

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr. Martin Holzer, Mittergasse 10, 8600 Bruck an der Mur über die Beschwerde vom 04.08.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 25.07.2014, Erf.Nr. GZ, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden dahingehend abgeändert, dass die Grunderwerbsteuer für die Erwerbe jeweils EUR 800 beträgt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 8.5.2014 haben die Ehegatten A+B an ihren Ex-Schwiegersohn, dem Beschwerdeführer (Bf), das auf der Liegenschaft EZ x befindliche Haus Adr mit Garten (1.288 m²) um den Kaufpreis von EUR 80.000 verkauft. Unter § 4 des Vertrages wurde festgehalten, dass der Bf selbst mit eigenen Mitteln den ursprünglichen Bestand des Wohnhauses ausgebaut hat. In den letzten Jahren hat der Käufer umfangreiche Adaptierungs- und Modernisierungsarbeiten sowie energetische Maßnahmen durchgeführt. Neben dem Ausbau des Dachgeschosses wurde ein großflächig verglaster Wintergarten vorgebaut, Fenster und Türen eingebaut und das Dach gedeckt.

Nach § 5 des Vertrages sind die Vertragsteile in Kenntnis, dass die geschiedene Ehegattin des Bf einen Ausgleichsbetrag in Höhe von EUR 60.000 für vorgenommene Investitionen in das Haus, welche zu einer Wertsteigerung geführt haben, gefordert hat. Der Käufer erklärt, die Verkäufer hinsichtlich jedweder Ansprüche seiner geschiedenen Ehegattin aus diesem Titel schad-und klaglos zu halten.

Mit Vorhalt vom 20.6.2014 wurde der Bf ersucht, die Höhe der von ihm vorgenommenen Investitionen und die Art der Abgeltung seiner dadurch entstandenen Forderung gegenüber den Verkäufern bekannt zu geben. In Beantwortung des Vorhalts wurde mitgeteilt, dass der Kaufpreis von EUR 80.000 dem Wert der Liegenschaft vor den Ausbauarbeiten des Bf entsprechen würde. Die genaue Höhe der Investitionen

könne nicht beziffert werden, doch könnte die Ausgleichsforderung der geschiedenen Gattin in Höhe von EUR 60.000 als Wertmesser herangezogen werden. Auf Grund des Umstandes, dass es sich dabei um eine Forderung im Sinne der § 81 ff EheG handle, seien die Ausbauaktivitäten des Bf allenfalls mit einem Zeitwert von EUR 120.000 anzusetzen. Ein Sachverständiger habe die ausgebaute Liegenschaft im August 2012 zwischen EUR 190.000 und 200.000 bewertet. Der Käufer hätte nach der Durchführung des Kaufvertrages keine Forderung mehr an die Verkäufer, da der Kaufpreis nach der nicht ausgebauten Liegenschaft bemessen worden sei.

Mit Bescheiden vom 25.7.2014 wurde dem Bf für den Erwerbsvorgang vom 8.5.2014 von den Ehegatten AB Grunderwerbsteuer in Höhe von jeweils EUR 2.000 - ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von je EUR 100.000 - vorgeschrieben. Der Verzicht auf die Forderung von bereits geleisteten Investitionen stelle nach Ansicht des Finanzamtes eine Gegenleistung dar.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wurde eingewendet, die Liegenschaft von seinen Ex-Schwiegereltern um den Kaufpreis von EUR 80.000 gekauft zu haben. Die Grunderwerbsteuer sei daher von diesem Betrag zu berechnen.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 19.8.2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde darauf verwiesen, dass die Investitionskosten eine Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG darstellen würden. Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, dass der Bf selbst mit eigenen Mitteln den ursprünglichen Bestand des Wohnhauses ausgebaut habe. Der Bewertung des Kaufpreises sei die Liegenschaft mit dem nicht renovierten Haus zu Grunde gelegt worden. Der Bf als Schwiegersohn der Verkäufer habe bis zu seiner Scheidung mit seiner Frau und den ehelichen Kindern in diesem Haus gewohnt und dieses sukzessive renoviert. Es habe kein zusätzlicher Austausch von Leistungen und Gegenleistungen stattgefunden. Die vom Bf selbst finanzierten Investitionen seien bei der Kaufpreisbemessung außer Ansatz zu lassen. Auch bei römisch-rechtlicher Betrachtung verbleibe kein Raum für die Rechtsansicht des Finanzamtes. Wenn die Investitionen des Bf in das Eigentum der Liegenschaftseigentümer übergegangen wären, hätte der Bf gegenüber den Verkäufern einen Verwendungsanspruch nach dem Konditionenrecht auf Rückersatz der von ihm getätigten Investitionen. In diesem Fall wären die Verkäufer um EUR 120.000 bereichert worden. Genau in dieser Höhe hätte der Bf einen bereicherungsrechtlichen Anspruch auf Rückersatz.

Im Zuge des vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungsverfahren, wurde ein Schreiben eines Rechtsanwaltes vom 25.11.2013 an die Verkäufer der Liegenschaft vorgelegt, aus dem hervorgeht, dass der geschiedenen Gattin des Bf ein Ausgleichsbetrag von EUR 60.000 für die während aufrechter Ehe erbrachten Leistungen zustehe. Darüber hinaus sei kein Ausgleichsbetrag geltend gemacht worden, weshalb vom Bf auch kein derartiger Betrag an seine geschiedene Frau entrichtet worden sei. Durch Zeitablauf seit der Anspruchsstellung sei bescheinigt, dass der Forderungsbetrag von EUR 60.000 nicht bezahlt worden sei.

Am 2.5.2018 erging an den Beschwerdeführer ein Vorhalt mit folgendem Inhalt:

- "1) Wann genau haben Sie die im Kaufvertrag vom 8.5.2014 angeführten Umbauarbeiten im Haus Adr durchgeführt?
- 2) Haben Ihre Ex- Schwiegereltern als frühere Eigentümer der Liegenschaft den von Ihnen finanzierten, umfassenden Umbauarbeiten (zB Dachgeschossausbau, Wintergarten, Solaranlage) zugestimmt?
- 3) Wurde die von Ihrer geschiedenen Gattin geltend gemachte Ausgleichsforderung iHv EUR 60.000 von Ihnen in der Zwischenzeit entrichtet?
- 4) Laut dem am 24.2.2010 getroffenen Scheidungsvergleich blieben Sie im Haus Adr nach der Scheidung wohnhaft, sofern dies von den Schwiegereltern gestattet wurde. Zu diesem Zeitpunkt war die Rechtsposition Ihres Weiterwohnens ungeklärt und wurde von Ihnen die für Sie unsichere Rechtslage in Kauf genommen.

Welche Vereinbarung betreffend Kostenersatz der von Ihnen getätigten Investitionen wurde mit den Schwiegereltern als Liegenschaftseigentümer seinerzeit getroffen? War die Übertragung der Liegenschaft an Sie bereits vor der Bauführung beabsichtigt?"

In Beantwortung dieses Vorhalts wurde mitgeteilt, dass die Umbauarbeiten ab Februar 1998 je nach baulichen und wirtschaftlichen Möglichkeiten bis zum Auszug des Exgattin im Dezember 2009 durchgeführt worden seien. Seine Ex-Schwiegereltern hätten den umfassenden Renovierungsarbeiten zugestimmt. Laut Scheidungsvergleich vom 15.4.2010 hätte der Beschwerdeführer eine Ausgleichszahlung iHv EUR 7.000 zu bezahlen. Die Ausgleichsforderung im Betrag von EUR 60.000 hätte nicht entrichtet werden müssen. Im Kaufpreis laut § 4 des Kaufvertrages vom 8.5.2014 sei der Umstand berücksichtigt worden, dass umfassende werterhöhende Aufwendungen für das Haus vom Beschwerdeführer getätigt worden seien. Die künftige Übertragung der Liegenschaft auf den Beschwerdeführer sei immer wieder Gesprächsthema gewesen. Tatsächlich sei dies erst mit Abschluss des Kaufvertrages am 8.5.2014 geschehen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegt ein Rechtsgeschäft über ein inländisches Grundstück, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer. Grundsätzlich ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Unter der Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen zu verstehen.

Gemäß § 4 Abs. 2 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

Strittig im gegenständlichen Fall ist allein die Frage, ob im Umfang der vom Bf. noch vor Abschluss des Kaufvertrages am 8.5.2014 auf eigene Rechnung vorgenommenen Investitionen in das den Ex-Schwiegereltern gehörige Gebäude eine Grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung vorliegt oder nicht.

Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht und auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu beurteilen ist. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG ist jede geldwerte Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes zu entrichten ist, also die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Die Gegenleistung kann auch in der Übernahme aushaftender Darlehen, in der Einräumung von Rechten an den Übergeber oder an Dritte bestehen, aber auch im Verzicht auf Forderungen gegen den Übergeber. Jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage. Auch der ausdrückliche oder stillschweigende Verzicht auf eine Forderung bzw. deren "Fallenlassen" ist beim Wert der Gegenleistung zu berücksichtigen (vgl. VwGH 18.8.1994, 93/16/0111; vom 9.8.2001, 98/16/0319).

Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstückserwerb in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen. Bei der Beurteilung dieses Zusammenhanges ist vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen.

Im vorliegenden Fall bewohnte der Beschwerdeführer bis Dezember 2009 gemeinsam mit seiner Ehegattin und den ehelichen Kindern das kaufgegenständliche Haus seiner Schwiegereltern. Vom Beschwerdeführer wurden ab Februar 1998 aus eigenen Mitteln mit Einverständnis seiner Schwiegereltern die im Vertragspunkt § 4 des Kaufvertrages vom 8.5.2014 aufgezählten Adaptierungs- und Modernisierungsarbeiten durchgeführt. Die Umbauarbeiten erfolgten sukzessive je nach baulichen und finanziellen Möglichkeiten des Bf. bis zum Auszug der Ex-Gattin. Die Übertragung der Liegenschaft auf den Beschwerdeführer war laut Vorbringen des Bf. in diesen Jahren beabsichtigt bzw. gesprächsweise erwähnt worden. Der tatsächliche Erwerb des Hauses erfolgte jedoch erst mit dem Kaufvertrag vom 8.5.2014. Der der geschiedenen Ehegattin im Jahr 2013 bescheinigte Ausgleichsbetrag in Höhe von EUR 60.000 wurde nicht geltend gemacht und daher vom Bf. auch nicht entrichtet.

Was nun die Rechtsansicht des Finanzamtes betrifft, dem Beschwerdeführer sei durch die Investitionen in den Um- und Ausbau des Kaufobjektes eine Forderung gegen die Verkäufer entstanden, worauf er verzichtet habe, so ist dem Folgendes entgegen zu halten: Hinsichtlich der Investitionen in die übergebene Liegenschaft kann insofern nicht von einer Forderung des Bf. gegen die Verkäufer gesprochen werden, da der Bf. ganz offenkundig in Erwartung der Übergabe der Liegenschaft und daher

im Hinblick auf den seit längerem, in beiderseitigem Einvernehmen beabsichtigten Erwerb, nicht "in ein fremdes Grundstück" investiert und damit eine Forderung gegen die Liegenschaftseigentümer allenfalls auf Herausgabe oder Ersatz gehabt hat, auf die er nun verzichtet hätte, sondern vielmehr schon in sein - wenn auch zukünftiges - Liegenschaftseigentum. Da die Übergeber aus dem genannten Grund im Umfang der baulichen Investitionen nicht "bereichert" wurden, konnte der Beschwerdeführer von den Übergebern somit auch keinen Ersatz für die getätigten Investitionen fordern. Die Bauführung ist mit Einverständnis der Grundeigentümer auf Kosten des zukünftigen Liegenschaftseigentümers erfolgt. Offenkundig wurde kein Kostenersatz vereinbart. Mangels Forderung kann daher von einem diesbezüglichen *Forderungsverzicht*, der als eine der *Grunderwerbsteuer* unterliegende Gegenleistung zu qualifizieren wäre, keine Rede sein.

Hat der Eigentümer des Grundes gemäß § 418 ABGB die Bauführung gewusst und sie nicht sogleich dem redlichen Bauführer untersagt, so kann er nur den gemeinen Wert für den Grund fordern.

Redlicher Bauführer ist, wer annehmen durfte, dass er auf Grund einer vom Eigentümer erhaltenen Erlaubnis dort, wo er baut, auch bauen durfte.

Entgegen dem sonst geltenden Grundsatz, wonach unselbständige Bestandteile (Gebäude) sachenrechtlich das Schicksal der Hauptsache teilen, wird somit ein früherer Eigentümer aufgrund seiner Zustimmung zur Bauführung nicht im Umfang der Bebauung "bereichert", weshalb der Bauführer keinen - bereicherungsrechtlichen - Ersatz für die getätigten Bauaufwendungen fordern kann.

Analog dazu ist im Hinblick auf die gegenständlich - mit Wissen und Willen der Liegenschaftseigentümer getätigten Umbauarbeiten von keiner Bereicherung der Schwiegereltern im Umfang der getätigten Bauaufwendungen des Bf. auszugehen, bezüglich derer dem Bf. eine Forderung bzw. ein Herausgabe- oder Ersatzanspruch zugestanden hätte. Die Kosten der Modernisierungsmaßnahmen stellen daher keine GrESt-pflichtige Gegenleistung dar (vgl. BFG vom 20.11.2014, RV/5100983/2012, welche zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt ergangen ist).

Auch der oben geschilderte weite Gegenleistungsbegriff des § 5 GrEStG lässt eine Berücksichtigung der vom Beschwerdeführer selbst finanzierten Umbauarbeiten nicht zu.

Daraus folgt, dass die lt. § 4 des Kaufvertrages vom Beschwerdeführer getätigten Investitionen nicht als Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG anzusehen sind und daher bei der Ermittlung der Gesamtgegenleistung nicht zu berücksichtigen sind.

Die Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag vom 8.5.2014 errechnet sich daher wie folgt: anteiliger Kaufpreis iHv EUR 40.000 für den Erwerb von A, davon 2% sind EUR 800. Für den Erwerb von B ebenfalls vom anteiligen Kaufpreis 2% d.s. EUR 800.

Demgemäß waren der GrESt-Bescheide wie im Spruch ersichtlich abzuändern.

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 auf den Beschwerdefall nicht zu. Es wurde keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen.

Graz, am 7. August 2018