit die Steuer nach dieser Litera, also nach dem Stufentarif berechnet wurde, zusammenzurechnen (von der Finanzverwaltung als vertikale Zusammenrechnung bezeichnet).

Sinn und Zweck der Vorschrift ist es, zu verhindern, dass durch die Zerlegung einer Schenkung in mehrere aufeinander folgende Zuwendungen die Steuerlast verringert werden kann (vgl. VwGH 20.08.1998, [95/16/0298](#), zu [§ 11 ErbStG 1955](#)).

Nach dem letzten Satz des § 7 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG erfolgt als zweite Alternative eine Zusammenrechnung auch dann, wenn - durch zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge - eine wirtschaftliche Einheit oder Teile einer wirtschaftlichen Einheit innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person anfallen (von der Finanzverwaltung als horizontale Zusammenrechnung bezeichnet).

Im Gegensatz zur Ansicht des Bf. ist der Anwendungsbereich dieser Norm nicht auf jene Fälle beschränkt, bei denen es zu mehreren Erwerben von derselben Person an dieselbe Person kommt. Eine Zusammenrechnung erfolgt vielmehr auch dann, wenn eine Person innerhalb der

geforderten Fünfjahresfrist Anteile an einer wirtschaftlichen Einheit erhält, die von verschiedenen Übergebern stammen (siehe auch Fellner, Grunderwerbsteuergesetz, § 7 GrEStG Rz. 11 ff).

Der Bf. ist im Recht, wenn er darauf hinweist, dass sich der Begriff der wirtschaftlichen Einheit im gegebenen Zusammenhang nur auf den Schenkungsgegenstand beziehen kann, nicht jedoch auf zwei verschiedene Personen, die als Geschenkgeber jeweils hinsichtlich ihrer Anteile an einem Grundstück beteiligt sind. Der Bf. irrt, wenn er meint, das Finanzamt habe die beiden Geschenkgeber als eine wirtschaftliche Einheit beurteilt. Derartige Feststellungen finden sich im angefochtenen Bescheid nicht.

Es steht unstrittig fest, dass mit dem in Rede stehenden Übergabsvertrag das Grundstück EZ ***z1z*** Grundbuch ***1*** an den Bf. übertragen worden ist. Bei dieser Liegenschaft handelt es sich zweifellos um eine wirtschaftliche Einheit, erfasst unter EWAZ ***3***.

Damit sind alle Tatbestandsmerkmale des § 7 Abs. 1 Z 2 lit. a letzter Absatz GrEStG erfüllt, denn an den Bf. ist durch zwei Erwerbsvorgänge eine wirtschaftliche Einheit innerhalb der Fünfjahresfrist (im vorliegenden Fall zeitgleich) angefallen.

Der Bf. ist auch mit seiner Ansicht nicht im Recht, dass dem Finanzamt bei der Abgabeberechnung ein Fehler unterlaufen sei. Seine Meinung, die sich aus den von ihm erwähnten drei Teilbeträgen zusammensetzende Grunderwerbsteuer sei mit insgesamt € 5.064,93 festzusetzen, ist schon deshalb verfehlt, weil der von ihm angestellte Rechengang offensichtlich auf einen Ziffernsturz beruht. Denn 3.5 % von € 24.055,20 sind € 841,93 und nicht € 814,93.

Zu den vorgetragenen verfassungsrechtlichen Bedenken wird ausgeführt:

Es trifft zwar zu, dass der Gleichheitsgrundsatz den Gesetzgeber insofern bindet, als er ihm verbietet, Gleiches ungleich oder Ungleiches gleich zu behandeln. Er muss an gleiche Tatbestände gleiche Rechtsfolgen knüpfen, wesentlich ungleiche Tatbestände müssen zu entsprechend unterschiedlichen Regelungen führen. Der Gesetzgeber ist bei Erlassung einer Regelung, die eine rechtliche Ungleichbehandlung bewirkt, darüber hinaus an das aus dem Gleichheitsgrundsatz abzuleitende Sachlichkeitsgebot gebunden. Nur sachlich gerechtfertigte Differenzierungen sind daher verfassungsrechtlich unbedenklich (siehe VfGH 27.6.1985, [G154/84](#) oder 29.9.1986, G167/85 u.a.)

Solange keine sachlich nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung vorliegt, ist es dem einfachen Gesetzgeber aber auch erlaubt, im Rahmen des ihm zukommenden rechtspolitischen Gestaltungsspielraums zu entscheiden, welche Regelung er bevorzugt und seine rechtspolitischen Zielvorstellungen auf die ihm geeignet erscheinende Art zu verfolgen (siehe etwa VfSlg. 16.176/2001, 16.504/2002).

Dem Gesetzgeber kann daher nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn er an unterschiedliche Sachverhalte unterschiedliche Rechtsfolgen knüpft. Durch die oben erwähnte gesetzliche Regelung kommt es zur „horizontalen Zusammenrechnung“, wenn - durch zwei oder mehrere Erwerbsvorgänge - eine wirtschaftliche Einheit oder Teile einer wirtschaftlichen Einheit innerhalb der Fünfjahresfrist an dieselbe Person anfallen. Die Tatsache, dass z.B. bei mehr als fünf Jahren auseinanderliegenden Zuwendungen jeder Erwerbsvorgang gesondert zu beurteilen ist und dass sich daraus gegebenenfalls eine differenzierte abgabenrechtliche Beurteilung ergeben kann, erscheint daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im Hinblick auf die eben zitierte Rechtsprechung als verfassungskonform.

Der Beschwerde war daher der Erfolg zu versagen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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 vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Darüber hinaus ergibt sich die Anwendung des Stufentarifs gem. [§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. a GrEStG 1987](#) direkt aus dem Gesetz. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 10. August 2020