

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23.01.2014, ErfNr, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Grunderwerbsteuer beträgt entsprechend dem Bescheid vom 23. Jänner 2014 richtig **1.481,84 €**.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

In der Verlassenschaftssache Erbl, verstorben am 5.2.2013, war der Nachlass mit dem Betrag von 39.054,98 überschuldet. An Aktiva waren ein unbebautes Grundstück im Ausmaß von 907 m<sup>2</sup>, EZGB, mit einem Einheitswert von 872,07 € sowie geringe Geldguthaben vorhanden, die Passiva haben sich aus Gerichtskommissionsgebühren (360,72 €), übernommene Begräbnis- und Grabkosten (1.307,76 €) sowie im Wesentlichen der Forderung des Bf, SHVZI (42.146,26 €) zusammengesetzt und haben daher insgesamt 43.814,74 € betragen. Das BG hat sodann antragsgemäß mit Beschluss vom 1.11.2013, dg. Zahl BGZI, die Überlassung aller Aktiva an Zahlungs statt gemäß § 154 AußStG an den Bf gegen Bezahlung der Passiva verfügt. Am 24. Oktober 2013 hat der Bf obiges landwirtschaftliches Grundstück je zur Hälfte an Kf, um einen Kaufpreis von 5.000 € verkauft. Der Verfasser des Kaufvertrages hat die anfallende Grunderwerbsteuer, =GrESt, zu der ErfNr vom 3-fachen Einheitswert des Grundstückes in Höhe von 91,57 € selbst berechnet. Am 19. November 2013 ist beim Finanzamt für

Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel, =GVG, ein Ersuchen um Überprüfung der Selbstberechnung eingelangt.

Aufgrund dieser Mitteilung hat das GVG die GrESt von der Gegenleistung wie folgt berechnet und mit Bescheid vom 23. Jänner 2014 gemäß § 201 BAO festgesetzt.

Aktiva		
Liegenschaft, VKW=Kaufpreis	96,63 %	5.000,00 €
Geldguthaben	3,37 %	174,35 €
Passiva		
Summe, =Gegenleistung		43.814,74 €
anteilige Gegenleistung	96,63 %	42.338,18 €
3,5 % GrESt		1.481,84 €

Zur Begründung hat das GVG ausgeführt, die Überlassung an Zahlungs statt sei kein Erwerb von Todes wegen, sodass die Steuer von der anteiligen Gegenleistung zu berechnen sei.

Dagegen hat der Bf, nunmehriger Beschwerdeführer, =Bf., am 13. Februar 2014 Beschwerde erhoben, weil die Überlassung an Zahlungs statt sehr wohl zu den Erwerben von Todes wegen zähle, wenngleich sie in § 2 Abs. 1 ErbStG nicht ausdrücklich angeführt sei. Es bestehe eine Lücke im Gesetz, sodass es im Sinne einer Gleichbehandlung erforderlich sei, den vorliegenden Rechtserwerb im Rahmen eines Verlassenschaftsverfahrens in analoger Anwendung des § 2 Abs. 1 ErbStG als Rechtserwerb von Todes wegen anzusehen. Weiters sei die Gegenleistung wie bei einem Käufer mit dem Verkaufswert zu begrenzen.

In seiner Beschwerdevorentscheidung vom 21. März 2014 hat das GVG die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, weil die Überlassung an Zahlungs statt gemäß § 798a ABGB einen Titel zum Eigentumserwerb, dem kein einen Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, darstelle und daher gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG der GrESt unterliege. Die GrESt sei von der Gegenleistung zu berechnen, worunter auch der Verzicht auf eine Forderung zu verstehen sei. Als Bemessungsgrundlage seien daher auch die Gebühren des Gerichtskommissärs anzusetzen gewesen.

Am 15. April 2014 hat der Bf. mit der gleichen Begründung wie in seiner Beschwerde einen Vorlageantrag gestellt.

### Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ist aufgrund des Akteninhaltes (insbesondere Gerichtsbeschluss und Kaufvertrag) erwiesen.

## **Rechtslage**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 unterliegt der Erwerb des Eigentums an einem inländischen Grundstück, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, der GrESt.

Die maßgeblichen Teile der §§ 4 bis 6 GrEStG 1987 lauteten in der bis 31. Mai 2014 anzuwendenden Fassung:

§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987: Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

§ 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987: Die Steuer ist vom Wert des Grundstückes zu berechnen, beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs statt vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens vereinbart wird.

§ 5 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987: Gegenleistung ist bei einer Leistung an Erfüllungs statt der Wert, zu dem die Leistung an Erfüllungs statt angenommen wird.

§ 6 Abs. 1 lit. b GrEStG 1987: Als Wert des Grundstückes ist im Übrigen das Dreifache des Einheitswertes (lit. a) 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.

## **Erwägungen**

Gemäß § 154 Abs. 1 AußStrG hat das Gericht die Aktiven einer überschuldeten Verlassenschaft auf Antrag den Gläubigern zu überlassen, wenn nicht schon eine unbedingte Erbantrittserklärung oder ein Antrag auf Überlassung als erblos vorliegt und kein Verlassenschaftskonkurs eröffnet wurde. Überlässt das Gericht eine überschuldete Verlassenschaft an Zahlungs statt, so bildet gemäß § 798 a ABGB der Überlassungsbeschluss einen Titel zum Erwerb bestimmter Sachen. Solche Beschlüsse eines Gerichtes sind Erwerbsvorgänge im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG, denen kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, und unterliegt der Erwerb eines inländischen Grundstückes aufgrund einer Überlassung an Zahlungs statt gemäß § 154 AußStrG zweifelsfrei der GrESt.

Strittig im gegenständlichen Fall ist ausschließlich die Bemessungsgrundlage für die GrESt. Während das GVG die Steuer von der Gegenleistung berechnet hat, begeht der Bf. die Bemessung vom dreifachen Einheitswert oder vom Verkehrswert.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer **grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung** zu berechnen. Die Berechnung vom Wert der Gegenleistung ist sohin zum Besteuerungsgrundsatz erhoben, die Berechnung vom Wert des Grundstückes ist nur

in den in Abs. 2 des § 4 GrEStG **taxativ** aufgezählten Fällen zulässig (siehe *Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, GrESt, § 4 Rz. 2, samt der angeführten Judikatur*).

Demgemäß kann die Ausnahmeregel für die ausdrücklich angeführten Erwerbe von Todes wegen (Erbanfall, Vermächtnis oder Pflichtteilsanspruch) entgegen der Ansicht des Bf. für eine Überlassung an Zahlungs statt auch nicht im Analogewege oder durch einen Lückenschluss zur Anwendung kommen und kommt die Berechnung der GrESt vom Wert des Grundstückes (dreifacher Einheitswert) daher nicht in Betracht.

Eine Gegenleistung wird auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass ein zur Übereignung verpflichtendes Rechtsgeschäft fehlt und der Eigentumsübergang selbst der Steuer unterliegt (BFH 8.2.1978 II R 48/73).

Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem GrESt-Recht eigentümlicher Begriff.

Unter einer Gegenleistung ist jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes zu entrichten ist bzw. alles, was der Bf. einsetzen muss um das Grundstück zu erhalten. Bei einer Überlassung an Zahlungs statt iSd. § 154 AußStrG zählen zur Gegenleistung daher alle im kausalen Zusammenhang mit dem Erwerb eingegangenen Leistungsverpflichtungen.

Auch der ausdrückliche oder stillschweigende Verzicht auf eine Forderung bzw. deren "Fallenlassen", ist beim Wert der Gegenleistung zu berücksichtigen (vgl. *Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, GrESt, § 5 Rz. 10 mit Judikaturverweisen*).

Im vorliegenden Fall hat der Bf. lt. Gerichtsbeschluss zweifelsfrei eine Gesamtgegenleistung in Höhe von 43.814,74 € (Gerichtskommissionsgebühren in Höhe von 360,72 €, Begräbnis- und Grabkosten mit einem Betrag von 1.307,76 € und seine Forderung in Höhe von 42.146,26 €) erbracht. Dem ist ein Erwerb von Vermögenswerten von 5.174,35 € (Verkehrswert der Liegenschaft 5.000 €, Geldguthaben 174,35 €) gegenübergestanden, sodass das GVG in seinem Erstbescheid vom 23. Jänner 2014 zu Recht die Bemessungsgrundlage für die GrESt wie oben durch eine Verhältnisrechnung mit 42.338,18 € ermittelt und die GrESt in Höhe von 1.481,84 € festgesetzt hat. In seiner Beschwerdevorentscheidung hat das GVG die Gerichtskommissionsgebühren hingegen irrtümlich zweimal erfasst.

Dem weiteren Vorbringen des Bf., ein "einfacher Käufer" habe die GrESt vom Verkehrswert zu bezahlen, widerspricht - wie bereits dargelegt - der Besteuerungsgrundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG. Bemessungsgrundlage ist auch in solchen Fällen die Gegenleistung, wenn auch letztere im freien Wirtschaftsverkehr meist dem Verkehrswert nahe kommen wird. Eine Besteuerung nach dem tatsächlichen Marktwert der überlassenen Liegenschaft ist dem GrEStG fremd.

Nach § 5 Abs. 1 Z 3 GrEStG ist bei einer Leistung an Zahlungs statt als Gegenleistung der Wert anzusehen, zu dem die Leistung zwecks Erfüllung vom Gläubiger angenommen wird. Wird ein Grundstück in Erfüllung einer Geldforderung hingegeben, bildet der Betrag der Forderung die Gegenleistung auch dann, wenn der Wert des Grundstückes geringer

oder höher ist als die Forderung, die durch die Hingabe desselben erlischt (vgl. VwGH 26.6.1986, 84/16/0210).

Die Beschwerde war daher dem Grunde nach als unbegründet abzuweisen und beträgt die GrESt spruchgemäß richtig 1.481,84 €.

### **Zulässigkeit einer 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.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen Judikatur des VwGH erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde. In Anbetracht der überdies klaren Sachlage kommt dieser Entscheidung somit keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu.

Linz, am 7. Jänner 2016