

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Herrn Bf., X., vertreten durch Herrn RA, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 6. Februar 2014, Erf.Nr. x/x, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

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

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Abs. 1 Z. 1 GrEStG festgesetzt mit € 511,62 (2 % von der Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 25.580,82).

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

Entscheidungsgründe

Am 19. Juli 2012 wurde zwischen Frau U.G., Herrn E.A., Herrn Bf., dem Beschwerdeführer, und Herrn E.B. ein Übergabsvertrag abgeschlossen. Diesem Vertrag beigetreten sind Herr B.D. und Frau B.F.. Im Punkt I. Präambel wird festgehalten, dass Zweck dieser Vereinbarung die Aufteilung des Vermögens der Übergeberin Frau U.G. unter ihre Söhne Herrn E.A., Herrn Bf. und Herrn E.B. unter Vorwegnahme erbrechtlicher Schwierigkeiten ist.

Betroffene Liegenschaften sind laut Punkt II. dieses Vertrages:

„1.) *Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S., bestehend aus dem Grundstück 1/1, X., Flächenausmaß 602m². Die Vertragspartner E.A., Bf und E.B. sind zu je einem Drittel Eigentümer dieser Liegenschaft. Ob dieser Liegenschaft ist das Fruchtgenussrecht für B.F., geb. 10, und B.D., geb. 11 sowie ein Belastungs- und Veräußerungsverbot für B.F., 10, B.D., geb. 11, U.G., geb. 12 und U.H., geb. 13, einverleibt.*

Den Vertragsparteien sind außerbücherliche Lasten nicht bekannt.

2.) Liegenschaft EZ 2 Grundbuch S., bestehend aus Grundstück 1/2, Y., Flächenausmaß 1.550m². Eigentürnerin ist die Übergeberin U.G.. Ob der Liegenschaft ist unter CLNr 4 das Pfandrecht im Betrag von EUR 109.620,00 samt 18% Zinsen, 18% Verzugs- und Zinsenszinsen und einer Nebengebührensicherstellung von EUR 21.924,00 für Bank einverleibt.

Außerbücherliche Lasten sind nicht bekannt, wofür die Übergeberin die Haftung übernimmt.“

Im Punkt III. des Vertrages verpflichtet sich Frau U.G. an Herrn E.A. einen Betrag von € 100.000,-- zu bezahlen. Sämtliche Parteien erklären das alleinige Recht von Herrn E.A. an der Pachtliegenschaft EZ 3 Grundbuch A. anzuerkennen. Herr E.A. beabsichtigt mit diesem Betrag diese Pachtliegenschaft zu kaufen. Ebenfalls in diesem Punkt tritt Herr E.A. sein Eigentumsrecht an dem Drittanteil an der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. unentgeltlich an Herrn Bf. ab.

Frau U.G. verpflichtet sich im Punkt IV. des Vertrages an Herrn Bf. einen Betrag von € 60.000,-- zu bezahlen. Die Bezahlung dieses Betrages erfolgt in jährlichen Raten in der Höhe von € 6.000,--. Von Herrn E.B. wird für diese Verbindlichkeit gegenüber Herrn Bf. die Bürgschaft übernommen, welche mit dem Ableben der Frau U.G. schlagend wird. Auch noch in diesem Punkt wird von Herrn E.B. sein Eigentumsrecht an dem Drittanteil an der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. unentgeltlich an Herrn Bf. abgetreten.

Auf das ob der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. einverleibte Belastungs- und Veräußerungsverbot verzichtet Frau U.G. im Punkt V. des Vertrages. Frau B.F. und Herr B.D. erklären trotz des ob dieser Liegenschaft zu ihren Gunsten einverleibten Belastungs- und Veräußerungsverbotes unter Mitübertragung dieser Rechte ihr Einverständnis zur Einverleibung des alleinigen Eigentumsrechtes für Herrn Bf..

Im Punkt VI. dieses Vertrages wird die Liegenschaft EZ 2 Grundbuch S. von Frau U.G. an ihren Sohn Herrn E.B. übertragen. Die Rückzahlung der ob dieser Liegenschaft lastenden Hypothek wird bis zu ihrem Ableben von Frau U.G. übernommen. Ab diesem Zeitpunkt trifft die Bezahlung dieser Verbindlichkeit Herrn E.B.. Herr E.B. verpflichtet sich, seine Mutter Frau U.G. zu pflegen und räumt ihr ob dieser Liegenschaft neben einem lebenslangen Belastungs- und Veräußerungsverbot das lebenslängliche und unentgeltliche Servitut der Wohnung ein.

Auf die Erb- und Pflichtteilsrechte werden im Punkt VII. des Vertrages verzichtet, und zwar von Herrn E.A. gegenüber Frau B.F., Herrn B.D. und Frau U.G., von Herrn Bf. gegenüber Frau U.G. und von Herrn E.B. gegenüber Frau B.F. und Herrn B.D..

Laut Punkt VIII. erfolgt die Übergabe der gegenständlichen Liegenschaften mit Unterfertigung des Vertrages. Die Kosten der Errichtung der gegenständlichen Vereinbarung, sämtliche Abgaben und die Kosten der Verbücherung der im gegenständlichen Vertrag getroffenen Vereinbarungen übernimmt Frau U.G. zur

Alleinzahlung. Das im Punkt V. für Frau U.G. vereinbarte Wohnrecht wird mit monatlich € 300,-- bewertet.

Über Aufforderung des Finanzamtes wurden die Verkehrswerte der Liegenschaften
a) EZ 1 Grundbuch S. mit € 54.000,-- (bei der Bewertung wurde bereits das auf dieser Liegenschaft einverleibte Wohnungsrecht berücksichtigt) und
b) EZ 2 Grundbuch S. mit € 440.000,-- bekanntgegeben. Entsprechende Gutachten wurden beigelegt.

Die um 35 % erhöhten Einheitswerte dieser Liegenschaften betragen:

- a) EZ 1 Grundbuch S. € 12.790,42 (EW-AZ x-x-x) und
- b) EZ 2 Grundbuch S. € 26.670,93 (EW-AZ x-y-x).

Vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde dem Beschwerdeführer mit Bescheid vom 6. Februar 2014 für seinen Erwerb die Grunderwerbsteuer mit € 17.090,42 vorgeschrieben. Die Grunderwerbsteuer wurde von einer Gegenleistung in der Höhe von € 488.297,72 mit 3,5 % berechnet. In der Begründung wurde dazu ausgeführt:

„Gemäß § 5 Abs.3 Zi. 2 GrEStG zählt eine Leistung, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt, zur Gegenleistung.“

Die Gesamtgegenleistung setzt sich daher folgendermaßen zusammen:

- 1) *Der von Frau U.G. an Herrn E.A. ausbezahlte Betrag in Höhe von € 100.000,-- stellt die Gegenleistung für den Erwerb des von Herrn E.A. erhaltenen 1/3 Anteiles an der EZ 1 KG S. dar.*
- 2) *Die von Frau U.G. an Herrn E.B. übertragene Liegenschaft EZ 2 mit einem VW in Höhe von € 440.000,-- abzüglich Kapitalwert des zugunsten Frau U.G. eingeräumten Wohnrechtes in Höhe von € 51.702,28 stellt die Gegenleistung für den Erwerb des von Herrn E.B. erhaltenen 1/3 Anteiles an der EZ 1 KG S. dar.“*

Die gegen diesen Bescheid eingebrachte Beschwerde wurde wie folgt begründet:

„Bei dem Übergabsvertrag vom 19.7.2012 handelt es sich um eine (vorgezogene) erbschaftsrechtliche Regelung, wie sich bereits aus der Präambel des Vertrages ergibt. Deshalb kann nicht von einer gemischten Schenkung die Rede sein.“

Die Zahlung der U.G. in der Höhe von EUR 100. 000,- an ihren Sohn E.A. ist im Hinblick auf die getroffene erbschaftsrechtliche Regelung als Schenkung von Bargeld zu qualifizieren und hat daher bei der Berechnung der Grunderwerbssteuer unberücksichtigt zu bleiben.

Erbschafts- und Schenkungssteuern werden bekanntlich nicht mehr erhoben, sodass es rechtlich nicht zulässig sein kann, dies auf die Art und Weise zu umgehen, wie das im angefochtenen Bescheid geschieht. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung beträgt die gegenständliche Grunderwerbsteuer wie bei einem Erbanfall zwischen Eltern und Kindern

2%. Barzahlung und Wohnrecht sind wegen des Zusammenhangs mit der erbrechtlichen Regelung als abgabenfreie Schenkung zu qualifizieren. Zur Berechnung der verminderten Grunderwerbsteuer ist nicht der Verkehrswert, sondern der dreifache Einheitswert heranzuziehen. Die richtige Bemessungsgrundlage für die an Bf. übergebene Liegenschaft sind daher zwei Drittel des dreifachen Einheitswertes, also EUR 8.526,94.

Die Grunderwerbssteuer beträgt sohin EUR 170,54.“

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. August 2014 als unbegründet abgewiesen und die Grunderwerbsteuer mit € 17.849,21 festgesetzt. Die Begründung dazu lautet:

„Laut Übergabsvertrag vom 19.7.2012 erhält Herr Bf. jeweils 1/3 Anteil an der EZ 1 KG S. von E.A. und E.B..

Gemäß § 4 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Der 3fache Einheitswert für die Berechnung der Steuer ist nur dann heranzuziehen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht ermittelbar ist.

Gegenleistung bilden unter anderem gem. § 5 GrEStG bei Liegenschaftsübertragungen einerseits alle vom Erwerber übernommenen Lasten und andererseits auch Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, daß der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt. Im gegenständlichen Fall bildet daher das auf den erworbenen Liegenschaftsanteilen an der EZ 1 lastende Wohnrecht zugunsten B.D. und B.F. im Kapitalwert von € 21.679,74 (2/3 Anteil, € 520,00 pro Monat) sowie der von Frau U.G. an Herrn E.A. geleistete Barbetrag in Höhe von € 100.000,- und die von Frau U.G. an Herrn E.B. übertragene Liegenschaft EZ 2 im Verkehrswert von € 440.000,- abzüglich darauf lastendes Wohnrecht zugunsten U.G. im Kapitalwert von € 51.702,28 die Gegenleistung. Ergibt eine Gesamtgegenleistung in Höhe von € 509.977,46. Da bei der Bescheiderlassung vom 6.2.2014 das Wohnrecht für B.D. und B.F. nicht berücksichtigt wurde, erfolgt in der Beschwerdevorentscheidung eine Abänderung der Steuer.“

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass in der Beschwerdevorentscheidung auf die Argumentation in der Beschwerde überhaupt nicht eingegangen wurde.

Erwägungen

Vorweg wird festgehalten, dass die Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes in der zum Zeitpunkt des Abschlusses des Übergabsvertrages geltenden Fassung anzuwenden sind.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Vom Wert des Grundstückes ist die Steuer nach § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung

geringer ist als der Wert des Grundstückes. Im Sinne des § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG ist in diesem Fall als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen.

Die Gegenleistung ist gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Der Begriff der Gegenleistung des Grunderwerbsteuerrechtes ist nicht mit dem des bürgerlichen Rechtes gleichzusetzen und geht über diesen bürgerlich-rechtlichen Begriff hinaus. Unter einer Gegenleistung ist jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes 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.

Nach § 5 Abs. 3 Z. 2 GrEStG sind der Gegenleistung 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 Hinzurechnung hat jedoch nur dann zu erfolgen, wenn die Leistung des Dritten in ihrem Hauptzweck auf die Überlassung des Grundstückes durch den Veräußerer an den Erwerber gerichtet ist.

Die Leistungen der Frau U.G. (Barbetrag in der Höhe von € 100.000,-- an Herrn E.A. und Übergabe der Liegenschaft EZ 2 Grundbuch S. an Herrn E.B.) haben nicht die Überlassung der Anteile an der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. an Herrn Bf. zum Hauptzweck. Wie sich bereits aus der Präambel des gegenständlichen Übergabsvertrages ergibt, handelt es sich hier um eine vorgezogene erbschaftsrechtliche Regelung. Das wird auch dadurch bestätigt, dass Herr Bf. neben den Anteilen an der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. von Frau U.G. auch noch einen Betrag von € 60.000,-- erhält. Herrn Bf. werden für seine Erbansprüche nicht nur die Liegenschaftsanteile abgetreten, sondern er erhält daneben auch noch einen Geldbetrag in der Höhe von € 60.000,--. Daran ist eindeutig erkennbar, dass die Zuwendungen der Frau U.G. an Herrn E.A. und Herrn E.B. nicht nur für die Überlassung der Liegenschaftsanteile erfolgten, sondern in erster Linie zur Befriedigung ihrer erbrechtlichen Ansprüche diente. Anders ausgedrückt wurden diese Leistungen der Frau U.G. an die Herren E.A. und E.B. auf keinen Fall zu einem überwiegenden Teil für die Überlassung der Liegenschaftsanteile an Herrn Bf. erbracht. Diese Leistungen der Frau U.G. erfolgten nur zu einem kleinen Bruchteil für die Überlassung der Liegenschaftsanteile an Herrn Bf. und sind auf keinen Fall der unmittelbare Hauptzweck für die Überlassung dieser Liegenschaftsanteile. Außerdem wurden von den Erwerbern auch noch Verzichte auf die Erb- und Pflichtteilsrechte abgegeben. Entgegen dem Dafürhalten des Finanzamtes sind daher diese Leistungen der Frau U.G. an die Herren E.A. und E.B. nicht unter die Bestimmung des § 5 Abs. 3 Z. 2 GrEStG zu subsumieren.

Laut Punkt I. des gegenständlichen Übergabsvertrages ist Zweck dieser Vereinbarung die Aufteilung des Vermögens der Übergeberin Frau U.G. unter ihre Söhne Herrn E.A., Herrn

Bf. und Herrn E.B. unter Vorwegnahme erbrechtlicher Streitigkeiten. Zu den von dieser Vereinbarung betroffenen Liegenschaften zählt laut Punkt II. dieses Übergabsvertrages die Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S.. Obwohl Eigentümer dieser Liegenschaft die Herren E.A., Bf. und E.B. zu je einem Drittel sind, wird diese in die Aufteilung des Vermögens der Frau U.G. miteinbezogen.

Die Übertragung der Anteile an der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. von den Herren E.A. und E.B. an Herrn Bf. stellen Verträge zugunsten Dritter dar. Verträge zugunsten Dritter (§ 881 ABGB) fallen grundsätzlich dann unter das Grunderwerbsteuergesetz, wenn der Empfänger des Versprechens (Übergeber) oder der begünstigte Dritte einen Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes erlangt. Bei den im § 881 Abs. 3 ABGB geregelten Übergabsverträgen, welche einen Anwendungsfall eines echten Vertrages zugunsten Dritter darstellen, handelt es sich um Verträge eigener Art mit erb- und familienrechtlichen Elementen, wodurch der Übergeber in Absicht einer verfrühten Erbfolge und lebzeitigen Vermögensabhandlung u.a. sein Vermögen einem Angehörigen als Übernehmer abtritt (vgl. VwGH 21.4.1983, 82/16/0172; VwGH 19.5.1983, 82/15/0110).

Bei einer solchen Gutsübergabe treten neben Leistungen an den Übergeber vielfach auch Leistungen an Dritte, insbesondere Abfindungen an weichende potentielle Erben. Die Leistung an den Dritten kann an Stelle einer finanziellen Abfindung (Entfertigungsbetrag) auch in Grundstücken bestehen; der Übernehmer ist dann verpflichtet, entweder von dem übergebenen Gut ein Grundstück abzutreten oder ein eigenes Grundstück zu übereignen. Die in den Verträgen zugunsten Dritter meist enthaltenen unentgeltlichen Zuwendungen an den Dritten erfüllen damit, wenn es sich bei dieser Zuwendung um ein Grundstück handelt, den Tatbestand iSd § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG (vgl. UFS 2.11.2010, RV/0237-I/10 mit Verweis auf Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 206 – 208 zu § 1).

Wenn daher im gegenständlichen Übergabsvertrag geregelt wird, dass Frau U.G. ihrem Sohn Herrn E.B. eine Liegenschaft überträgt und Herrn E.A. einen Bargeldbetrag und diese offenkundig unmittelbar im Gegenzug ihre Anteile an der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. an ihren Bruder Herrn Bf. abtreten, ist hierin ein Vertrag zugunsten Dritter zu erblicken, wodurch der grunderwerbsteuerpflichtige Tatbestand nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG verwirklicht wird. Da die Liegenschaftsanteile, die an Herrn Bf. abzutreten sind, im Übergabsvertrag bestimmt sind, erfolgt die Versteuerung als von der Übergeberin Frau U.G. herkommend, also von der Mutter an den Sohn. Die Grunderwerbsteuer wird nach § 7 Z. 1 GrEStG mit dem Steuersatz von 2 % vom Wert der Liegenschaft berechnet. Als Wert ist der dreifache Einheitswert anzusetzen.

Der Einheitswert der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. beträgt zum Zeitpunkt des Abschlusses des Übergabsvertrages € 12.790,42. Insgesamt werden an Herrn Bf. zwei Drittel (ein Drittel von Herrn E.A. und ein Drittel von Herrn E.B.) dieser Liegenschaft übertragen. Für diese zwei Drittel Anteile beträgt der anteilige Einheitswert € 8.526,94. Der anteilige dreifache Einheitswert der an Herrn Bf. übertragenen Liegenschaftsanteile

beträgt daher € 25.580,82. Von diesem Wert ist die Grunderwerbsteuer mit 2 % zu berechnen, sohin mit € 511,62.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Das Bundesfinanzgericht folgte in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH 21.4.1983, 82/16/0172 und VwGH 19.5.1983, 82/15/0110) und war daher die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 26. September 2016