



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., inK., vertreten durch Mag. Johannes Weissenbacher, öffentlicher Notar, 8650 Kindberg, Grazer Straße 2, vom 13. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 15. Dezember 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 15. Juni 2004 schlossen Frau Bw. (in der Folge auch Berufungswerberin genannt) und Herr K.W., als Übergeber einerseits und deren Sohn Herr I.W., als Übernehmer andererseits einen Übergabsvertrag auf den Todesfall. Die Übergeber sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft EZ xy und wurde vereinbart, dass nach dem Ableben des erstversterbenden Ehegatten der zweitversterbende Ehegatte den Hälftenanteil des erstversterbenden Ehegatten erhalten soll, sodass der zweitversterbende Ehegatte zur Gänze Eigentümer dieser Liegenschaft wird und erst nach dem Ableben des zweitversterbenden Ehegatten der Sohn I.W. Alleineigentümer der Liegenschaft werden soll. Die Ehegatten Bw. und K.W. beabsichtigen auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft, welche derzeit unbebaut ist, ein Einfamilienwohnhaus zu errichten und räumen Herrn I.W. , welcher sich in Zukunft aus beruflichen Gründen überwiegend im Ausland befinden wird, für die Dauer seiner

Aufenthalte in Österreich das lebenslängliche, unentgeltliche Wohnungsrecht am gesamten noch zu errichtenden Einfamilienwohnhaus ein.

Im Verlass nach dem am 9. Y 2009 verstorbenen K.W. wurde festgestellt, dass der Hälftenanteil an der Liegenschaft EZ xy mittels Übergabe auf den Todesfall an die erbl. Witwe übergeben wird und dieses Vermögen in die Aktiven der Verlassenschaft aufzunehmen, aber gleichzeitig als Forderung der erbl. Witwe in den Passiven auszuweisen ist. So wurde im vom Gerichtskommissär errichtenden Inventar der Hälftenanteil der ggst. Liegenschaft mit dem im Zustand der Bebauung befindlichen Einfamilienwohnhaus aufgenommen und festgestellt, dass im Lastenblatt dieser Liegenschaft das Pfandrecht für die Darlehensforderung der Bausparkasse (Solidarhaftung der erbl. Witwe und des erbl. Sohnes) mit einem Sollsaldo am Todestag in Höhe von 187.930,69 € und das Pfandrecht für die Kreditforderung der Bank (Solidarhaftung der erbl. Witwe und des erbl. Sohnes) mit einem Sollsaldo am Todestag in Höhe von 179.880,50 € eingetragen sind. Im Einantwortungsbeschluss vom 13. Oktober 2009 werden die bank und die Bausparkasse verständigt, dass die erbl. Witwe die dort bestehenden Sollsalden zur Zahlung bzw. in ihre Mithaftung übernommen hat.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 15. Dezember 2009 gegenüber der erbl. Witwe für diesen Rechtsvorgang die Grunderwerbsteuer vor, ausgehend von den übernommenen Verbindlichkeiten in der Höhe von insgesamt 367.811,19 €.

Dagegen erhob die Berufungswerberin die Berufung mit der Begründung, dass für den Übergabsvertrag auf den Todesfall vom 15. Juni 2004 keine sonstigen Gegenleistungen vereinbart worden seien, lediglich dem Sohn sei ein Wohnrecht eingeräumt worden. Die zu Grunde gelegte Gegenleistung von 367.811,19 € sei bereits bisher und vor dem Tod des Verstorbenen im persönlichen Zahlungsversprechen der Berufungswerberin gewesen, sodass eine Schuldübernahme nicht stattgefunden habe und lediglich im Einantwortungsbeschluss als Bankenmitteilung die Weiterhaftung der Berufungswerberin mitgeteilt worden sei. Im vom Gerichtskommissär errichtenden Inventar sei auf die bisherige Solidarhaftung der Berufungswerberin hingewiesen worden, sodass auch hieraus ersichtlich sei, dass keine Schuldübernahme stattgefunden habe und demgemäß eine Grunderwerbsteuerpflicht nicht bestehe. Deshalb wird beantragt, den Bescheid aufzuheben und die Grunderwerbsteuer mit 2% vom dreifachen Einheitswert festzusetzen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Der unabhängige Finanzsenat führte noch weitere Ermittlungen durch, die ergaben, dass die Ehegatten einerseits am 16. Februar 2004 gemeinsam die Schuld- und

Pfandbestellungsurkunde als Darlehensnehmer für eine Darlehensforderung in Höhe von 206.000,00 € der Bausparkasse und andererseits am 3. Februar 2006 gemeinsam den Kredit in Höhe von 250.000,00 € bei der Bank aufnahmen, das Kreditkonto auf beide Personen lautete und die dementsprechende Pfandurkunde von beiden unterfertigt wurde, sodass auf beiden Hälftenanteilen der ggst. Liegenschaft diese Pfandrechte grundbücherlich einverleibt wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987](#) (GrEStG 1987) unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Nach [§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987](#) ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Nach der Anordnung des [§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987](#) ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln oder die Gegenleistung geringer als der Wert des Grundstückes ist.

Nach [§ 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987](#) idF BGBl. I 2008/85 ist beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder In Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens vereinbart wird, die Steuer ebenfalls vom Wert des Grundstückes zu berechnen. Als Wert des Grundstückes wird nach § 6 Abs. 1 lit. b) erster Satz GrEStG 1987 das Dreifache des Einheitswertes angesetzt.

Die Berechnung vom Wert der Gegenleistung (im Sinne des GrEStG, insbesondere § 5) ist zum Besteuerungsgrundsatz erhoben, die Berechnung vom Wert des Grundstückes ist nur in den im Abs. 2 des § 4 GrEStG 1987 taxativ aufgezählten Fällen zulässig (vgl. VwGH 1.7.1982, 82/16/0047 und VwGH 7.3.1991, 90/16/0021).

Gemäß [§ 956 ABGB](#) ist eine Schenkung, deren Erfüllung erst nach dem Tode des Schenkenden erfolgen soll, mit Beobachtung der vorgeschriebenen Förmlichkeiten als ein Vermächtnis gültig. Nur dann ist sie als Vertrag anzusehen, wenn der Beschenkte sie angenommen, der Schenkende sich des Befugnisses, sie zu widerrufen, ausdrücklich begeben hat, und eine schriftliche Urkunde darüber dem Beschenkten eingehändigt worden ist.

Die Schenkung auf den Todesfall hat eine Mittelstellung zwischen Geschäften unter Lebenden und solchen von Todes wegen, weil der Vertrag unter Lebenden geschlossen wird, der Geschenkgeber das Geschenk bis zu seinem Tod im Vermögen und im Regelfall zum Genuss behält, und es der Beschenkte erst danach, eben „von Todes wegen“, erwirbt. Sie wird zu Lebzeiten des Erblassers als Vertrag, nach seinem Tod jedoch als Vermächtnis behandelt (Koziol/Welser, Bürgerliches Recht II, 13. Aufl., 542). Daher gilt der Beschenkte als Nachlassgläubiger und muss gegenüber Nachlass bzw. Erben vorgehen (1 Ob 568/92 =

SZ 65/65). Die geschenkte Sache ist im Nachlassinventar als Aktivum und die entsprechende Schuld gegenüber dem Beschenkten als Passivum zu verzeichnen (7 Ob 56/00 m).

Während bei einer Grundstücksschenkung übernommene Schulden, die am Grundstück lasten, eine Gegenleistung darstellen, von der, sofern sie den dreifachen Einheitswert übersteigt, die Steuer zu berechnen ist, ist beim Erwerb durch Erbanfall oder Vermächtnis

Bemessungsgrundlage das Dreifache des Einheitswertes ohne Berücksichtigung allfälliger Belastungen der Liegenschaft (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 36b zu § 4 GrEStG 1987).

Nachdem die Schenkung auf den Todesfall - auch bei Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen nach dem Gesetzestext für einen Vertrag - nach dem Tod des Geschenkgebers zivilrechtlich als Vermächtnis behandelt wird, liegt im hier zu beurteilenden Fall beim Erwerb der Berufungswerberin ein Erwerb durch Vermächtnis iSd § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987 vor und ist die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes der übergebenen Liegenschaftshälfte zu berechnen.

3-facher Einheitswert der Liegenschaftshälfte	7848,66 €
davon gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2%	156,97 €
Grunderwerbsteuer	

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen, der herrschenden Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 4. Oktober 2012