

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag.Jud.Ex hinsichtlich der **Beschwerde** des Bf., vertreten durch Notar, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 11. Dezember 2014 betreffend **Grunderwerbsteuer** zu Recht

**erkannt:**

Der **Beschwerde** wird **stattgegeben**.

Die **Grunderwerbsteuer** wird, ausgehend von einer **Bemessungsgrundlage** in Höhe von **€ 17.005,44**, mit dem Betrag von **€ 340,11 neu festgesetzt**.

**Bisher** waren vorgeschrieben **€ 1.400,00**.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge auch bloß: Bf., hatte im Herbst 2014 von seiner damaligen Lebensgefährtin Maria Mustertochter einen Hälfteanteil an einem Einfamilienhaus erhalten. Der Lebensgefährtin wiederum war das Haus zuvor von ihrer Mutter teilentgeltlich übertragen worden, wobei beide Rechtsvorgänge in einer Urkunde festgehalten wurden.

Das Finanzamt erblickte darin einen Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts und ging bei der Grunderwerbsteuer- (GrEst-) Festsetzung von einem direkten Erwerb des Bf. von der Mutter seiner Lebensgefährtin aus, weil alleiniger Grund für die gewählte und aus der Sicht des Finanzamtes ungewöhnliche Vorgangsweise die Steuerersparnis gewesen sei.

Seine dagegen fristgerecht erhobene Beschwerde sowie den im Anschluss an die abweisende Beschwerdevorentscheidung eingebrachten Vorlageantrag begründete der

Bf. damit, dass sehr wohl gewichtige andere, außersteuerliche Gründe vorgelegen seien, weshalb der Besteuerung ein Erwerb von seiner Lebensgefährtin zugrunde zu legen wäre.

Über die **Beschwerde** wurde **erwogen**:

Seitens des Bundesfinanzgerichtes wird nachstehender

**Sachverhalt** als entscheidungsrelevant **festgestellt**:

Mit Notariatsakt vom 9. Oktober 2014 hatte die Mutter der Maria Mustertochter dieser die in ihrem Eigentum stehende Liegenschaft EZ 123, KG 98765 A-Stadt, samt dem darauf errichteten Haus B-Dorf-1 übertragen.

Für diese Übertragung hatte die Übergeberin das lebenslange und, von der üblichen (Betriebs-) Kostentragung abgesehen, unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht von der übernehmenden Tochter eingeräumt erhalten.

Weiters verpflichtete sich die Übernehmerin, ein auf der Übergabsliegenschaft bei Ableben der Übergeberin allenfalls noch lastendes Bauspardarlehen zu begleichen.

Schließlich hatte die Übernehmerin noch ihren beiden Geschwistern je einen Barbetrag als Entfertigung für deren Pflichtteilsverzicht der Mutter gegenüber zu bezahlen.

Unmittelbar daran anschließend übertrug Maria Mustertochter ihrem damaligen Lebensgefährten, dem Beschwerdeführer, einen ideellen Hälfteanteil an der gegenständlichen Liegenschaft. Im Gegenzug dafür übernahm der Bf. die seiner Lebensgefährtin zuvor auferlegten Duldungs- bzw. Leistungsverpflichtungen als Zahlungs- und Haftungspflichtiger zur ungeteilten Hand.

Die den Erwerb des Bf. regelnden Bestimmungen finden sich in der notariellen Urkunde gleich im Anschluss an die Abreden betreffend den Erwerb von Maria Mustertochter.

Der maßgebliche Einheitswert der Übergabsliegenschaft hatte € 11.336,96 betragen. Ein gemeiner Wert wurde im gesamten Verfahren nicht nachgewiesen.

Dass die Lebensgefährten im Herbst 2014 einen gemeinsamen Wohnsitz hatten, war nicht in Zweifel gezogen worden und daher der Entscheidung zugrunde zu legen.

Diese Feststellungen gründen sich zum einen auf den unbedenklichen Inhalt der im vorgelegten Verwaltungsakt enthaltenen Urkunden und Unterlagen.

Die entscheidungsrelevante Feststellung, dass der Bf. den Hälfteanteil tatsächlich und unmittelbar von seiner Lebensgefährtin erworben hatte, konnte durch Würdigung seines Vorbringens unter Berücksichtigung der Bestimmung des § 22 Bundesabgabenordnung (BAO) getroffen werden.

Gemäß § 22 Abs. 1 BAO kann durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

Liegt ein Missbrauch (Abs. 1) vor, so sind nach Abs. 2 leg. cit. die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Nach herrschender Ansicht (*Ritz*, BAO <sup>6</sup>, Tz 1 zu § 22, mwN) steht es jedermann frei, seine Rechtsverhältnisse und wirtschaftlichen Beziehungen so zu gestalten und zu ordnen, dass der günstigste Effekt, nämlich der bestmögliche Erfolg bei geringster der gesetzlich vorgesehenen Abgabenbelastung erreicht wird.

Ein Missbrauch (von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts) indes ist eine rechtliche Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet. Es ist demnach zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabensparenden Effekt wegdenkt, oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich wäre (*Ritz*, a.a.O., Tz 2, Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) etwa vom 5. April 2011, 2010/16/0168, und vom 30. April 2015, 2012/15/0162).

Nun ist die Notariatsurkunde mit der Bezeichnung "Übergabsvertrag mit Pflichtteilsverzicht" versehen. Daraus erhellt auf den ersten Blick, dass es sich beim solcherart dokumentierten Rechtsvorgang um eine vorweggenommene Regelung eines zukünftigen Erbfalles handelt. Damit werden üblicherweise die vermögensrechtlichen Beziehungen zwischen (Bluts-) Verwandten geregelt. Nach dem überzeugenden Vorbringen des Bf. im Vorlageantrag war dies auch in der gegenständlichen Angelegenheit so der Fall. Dass dabei nicht zum engsten Familienkreis gehörige Personen wie hier der Beschwerdeführer als möglicherweise erst zukünftiger Schwiegersohn vorerst außer Betracht bleiben, ist nicht nur nicht ungewöhnlich, sondern entspricht im Gegenteil vielmehr der allgemeinen Lebenserfahrung. Dadurch konnten überdies sowohl die Ansprüche der weichenden Geschwister als auch eventuell noch verbliebene oder noch entstehenden Ansprüche erb- oder pflichtteilsrechtlicher Natur seitens der erwerbenden Tochter ihrer Mutter gegenüber ordnungsgemäß und frei von allfälligen Zweifeln oder anderen Unzulänglichkeiten geregelt werden, worauf der Bf. in seinen Eingaben ausdrücklich hingewiesen hat.

Der Tochter war es damit ermöglicht worden, mit der in ihr Alleineigentum erworbenen Liegenschaft nach ihrem eigenen Gutdünken in welcher Weise auch immer, weiter vorzugehen. Diesfalls hatte sie eben ihrem Lebensgefährten erkennbar in Erwartung des weiteren Bestandes der Lebensgemeinschaft bzw. einer allfälligen Eheschließung einen Hälfteanteil übereignet, was für das Finanzgericht nach dem allgemeinem Erfahrungsgut ebenfalls weder als ungewöhnlich und schon gar nicht als unangemessen erscheint.

Im Gegenteil erhellt aus den obigen Erwägungen, dass sich die von den Vertragsparteien gewählte Gestaltung als normal im Sinne von üblich und dem gewöhnlichen Vorgehen vernünftig denkender und handelnder Personen entsprechend erweist.

Zudem hatte der Bf. eingewendet, dass seiner Lebensgefährtin für den Fall einer beabsichtigten Rückforderung in analoger Anwendung des § 1435 ABGB das Rechtsinstitut der Kondiktion wegen Zweckverfehlung (*“condictio causa data, causa non secuta”*) zur Verfügung stehen würde. Diese Kondiktion wäre rechtlich ungleich leichter vorzunehmen und durchsetzbar, als die Anfechtung einer von der präsumptiven Schwiegermutter empfangenen Schenkung durch diese.

Dieser nunmehr auch vom Finanzgericht geteilten Ansicht ist das Finanzamt mit der Argumentation entgegengetreten, eine Rückforderung nach § 1435 ABGB wäre im vorliegenden Fall nicht möglich. Zuzustimmen ist dem Finanzamt zunächst zwar, dass die im § 1435 ABGB geregelte *“condictio causa finita”*, wodurch eine Sache zurückgefordert werden kann, wenn der rechtliche Grund (die *“causa”*), sie zu behalten, weggefallen (*“finita”*) ist, hier nicht zur Anwendung gelangen kann. Dies deshalb, weil nach dem Gesetzeswortlaut weiters gefordert wird, dass eine Sache als *“wahre Schuldigkeit”* gegeben wurde, die Sache also dem Zuwendungsempfänger aus irgendeinem Grund geschuldet wurde, er sohin einen (schuld-) rechtlichen Anspruch darauf hatte. Die Sache musste demnach vorher im Rahmen eines Leistungsaustausches aus einem bestimmten (rechtlichen) Grund (*“causa”*) übertragen worden und diese *“causa”* dann nachträglich wieder weggefallen sein. Der Beschwerdeführer hatte aber nach dem Aktenmaterial und dem Parteinovorbringen weder gegenüber seiner Partnerin noch deren Mutter gegenüber einen aus einem Vertragsverhältnis resultierenden (schuld-) rechtlichen Anspruch (*“causa”*) auf Übertragung eines Hälfteanteiles an der hier verfahrensgegenständlichen Liegenschaft, welcher dann wegfallen hätte können.

Im Gegensatz zur gerade beschriebenen Rückforderung wegen Wegfall der Geschäftsgrundlage, die bereits bei Vertragsabschluss vorhanden war und diesem zugrunde gelegt wurde, regelt das im Analogiewege aus § 1435 ABGB abgeleitete Rechtsinstitut der *“condictio causa data, causa non secuta”* (Kondiktion wegen Zweckverfehlung) die Beseitigung von unerwünschten und erst in (ferner) Zukunft entstandenen Auswirkungen auf einen bereits (lange) zuvor abgeschlossenen Vertrag. Zudem musste eine solche Vereinbarung in Erwartung eines weitergehenden Erfolges getroffen worden sein. Im gegenständlichen Verfahren erfolgte nun die Übertragung des Hälfteanteils an den Bf. durch seine Lebensgefährtin im Lichte des überzeugenden Beschwerdevorbringens eindeutig unter der Voraussetzung des Weiterbestehens der Lebensgemeinschaft bzw. einer zukünftigen Eheschließung.

Zutreffend hat der Bf. auch auf den Unterschied zwischen einer echten Schenkung und einer (leichter) rückforderbaren Zuwendung, die in der Erwartung eines weitergehenden Erfolges oder zu einem bestimmten Zweck getätigt wurde, hingewiesen. Einer Schenkung liegt üblicherweise ein Schenkungswille, also die Absicht, eine Sache endgültig zu übereignen, zu Grunde. Deshalb können Schenkungen auch nur bei Vorliegen bestimmter Gründe, etwa wegen Irrtum oder anderer in den §§ 947ff ABGB normierten Widerrufsgründe, rückgängig gemacht werden. Dem gegenüber sind Zuwendungen unter Verlobten, sofern sie das übliche Ausmaß bei Aufwendungen des täglichen Lebens

oder etwa des laufenden Unterhaltes überschreiten und von einer weitergehenden Zweckvorstellung bzw. –abrede oder von der Erwartung einer bestimmten Entwicklung getragen sind, durch die “condictio causa data, causa non secuta” rückgefordert werden, wenn der zugrunde gelegte Erfolg verfehlt wird (*Rummel*, ABGB, Rdzln. 5, 6 und 8 zu § 1435; *Schwimmann*, ABGB, Praxiskommentar, Rz 8 zu § 1435). Dies hat zwar auch das Finanzamt im Wesentlichen richtig erkannt, ist jedoch eine Begründung, warum gerade deshalb ein Missbrauch vorliege, schuldig geblieben.

Insgesamt gesehen gelangte das Finanzgericht sohin zur Ansicht, dass ein **Missbrauch** von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts im Sinne des § 22 BAO im gegenständlichen Fall **nicht vorliegt**.

Die gewählte rechtliche Gestaltung, nämlich Übertragung der gesamten Liegenschaft an die Tochter im Rahmen einer (zumindest teilweise) vorweggenommenen Erbfallsregelung und dann Weitergabe eines Hälfteanteils durch diese an ihren Lebensgefährten in Erwartung eines Weiterbestehens der Partnerschaft und einer allenfalls anschließenden Verhehlung, ist nach Auffassung des Gerichtes weder ungewöhnlich noch unangemessen. Vielmehr erweist sich eine solche Vorgangsweise nach allgemeiner Lebenserfahrung als durchaus normal und dem angestrebten Ziel angemessen. Auch vermochte der Beschwerdeführer überzeugend dartun, dass nicht die Steuerersparnis überwiegendes – und schon gar nicht alleiniges – Motiv für die eingeschlagenen Vorgangsweise war, sondern eben die oben dargestellten Gründe entscheidend für die von den beteiligten Personen eingeschlagene Vorgangsweise gewesen sind. Selbst wenn man den abgabensparenden Effekt wegdenken würde, so erscheint diese Gestaltung dem Finanzgericht dennoch weder als sinnentleert noch als unverständlich.

Abschließend wird noch bemerkt, dass dem Bf. zu einer Verschleierung des wahren Sachverhaltes unschwer die Möglichkeit geboten gewesen wäre, die beiden Rechtsvorgänge, in zwei getrennten Urkunden dokumentiert, mit einer gewissen Zeitdifferenz oder gar bei verschiedenen Notaren abzuwickeln. Dies ist indes nicht geschehen und stellt somit ein weiteres Indiz gegen die vom Finanzamt unterstellte Missbrauchsabsicht dar.

Dieser sachverhaltsmäßig festgestellte Liegenschaftserwerb des Beschwerdeführers von seiner Lebensgefährtin ist

**rechtlich** wie folgt zu **beurteilen**:

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 lit. a) Grunderwerbsteuergesetz 1987 in der Fassung BGBl. I 2014/36 ist die Steuer bei Übertragung eines Grundstückes an den in § 7 Abs. 1 Z 1 und 2 angeführten Personenkreis vom Dreifachen des Einheitswertes, maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes, wenn dieser nachgewiesen wird, zu berechnen.

Nach § 7 Abs. 1 Z 1 leg. cit. beträgt die Steuer beim Erwerb von Grundstücken durch u.a. den Lebensgefährten, sofern die Lebensgefährten einen gemeinsamen Hauptwohnsitz haben oder hatten, 2 v.H..

Ausgehend vom Dreifachen des Einheitswertes, davon die Hälfte, in Höhe von € 17.005,44 als Bemessungsgrundlage errechnete sich die festgesetzte Grunderwerbsteuer mit 2% davon, also mit € 340,11.

Der Ausspruch über die Nichtzulässigkeit einer ordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof hatte zu erfolgen, da die Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde nicht von der Lösung einer Rechtsfrage, sondern von einer im Wege der Beweiswürdigung zu lösenden Tatfrage abhängig war (vgl. hiezu das Erkenntnis des VwGH vom 5. April 2011, 2010/16/0168).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. Jänner 2018