

## 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 06. 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 € 1.600,26 (2 % von der Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 80.012,79).

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 E.B. und Herrn Bf., dem Beschwerdeführer, ein Übergabsvertrag abgeschlossen. Diesem Vertrag beigetreten sind Herr B.A. und Frau B.D.. 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 E.B. und Herrn Bf. 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, Y., Flächenausmaß 602m<sup>2</sup>. Die Vertragspartner E.A., E.B. und Bf. sind zu je einem Drittel Eigentümer dieser Liegenschaft. Ob dieser Liegenschaft ist das Fruchtgenussrecht für B.D., geb. 10, und B.A., geb. 11 sowie ein Belastungs- und Veräußerungsverbot für B.D., 10, B.A., geb. 11, U.G., geb. 12 und U.M., geb. 13, einverleibt.“*

*Den Vertragsparteien sind außerbücherliche Lasten nicht bekannt.*

*2.) Liegenschaft EZ 2 Grundbuch S., bestehend aus Grundstück 1/2, Z., Flächenausmaß 1.550m<sup>2</sup>. 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 Pachtligenschaft EZ 3 Grundbuch A. anzuerkennen. Herr E.A. beabsichtigt mit diesem Betrag diese Pachtligenschaft 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 E.B. ab.

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

Im Punkt VI. dieses Vertrages wird die Liegenschaft EZ 2 Grundbuch S. von Frau U.G. an ihren Sohn Herrn Bf. 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 Bf.. Herr Bf. 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.D., Herrn B.A. und Frau U.G., von Herrn E.B. gegenüber Frau U.G. und von Herrn Bf. gegenüber Frau B.D. und Herrn B.A..

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 € 4.539,58 vorgeschrieben. Die Grunderwerbsteuer wurde von einer Gegenleistung in der Höhe von € 129.702,28 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, ebenfalls zur Gegenleistung.“*

*Die Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaft EZ 2 KG S. setzt sich daher folgendermaßen zusammen:*

*Verkehrswert des an E.B. hingegebenen Grundstückes € 18.000,-- + Kapitalwert des zugunsten U.G. eingeräumten Wohnrechtes € 60.000,-- + Hinauszahlung von U.G. an E.B. € 60.000,--“*

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 60.000,- an ihren Sohn E.B. ist im Hinblick auf die getroffene erbschaftsrechtliche Regelung als Schenkung von Bargeld zu qualifizieren und hat daher bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer 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 E.B. übergebene Liegenschaft ist daher ein Drittel des dreifachen Einheitswertes, also EUR 12.790,42.“*

*Die Grunderwerbsteuer beträgt sohin EUR 255,80.“*

Diese Beschwerde wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. August 2014 als unbegründet abgewiesen und die Grunderwerbsteuer mit € 2.439,58 festgesetzt. Die Begründung dazu lautet:

*„Laut Übergabsvertrag vom 19.7.2012 erhält Herr Bf. die Liegenschaft EZ 2 KG S. von Frau U.G..*

*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 der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, daß sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten. Im gegenständlichen Fall bildet daher das zugunsten der Übergeberin Frau U.G. eingeräumte Wohnrecht im Kapitalwert von € 51.702,28 sowie der an Herrn E.B. übertragene Liegenschaftsanteil an der EZ 1 im Verkehrswert von € 18.000,- die Gegenleistung. Ergibt eine Gesamtgegenleistung in Höhe von € 69.702,28.*

*Der im Bescheid vom 6.2.2014 der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage hinzugerechnete Auszahlungsbetrag in Höhe von € 60.000,- zählt nicht zur Gegenleistung. Insofern erfolgt im Zuge dieser Beschwerdevorentscheidung eine Abänderung der Steuer.“*

In dem dagegen eingebrochenen 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.

Frau U.G. hat mit dem gegenständlichen Übergabsvertrag die ihr allein gehörige Liegenschaft EZ 2 Grundbuch S. an ihren Sohn Herrn Bf. übertragen. Für diese Übertragung hat Herr Bf. seiner Mutter Frau U.G. das lebenslängliche und unentgeltliche Wohnungsrecht an der gegenständlichen Liegenschaft einzuräumen und an seinen Bruder Herrn E.B. seinen Drittanteil an der Liegenschaft EZ 1 Grundbuch S. abzutreten. Weitere mit dem Tag der Übergabe fällige Leistungen wurden nicht vereinbart.

Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht und in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach § 21 Abs. 1 BAO zu verstehen ist. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage (siehe VwGH 11.9.2014, 2012/16/0108 u. a.). § 5 Abs. 1 GrEStG beschränkt sich also darauf, die Gegenleistung für die wichtigsten Erwerbsvorgänge genauer zu umschreiben. Die Aufzählung rechtfertigt somit nicht den Schluss, dass in nicht angeführten Fällen keine Gegenleistung vorhanden ist.

Im gegenständlichen Fall setzt sich die Gegenleistung aus dem zugunsten der Übergeberin Frau U.G. eingeräumten lebenslänglichen und unentgeltlichen Wohnungsrecht im Kapitalwert von € 51.702,28 sowie dem an Herrn E.B. abzutretenden Liegenschaftsanteil im anteiligen Verkehrswert von € 18.000,-- zusammen. Die Gegenleistung beträgt hier somit insgesamt € 69.702,28.

Nach § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG ist die Gegenleistung vom Wert des Grundstückes u. a. zu berechnen, wenn die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes. Es ist daher in der Folge zu prüfen, ob der Wert der Gegenleistung den Wert des Grundstückes, also den dreifachen Einheitswert erreicht bzw. übersteigt. Der Einheitswert der von Frau U.G. an ihren Sohn Herrn Bf. übertragenen Liegenschaft EZ 2 Grundbuch S. beträgt zum Zeitpunkt des Abschlusses des Übergabsvertrages € 26.670,93. Der dreifache Einheitswert für diese Liegenschaft beträgt daher € 80.012,79. Da im gegenständlichen Fall der Wert der Gegenleistung unter dem Wert (dreifacher Einheitswert) des Grundstückes liegt, ist die Grunderwerbsteuer hier vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

Die Übertragung der Liegenschaft EZ 2 Grundbuch S. erfolgt von der Mutter Frau U.G. an ihren Sohn Herrn Bf.. Die Grunderwerbsteuer ist daher nach § 7 Z. 1 GrEStG mit dem Steuersatz von 2 % zu berechnen. Die Grunderwerbsteuer ist mit 2 % vom Wert des Grundstückes in der Höhe von € 80.012,79 zu berechnen und beträgt somit € 1.600,26.

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 (vgl. VwGH 11.9.2014, 2012/16/0108 ) und war daher die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 27. September 2016