

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Dr. Erich Obernberger, öffentlicher Notar, 4550 Kremsmünster, Marktplatz 14 und Dr. Otto Blaha, Hauptplatz 25, 4540 Bad Hall über die Beschwerde vom 21.03.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 07.03.2016, EN x betreffend Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 17 GebG 1957 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Parteienvorbringen

Mag. A. G. (Beschwerdeführer) hat am 07.02.2014 von Mag. M. P. ihren Kommanditanteil mit einer Hafteinlage von € 200.000,00 zu einem Kaufpreis von € 1,186.000,00 erworben. Zum Zeitpunkt des Erwerbes war der Beschwerdeführer (Bf.) einziger Kommanditist.

Mit Übergabevertrag vom 13.10.2014 hat Mag. L. G., an seinen Sohn, den Bf., insgesamt 398/1820 Miteigentumsanteile an der EZ 15, KG xxx BA., mit welchen Wohnungseigentum an der Apotheke und Stellplätzen 1-5 verbunden sind, übergeben. Weiters hat der Vater an den Bf. seinen Komplementäranteil an der "X-Apotheke Mag. L. G. KG“, FN xxxx übergeben, was einer Vermögensbeteiligung von 51% entsprach.

Als einzige Gegenleistung verpflichtete sich der Bf. zur Zahlung einer monatlichen Leibrente von € 2.000,00 ab 01.07.2016. Bei Ableben des Übergebers sollte die Leibrente an dessen Ehegattin D. G. übergehen.

Mit Bescheid vom 07.03.2016 wurde dem Bf. gem. § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG eine Gebühr iHv € 20.545,39 (€ 1.027.269,71 x 2%) vorgeschrieben. In der gesondert ergangenen Begründung wurde ausgeführt:

"Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Gebühr gem. § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG:

Leibrentengebühr:

Teilwert X-Apotheke Mag. L. G. KG zum 31.12.2014:

<i>Aktiva:</i>	
<i>Firmenwert abgeleitet aus Kauf des</i>	
<i>Kommanditanteil 2014 für 49% Anteil 1.128.855,50</i>	
<i>somit 100%</i>	2.303.786,73

<i>TW Anlagevermögen ohne Liegenschaft</i>	83.783,00
<i>Finanzanlagen</i>	233.154,11
<i>Umlaufvermögen</i>	722.429,72
<i>Rap</i>	8.020,00
	3.351.173,56

<i>Passiva:</i>		
<i>Abfertigungen</i>	40.552,00	
<i>Rückstellung Jahresabschluss</i>	4.950,00	
<i>Verbindlichkeiten</i>	1.953.471,66	
		1.998.973,66

<i>Teilwert</i>	1.352.199,90
-----------------	---------------------

<i>Aufteilung</i>		<i>L. G.</i>	<i>A. G.</i>	
		51%	49%	
<i>Kompl. Kap.</i>	37.062,83	37.062,83		
<i>Komm. Kap.</i>	35.610,00		35.610,00	
<i>Verrkto</i>	815.528,00	753.567,35	61.960,71	
<i>stille R.</i>	463.999,07	236.639,53	227.359,55	
<i>Teilwert</i>	1.352.199,90	1.027.269,71	324.930,26	1.352.199,96

<i>Leibrente mtl. € 2.000,00, Barwert</i>	<i>360.900,00</i>
<i>davon entfällt ein Anteil von rd. 65% auf den Komplementäranteil, d.s.</i>	<i>234.585,00</i>

Da die Leibrentengebühr mindestens vom Wert der Sache zu erheben ist, bildet die Bemessungsgrundlage der Teilwert des erworbenen Komplementäranteiles von € 1.027.269,71."

In der dagegen erhobenen Beschwerde, brachte der Bf. vor, dass gemäß § 15 Abs. 3 GebG. Rechtsgeschäfte, die wie im vorliegenden Fall unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen seien und stellte den Antrag auf Aufhebung des Aufhebung des angefochtenen Gebührenbescheides und auf Aussetzung der Einhebung der vorgeschriebenen Leibrentengebühr.

Die belangte Behörde begründete die abweisende Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 01.04.2016 damit, dass gem. § 17 Abs. 1 Z 3 GebG Leibrentenverträge einer Gebühr unterliegen würden, wenn gegen die Leibrente bewegliche Sachen überlassen werden, vom Wert der Leibrente, mindestens aber vom Wert der Sache der Gebühr. Gegenstand des Erwerbes seien Liegenschaftsanteile und der Komplementäranteil an der X-Apotheke Mag. L. G. KG gewesen. Einzige Gegenleistung sei eine Leibrente.

Gemäß § 15 Abs. 3 GebG seien Rechtsgeschäfte, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen. Bei einem gemeinsamen Erwerb von unbeweglichem und beweglichem Vermögen könne es aber nach dem Sinn und Geist des Gesetzes nur so sein, dass eine Aufspaltung in zwei Erwerbsvorgänge vorgenommen werde (vgl. auch VwGH vom 16.09.1991, 90/15/0080). Ein Teil der Leibrente entfalle auf den Erwerb des Komplementäranteiles. Der Tatbestand des § 17 Abs. 1 Z 3 GebG - nämlich die Überlassung einer beweglichen Sache (des Komplementäranteiles der Apotheke) gegen Leibrente sei damit erfüllt.

Die Festsetzung der Gebühr vom Wert der Sache lt. Berechnung sei demnach zu Recht erfolgt.

Im Vorlageantrag vom 02.05.2016 verwies der Bf. darauf, dass ein Leibrentenvertrag im Sinne des Gebührengesetzes dann vorliege, wenn eine bewegliche Sache gegen Entgelt überlassen werde (§ 1284 ABGB).

Da die Gegenleistung weit unter dem Wert der übergebenen Sache liege und der Grund der Vereinbarung in der Versorgung des Übergebers liege, handle es sich hier nicht um ein entgeltliches Geschäft und unterliege dieses daher nicht der Gebühr.

Es liege eine unentgeltliche Übertragung der betrieblichen Einheit vor. Der Rechtsnachfolger führe die Buchwerte fort (s.a. Achatz „Die entgeltliche Übertragung von Betrieben gegen Leibrente...“).

Im Vorlagebericht brachte die belangte Behörde vor, dass der gegenständliche Vertrag vom 13.10.2014 über die Übergabe eines Unternehmens (Apotheke) einen

Leibrentenvertrag darstelle, der grundsätzlich einer Rechtsgeschäftsgebühr nach § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG 1957 unterliege (vgl. VwGH 20.1.1972, 1837/70).

Strittig sei, ob die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG 1957 zur Anwendung gelange.

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG 1957 unterliegen Leibrentenverträge, die nicht von Versicherungsanstalten abgeschlossen werden, wenn gegen die Leibrente bewegliche Sachen überlassen werden, vom Wert der Leibrente, mindestens aber vom Werte der Sachen in Höhe von 2 vH der Gebühr.

Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (I. Teil Gesellschaftsteuer und II. Teil Wertpapiersteuer) oder Versicherungssteuergesetz fallen, sind von der Gebührenpflicht ausgenommen; dies gelte auch für Rechtsgeschäfte, sofern und insoweit diese unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen (§ 15 Abs. 3 GebG 1957).

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 unterlagen der Erwerb von Todes wegen und nach Z 2 Schenkungen unter Lebenden dieser Steuer. Mit Erkenntnis vom 7.3.2007, G 54/06, kundgemacht unter BGBl I 2007/9, wurde die Z 1 und mit Erkenntnis vom 15.6.2007, G 23/07, kundgemacht unter BGBl I 2007/39, wurde die Z 2 vom Verfassungsgerichtshof mit Wirkung vom 1. August 2008 aufgehoben. Daraus folge, dass Rechtsgeschäfte, die bis 31. Juli 2008 der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterlagen, seit 1. August 2008 einer Rechtsgeschäftsgebühr unterliegen können.

Durch die Aufhebung der beiden Grundtatbestände sei die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG 1957, soweit sich diese auf das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz beziehe, für Rechtsvorgänge, für die die Steuerschuld nach dem 31. Juli 2008 entstehe, inhaltsleer geworden. Die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG 1957 könne damit auf einen Leibrentenvertrag nicht mehr zur Anwendung gelangen (vgl. Fellner § 33 TP 17 Rz 30; Gaier, Kommentar zum GebG⁵, § 33 TP 17 Rz 28f; Twardosz, GebG-ON6, § 33 TP 17 Rz 31ff.) und die Gebührenpflicht im gegenständlichen Fall nach § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG 1957 sei entstanden.

Das Rechtsmittel ging bei der Gerichtsabteilung xx des Bundesfinanzgerichtes am 07.07.2016 ein. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.09.2017 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung xx gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung xy neu zugeteilt.

Rechtslage

Gemäß § 15 Abs. 3 GebG 1957 idF BGBl I 52/2009 sind von der Gebührenpflicht ausgenommen, Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (I. Teil Gesellschaftsteuer und II. Teil Wertpapiersteuer) oder Versicherungssteuergesetz

fallen; dies gilt auch für Rechtsgeschäfte, sofern und insoweit diese unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen.

§ 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG 1957 idF BGBI I 112/2012 lautet:

"Glücksverträge, wodurch die Hoffnung eines noch ungewissen Vorteiles versprochen und angenommen wird:

Z 3: Leibrentenverträge, die nicht von Versicherungsanstalten abgeschlossen werden, wenn gegen die Leibrente bewegliche Sachen überlassen werden, vom Werte der Leibrente, mindestens aber vom Werte der Sachen 2 vH;"

§ 1284 ABGB idF JGS Nr 946/1811 bestimmt, dass wenn jemanden für Geld, oder gegen eine für Geld geschätzte Sache auf die Lebensdauer einer gewissen Person eine bestimmte jährliche Entrichtung versprochen wird, es ein Leibrentenvertrag ist.

Erwägungen

Gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG unterliegen der Gebühr, Leibrentenverträge, die nicht von Versicherungsanstalten abgeschlossen werden, wenn gegen die Leibrente bewegliche Sachen überlassen werden, vom Wert der Leibrente, mindestens aber vom Wert der Sache in Höhe von 2 v.H..

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 unterlagen der Erwerb von Todes wegen und nach Z 2 Schenkungen unter Lebenden dieser Steuer. Mit Erkenntnis vom 7.3.2007, G 54/06, kundgemacht unter BGBI I 2007/9, wurde die Z 1 und mit Erkenntnis vom 15.6.2007, G 23/07, kundgemacht unter BGBI I 2007/39, wurde die Z 2 vom Verfassungsgerichtshof mit Wirkung vom 1. August 2008 aufgehoben.

Die Anwendung des § 15 Abs. 3 GebG 1957 hat zur Voraussetzung, dass ein Rechtsgeschäft, das einen Tatbestand nach § 33 GebG 1957 erfüllt, grundsätzlich nach einem in § 15 Abs. 3 GebG 1957 genannten Verkehrsteuergesetz steuerbar sein muss (VwGH 20.8.1996, 93/16/0188; VwGH 31.5.1995, 94/16/0238; VwGH 16.9.1991, 90/15/0080). Durch die Aufhebung der beiden Grundtatbestände ist die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG 1957, soweit sich diese auf das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz bezieht, für Rechtsvorgänge, für die die Steuerschuld nach dem 31. Juli 2008 entsteht, inhaltsleer geworden. Die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 3 GebG 1957 kann damit auf einen Leibrentenvertrag nicht mehr zur Anwendung gelangen (vgl. BFG 22.06.2016, RV/2100133/2014; Gaier, Kommentar zum GebG⁵, § 33 TP 17 Rz 28f; Twardosz, GebG-ON6, § 33 TP 17 Rz 31ff.).

Die Frage, ob und in welchem Umfang in einem Leibrentenvertrag Elemente einer gemischten Schenkung vorhanden sind, ist somit für ab dem 1. August 2008 abgeschlossene Rechtsgeschäfte, nicht mehr von Bedeutung (BFG 24.08.2017, RV/2100979/2015).

Der Gebühr unterliegen nur Leibrentenverträge über bewegliche Sachen, die ohne Verletzung ihrer Substanz von einer Stelle zur anderen versetzt werden können (§ 293 ABGB). Auch unkörperliche Sachen können zu den beweglichen Sachen gehören (§ 292 ABGB). Werden unbewegliche, immobile Sachen gegen Leibrente übergeben, ist dies ein der Grunderwerbsteuer unterliegendes Rechtsgeschäft und nicht gebührenpflichtig. Unbeweglich sind Liegenschaften und alles, was rechtlich zu ihnen gehört (§§ 294 bis 297 ABGB). Das Bundesfinanzgericht (BFG 24.08.2017, RV/2100979/2015) führte bereits zu einem ähnlich gelagerten Fall zutreffend aus:

"Zur Auslegung des Begriffes „Leibrentenvertrag“ iS des § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG sind die Vorschriften der §§ 1284 ff ABGB heranzuziehen, weil das Gebührengesetz keine eigene Begriffsbestimmung des Leibrentenvertrages enthält (vgl. VwGH 7.1.1959, Slg 1933/F, VwGH 29.3.977, 2081/75, VwGH 7.10.1985, 84/15/0040 und 84/15/0071, und VwGH 17.3.1986, 84/15/0124)."

Im Sinn des § 1269 ABGB, an den § 33 TP 17 Abs. 1 GebG 1957 offensichtlich anknüpft, ist der Leibrentenvertrag jedenfalls ein Glücksvertrag im weiteren Sinne (vgl. OGH 2.10.2014, 2 Ob 210/13s; VwGH 16.10.1989, 88/15/0156, VwGH 8.2.1990, 89/16/0180, und VwGH 19.12.1996, 96/16/0048).

Das aleatorische Moment liegt im Abweichen der tatsächlichen Lebensdauer des Rentenberechtigten von der durchschnittlichen Lebenserwartung (VwGH 8.2.1990, 89/16/0180; OGH 30.5.1994, 1 Ob 515/94, NZ 1995, 160). Geht man davon aus, dass sich die Höhe der Leibrente einerseits am Wert der Gegenleistung, anderseits an der mutmaßlichen Lebenserwartung des Rentenberechtigten orientiert, so „gewinnt“ der Rentenberechtigte, wenn er über die erwartete Lebensdauer hinaus am Leben bleibt. Stirbt er früher, hat der Rentenverpflichtete einen Vorteil (VwGH 8.2.1990, 89/16/0180). Mit Beschluss des VfGH vom 27. September 1988, B 763/86, wurde die Behandlung einer Beschwerde abgelehnt, in der die Verfassungswidrigkeit des § 33 TP 17 Abs. 1 Z 4 (ab 1.1.2011 Z 3) GebG behauptet wurde.

Ein Leibrentenvertrag liegt nach § 1284 ABGB vor, wenn jemandem für Geld oder gegen eine für Geld geschätzte Sache auf die Lebensdauer einer gewissen Person eine bestimmte jährliche Entrichtung versprochen wird (vgl. VwGH 26.2.1958, 2978/85; VwGH 7.10.1985, 84/15/0071 und VwGH 17.3.1986, 84/15/0124). Dass dabei der Preis von vornherein nicht feststeht, macht diesen Vertrag zum Glücksvertrag (vgl. OGH 18.12.1952, SZ 25/328; OGH 31.8.2005, 7 Ob 162/05g; VwGH 9.11.1982, 82/14/0109).

Der OGH hat in seinem Erkenntnis vom 28.9.2004, 4 Ob 192/04w, ausgesprochen, dass eine Leibrente bis zum Tod (des Berechtigten) zu leisten ist (vgl. Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 13 zu § 33 TP 17 GebG 1957).

Zivilrechtlich, damit auch gebührenrechtlich, liegt ein Leibrentenvertrag also nur dann vor, wenn jemandem für Geld oder gegen eine für Geld geschätzte Sache auf die Lebensdauer einer Person abgestellt eine Rente zugesagt wird. § 1284 ABGB verlangt also eine Rentenzusage gegen Entgelt. Damit wird der notwendige entgeltliche Charakter des Leibrentenvertrages deutlich, Rentenzusagen ohne Entgelt wären nicht dieser

Gesetzesbestimmung, damit auch nicht dem in Rede stehenden Gebührentatbestand zuzuordnen. Schließlich verlangt das bürgerliche Recht als Gegenleistung „Geld“ oder „eine für Geld geschätzte Sache“, sohin eine wertmäßig bestimmbare, also schätzbare Sache (VwGH 7.10.1985, 84/15/0040).

Der Leibrentenvertrag im Sinne der §§ 1284 ff ABGB ist also ein entgeltlicher Vertrag, mit dem gegen Hingabe eines Kapitals, sei es in Geld, sei es in Sachwerten, eine lebenslängliche Rente versprochen wird. Dass sich die tatsächlich erbrachten Leistungen der Vertragsteile, wenn sie nach Ablauf der Vertragsdauer gegenübergestellt werden, nur selten die Waage halten, ändert daran nichts, sondern folgt aus dem aleatorischen Charakter des Leibrentenvertrags (VwGH 5.4.1973, 1096/72).

Für die Qualifikation eines Leibrentenvertrages ist die Zusicherung einer periodisch zumindest bestimmbaren Geld- oder Naturalleistung gegen die Zusicherung, dem Leistungspflichtigen eine einmalige Kapitalzahlung bzw. eine vermögenswerte Sache zu übereignen, erforderlich (OGH 25.5.1994, 7 Ob 514/94, NZ 1994, 231), (vgl. auch Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 16 und 17 zu § 33 TP 17 GebG 1957).

Da ein Apothekenunternehmen gegen eine lebenslängliche Rente übergeben wurde, liegt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes im ggst. Fall ein Leibrentenvertrag im Sinne der vorgenannten höchstgerichtlichen Rechtsprechung vor.

Die Gebühr vom Leibrentenvertrag ist gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG primär vom Wert der Leibrente, mindestens aber vom Werte der Sachen zu bemessen."

Bei Überlassung beweglicher und unbeweglicher Sachen ist der steuerrechtliche Wert der Rente auf die beweglichen und unbeweglichen Vermögenswerte im Verhältnis ihrer gemeinen Werte bzw. ihres Verkehrswertes zur Berechnung der Gebühr bzw. der Grunderwerbsteuer aufzuteilen (VwGH 26.2.1962, 861/61; VwGH 7.10.1985, 84/15/0071). Das Bundesfinanzgericht (BFG 24.08.2017, RV/2100979/2015) führte zu einem ähnlich gelagerten Fall weiters zutreffend aus:

"Da seit 1. August 2008 also jeder Leibrentenvertrag gegen Überlassung einer beweglichen Sache der Gebühr unterliegt, unabhängig davon, wie hoch der Wert dieser Sache ist, kann es zur Unverhältnismäßigkeit zwischen dem Rentenwert und dem Wert der Sache kommen. Die Bemessung der Gebühr vom Sachwert sollte demgegenüber der Erfassung der Gebühr in solchen Fällen dienen, in denen der Wert der Sache hoch war (vgl. RV, 338 BlgNR 14. GP), (siehe auch Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 30 f. zu § 33 TP 17 GebG 1957).

§ 293 ABGB bezeichnet Sachen, die ohne Verletzung ihrer Substanz von einer Stelle zur anderen versetzt werden können, als beweglich. Unbeweglich sind Liegenschaften und alles, was rechtlich zu ihnen gehört (§§ 294, 295 bis 297 ABGB). Auch unkörperliche Sachen (§ 292 ABGB) können zu den beweglichen Sachen gehören; ihre Übertragung, insbesondere die Übertragung von Rechten ebenso wie die Übertragung von Forderungen gegen Renten kann somit die Gebührenpflicht auslösen. Werden Sachen nicht überlassen, sohin auch nicht Rechte übertragen, sondern Leistungen anderer Art gegen Renten

erbracht, dann liegt kein Leibrentenvertrag im Sinne des Gebührenrechtes vor (VwGH 7.10.1985, 84/15/0040 und VwGH 17.03.1986, 84/15/0124).

Werden gegen eine einheitliche Leibrente sowohl Grundstücke als auch Fahrnisse übergeben, dann ist die Gegenleistung verhältnismäßig auf die Liegenschaften und die Fahrnisse aufzuteilen (vgl. VwGH vom 26.2.1962, 861/61; VwGH 7.10.1985, 84/15/0071 und vgl. Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 35 zu § 33 TP 17 GebG 1957).

Auch Rechte können Sachen iSd § 33 TP 17 Abs. 1 Z 4 (ab 1.1.2011 Z 3) GebG sein (vgl. VwGH 25.1.1977, 1913/75).

Die Apothekenkonzession ist an sich kein Recht, welches direkt gegen Leibrente überlassen werden kann; es ist aber ein „immaterielles Rechtsgut“ eigener Art und tritt im Wirtschaftsverkehr mit einem eigenen Wert, nämlich dem Firmenwert in Erscheinung (vgl. VwGH 21.9.1955, 306/53).

Ein bei der Übertragung von Apothekenunternehmen realisierter Betriebsbestehenswert stellt eine bewegliche Sache im Rechtssinn dar, die auch iSd § 33 TP 17 Abs. 1 Z 4 (ab 1.1.2011 Z 3) GebG vom präsumtiven Leibrentenempfänger überlassen werden kann (vgl. VwGH 25.1.1977, 1913/75), (vgl. Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 25 zu § 33 TP 17 GebG 1957)."

Der gemeine Wert der Leibrente ist nach versicherungsmathematischen Grundsätzen zu ermitteln (§ 16 BewG 1955). Wird ein Unternehmen im Ganzen überlassen, ist die nach dem BewG 1955 ermittelte Summe der Teilwerte der beweglichen Wirtschaftsgüter abzüglich der nach denselben Grundsätzen ermittelten betrieblichen Passiva dem nach § 16 BewG 1955 kapitalisierten Wert der Leibrente gegenüberzustellen. Die mit unbeweglichem Betriebsvermögen in Zusammenhang stehenden Lasten sind nicht auszuscheiden. Gleiches gilt bei der Übergabe eines Komplementäranteiles. Im gegenständlichen Fall wurde der Komplementäranteil gegen Rente an den Übergeber und erst nach dessen Tod an die Mutter des Bf. übergeben. Somit liegt eine Verbindungsrente vor. Die belangte Behörde hat daher einerseits den Wert der Leibrente (Verbindungsrente) mit 360.900 € (davon ein Anteil von 234.585 € für das bewegliche Vermögen) errechnet. Andererseits wurde der Wert der übergebenen beweglichen Sachen mit 1.027.269,71 € (Teilwert des erworbenen Komplementäranteiles) errechnet. Gegen diese Wertermittlung wurden keine Einwände erhoben. Auch für das Gericht ergeben sich keine Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit dieser Ermittlung. Da der Wert der beweglichen Sachen den Wert der Leibrente für den Anteil am beweglichen Vermögen übersteigt, war gemäß § 33 TP 17 Abs. 1 Z 3 GebG 1957 der Wert der beweglichen Sachen als Bemessungsgrundlage für die Gebühr heranzuziehen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als rechtmäßig.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klarenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 8. März 2018