



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. T., vom 3. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 24. September 2008, Erfassungsnummer zzz, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

- 1.) Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer wird geändert von € 21.320,95 auf € 12.183,40, das sind 2 % der Gegenleistung in der Höhe von € 609.170,00.
- 2.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die nunmehrige Berufungswerberin (Bw.), Frau Bw., setzte mittels mündlicher Treuhandvereinbarung ihre Tochter, Frau NN., als Treuhänderin ein. Wesentliche Aufgabe der Tochter war es, Kaufverträge für Liegenschaften abzuschließen. Dies offensichtlich vor dem Hintergrund, dass die Tochter im Gegensatz zur Mutter österreichische Staatsbürgerin war und daher leichter die grundverkehrsbehördliche Genehmigung erreichen konnte.

Mit Kaufvertrag vom ttmjxxx erwarb die Tochter der Bw. daraufhin treuhändisch von der xxAG die Liegenschaft EZ xxx, Grundbuch der Katastralgemeinde XXX, bestehend aus dem Grundstück Nr. xXx, Baufläche, mit einer im Grundbuch ausgewiesenen Gesamtfläche von 178 Quadratmeter zum vereinbarten Kaufpreis von € 582.000,00.

Im Hinblick auf den o.a. mündlichen Treuhandvertrag setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern der Bw. bezüglich des erwähnten treuhändischen Erwerbs die Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 21.320,95 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. mit Schriftsatz vom 3. Oktober 2008 das Rechtsmittel der Berufung.

Das Finanzamt änderte daraufhin mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Oktober 2008 die Festsetzung der Grunderwerbsteuer auf € 12.183,40.

Innerhalb offener Frist stellte die Bw. mit Eingabe vom 7. November 2008 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#), BGBl 309/1987 idgF unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 1 Abs. 2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Im vorliegenden Fall steht unbestritten fest, dass mit Kaufvertrag vom ttmjjjj die Tochter der Bw. als Folge eines (zwischen Tochter als Treuhänderin und Mutter als Treugeberin abgeschlossenen) mündlichen Treuhandvertrages die in Frage stehende Liegenschaft treuhändig von der xxAG erworben hat.

Wenn wie im vorliegenden Fall gegeben der Treugeber den Treuhänder im Rahmen eines mündlichen Treuhandvertrages beauftragt hat, für ihn ein Grundstück zu erwerben (Grundstücksbeschaffungsvertrag), erwirbt der Treugeber mit dem Erwerb der Liegenschaft durch den Treuhänder zugleich die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Liegenschaft im Sinne des § 1 Abs. 2 GrEStG (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 285, 289 zu § 1 GrEStG und die dort zitierte Rechtsprechung). Bei der Ausführung eines Grundstücksbeschaffungsauftrages durch Kaufvertrag einerseits und Treuhandvertrag andererseits liegen zwei selbständige steuerpflichtige Rechtsvorgänge vor. Der Grunderwerbsteuer unterliegt somit einerseits gemäß § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG der Kaufvertrag zwischen dem Treuhänder und dem Dritten, womit der Treuhänder von dem Dritten das Grundstück erwirbt, andererseits erlangt der Treugeber gleichzeitig mit dem Erwerb des Eigentums durch den Treuhänder die wirtschaftliche Verfügungsmacht über das Grundstück. Dieser Erwerbsvorgang unterliegt als selbständig steuerbarer Rechtsvorgang der Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 2 GrEStG, wobei es auf den Beweggrund des Erwerbsvorganges nicht ankommt (VwGH 9.8.2001, [98/16/0376](#)).

Der Umstand, dass die Tochter der Mutter – aus welchen Gründen auch immer – nach dem Erwerb der Liegenschaft ein Fruchtgenussrecht eingeräumt hat, ändert nichts an der Tatsache, dass nach der zitierten Rechtsprechung zweifellos ein steuerbarer Rechtsvorgang vorliegt. Dem diesbezüglichen Einwand der Bw. kommt daher keine Berechtigung zu. Dass es sich um ein (der Grunderwerbsteuer zu unterziehendes) Treuhandverhältnis handelt, bei dem der Treugeber den Treuhänder beauftragt hat, auf Rechnung des Treugebers eine Liegenschaft im Namen des Treuhänders zu erwerben, ergibt sich auch aus den Aussagen der Bw. in der Berufungsschrift, wonach sie dadurch die Liegenschaft erworben hat, dass ihre Tochter (die Treuhänderin) für die Bw. (Treugeberin) die Liegenschaft treuhändig als Eigentümerin hält.

Auch das Argument der Bw., bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise ergäbe sich, dass der gesamten Konstruktion nur ein einziges Rechtsgeschäft zugrunde läge, nämlich der Erwerb der Liegenschaft durch sie selbst, überzeugt nicht. Diesbezüglich ist neuerlich darauf hinzuweisen, dass bei der Ausführung eines Grundstücksbeschaffungsauftrages durch Kaufvertrag einerseits und Treuhandvertrag andererseits zwei selbständige steuerpflichtige Rechtsgänge vorliegen (VwGH 1.7.1982, [81/16/0097](#)).

Da jeder Rechtsvorgang für sich zu besteuern ist, steht die Festsetzung der Grunderwerbsteuer gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG für den Kaufvertrag zwischen der Tochter der Bw. und der xxAG nicht einer Besteuerung des berufungsgegenständlichen Liegenschaftsbeschaffungsauftrages gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG entgegen. Die Bw. kann daher mit ihrem Einwand, die Tochter habe die Grunderwerbsteuer bereits „abgeliefert“ die Rechtmäßigkeit des vorliegenden Abgabenbescheides nicht erschüttern.

Die Grunderwerbsteuer ist gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt. Im Fall von Treuhandverhältnissen bildet der vom Auftraggeber vorgenommene Ersatz von Aufwendungen des Beauftragten für den Erwerb der Liegenschaft von einem Dritten die Gegenleistung. Zur Gegenleistung gehört dabei also der Kaufpreis, den der Beauftragte an den Dritten zu zahlen hatte, ferner die Aufwendungen des Beauftragten an Anwalts- und Notarkosten, grundbücherliche Eintragungsgebühren und schließlich die Grunderwerbsteuer vom früheren Erwerbsvorgang selbst (VwGH 9.12.1965, [1998/64](#)). Die Voraussetzungen für die Heranziehung des dreifachen Einheitswertes zur Abgabeberechnung liegen daher entgegen der Ansicht der Bw. nicht vor.

Die von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommene Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ist unter Berücksichtigung der in der zitierten Rechtsprechung entwickelten Grundsätze erfolgt und umfasste die von der Treugeberin für den Treuhänderwerb zu erbrin-

gende Leistungen (Ersatz des Kaufpreises, der Grunderwerbsteuer, der Eintragungskosten und der Vertragserrichtungskosten). Der Einwand der Bw., es läge keine Gegenleistung vor und ihre Tochter habe an dem Kaufpreis oder den sonstigen Leistungen „weder Rechte erworben“ noch habe sie darüber verfügen können, ist daher nicht geeignet eine Rechtswidrigkeit des Abgabenbescheides aufzuzeigen.

Die Bw. lässt auch die Feststellung in der o.a. Berufungsvorentscheidung vom 21. Oktober 2008 (die insofern als Vorhalt gilt) unwidersprochen, wonach sie ihrer Tochter den Ersatz der angeführten Ausgaben schuldete.

Dem Einwand der Bw., das Finanzamt habe zu Unrecht den in § 7 Z 3 GrEStG normierten Steuersatz von 3,5 v.H. zur Anwendung gebracht, kommt Berechtigung zu. Vertragsparteien des vorliegenden Treuhandvertrages waren Mutter und Tochter, sodass der begünstigte Steuersatz von 2 v.H. gemäß § 7 Z 1 GrEStG anzusetzen war. Die Festsetzung der Abgaben war daher diesbezüglich zu Gunsten der Bw. abzuändern.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 15. März 2011