



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. T., vom 15. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 3. März 2005, Erfassungsnummer zzz, Steuernummer zZz, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 1. Juli 1976 haben Herr AD und Frau MD die ihnen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ xxx, Grundbuch XXX mit einem Einheitswert (lt. Finanzamt NN, Zl. xXx) von S 231.000,00, dem Berufungswerber (Bw.), Herrn Bw. , auf ihren Todesfall übergeben. Als Gegenleistung wurden neben der Pflege der Übergeber und dem Wohnrecht zugunsten eines Bruders des Bw. eine Übergabspreis von S 175.000,00 vereinbart.

Der Wert der Vertragsgegenleistungen wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit insgesamt S 239.800,00 festgestellt. Da somit die Gegenleistung höher war, als der einfache Einheitswert der übergebenen Liegenschaft, handelte es sich nach der damaligen Rechtslage um ein vollkommen entgeltliches Rechtsgeschäft. Das Finanzamt setzte daher auf der Basis des Wertes dieser Gegenleistung die Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 4.796,00 fest.

Herr AD ist am TTMMJJJJ verstorben. Mit Bescheid vom 3. März 2005, Erfassungsnummer zzz, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien daraufhin gegenüber dem Bw.

die Erbschaftssteuer in der Höhe von € 686,33 fest. Das Finanzamt errechnete dabei den steuerlich maßgeblichen Wert des Grundstückes ausgehend vom dreifachen anteiligen Einheitswert (€ 33.901,89) abzüglich grunderwerbsteuerpflichtiger Gegenleistung von € 17.426,95 (entspricht S 239.800,00) mit € 16.474,94.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung bringt der Bw. vor, beim o.a. Vertrag handle es sich nicht – wie im Erbschaftssteuerbescheid angeführt – um einen Schenkungsvertrag auf den Todesfall sondern um einen entgeltlichen Vertrag. Das Finanzamt habe ihm dafür bereits mit Bescheid vom 20. Oktober 1976 Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 4.796,00 vorgeschrieben. Diese Steuer habe er auch entrichtet.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Bescheid vom 20. Juli 2005 ab und änderte die Höhe der festgesetzten Erbschaftssteuer auf € 1.193,40. Dies mit der Begründung, dass im Erstbescheid bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen zu Unrecht die gesamte Gegenleistung zum Abzug gebracht worden sei, obwohl nur der Hälfteanteil (also € 8.713,47) Berücksichtigung hätte finden dürfen.

Der Bw. beantragte daraufhin mit Eingabe vom 27. Juli 2005 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG sind von der Besteuerung jedoch der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Als Erwerb von Todes wegen gilt nach § 2 Abs. 1 Z. 2 ErbStG der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall sowie jeder andere Erwerb, auf den die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes Anwendung finden.

Der o.a. Notariatsakt vom 1. Juli 1976 ist als Übergabsvertrag von Todes wegen bezeichnet und wurde darin vereinbart, dass die beiden Übergeber die in diesem Vertrag bezeichnete, ihnen je zur Hälfte gehörende Liegenschaft dem Übernehmer, also dem Bw., gegen Übernahme der im Vertrag vereinbarten Leistungen übergeben. Dieses Rechtsgeschäft stellt nach

dem Willen der Parteien ein entgeltliches Rechtsgeschäft dar, welches erst mit dem jeweiligen Todestag der Übergeber erfüllt werden sollte.

Der Erwerbsvorgang wird gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits durch das Verpflichtungsgeschäft und nicht erst durch das Erfüllungsgeschäft verwirklicht (vgl. VwGH 18. 4. 1997, 97/16/0047, 0048).

In seinem Erkenntnis vom 29. Juni 2006, Zl. 2006/16/0009, ging der Verwaltungsgerichtshof in einem vergleichbar gelagerten Sachverhalt davon aus, dass der Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht worden sei und keine Schenkung auf den Todesfall, sondern ein nur der Grunderwerbsteuer unterliegender Rechtsvorgang vorliege.

In jenem Fall sollte mit "Übergabsvertrag und Übergabsvertrag auf den Todesfall" insgesamt die Hälfte der Liegenschaft (halber Einheitswert: 83.000,00 S) übergeben werden, wobei als Übergabepreis neben der Pflege und Betreuung ein Betrag von 40.750,00 S vereinbart wurde. Bei Vorschreibung der Grunderwerbsteuer ging das Finanzamt von einer Gesamtgegenleistung von 54.720,00 S aus. Der VwGH qualifizierte diesen Vertrag als entgeltliches Rechtsgeschäft über die Hälfte der Liegenschaft. Mit dem "Übergabsvertrag und Übergabsvertrag auf den Todesfall" sei ein einheitliches Verpflichtungsgeschäft über die Hälfte der Liegenschaft abgeschlossen worden, wobei die tatsächliche Übergabe, nämlich die Erfüllung dieser eingegangenen Verpflichtung, bezüglich des einen Viertelanteils sofort und bezüglich des anderen Viertelanteils erst mit dem Todesfall der Übergeberin erfolgen sollte. Es liege keine "Schenkungen auf den Todesfall" vor, sondern ein nur der Grunderwerbsteuer unterliegendes entgeltliches Rechtsgeschäft, bei dem die Erfüllung der eingegangenen Verpflichtung zu zwei unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgen sollte. Das Finanzamt habe den gesamten Erwerbsvorgang bereits der Grunderwerbsteuer unterworfen.

Zwar liegt im nunmehr zu beurteilenden Fall nicht ein "Übergabsvertrag und Übergabsvertrag auf den Todesfall", sondern lediglich ein "Übergabsvertrag auf den Todesfall" vor, doch gelten die Ausführungen des Höchstgerichtes wegen der Maßgeblichkeit des Verpflichtungsgeschäftes für die Grunderwerbsteuervorschreibung auch für den gegenständlichen Vertrag, in welchem sich Anhaltspunkte dafür, dass dieser zum Vertragsabschlusszeitpunkt nicht als entgeltliches, sondern als ein nur teilentgeltliches Rechtsgeschäft gewollt gewesen wäre, nicht ergeben.

Entsprechend dem zuletzt angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes war im Ergebnis daher, da der vorliegende Vertrag eine Gegenleistung vorsah, weder von einer Schenkung auf den Todesfall noch von einer gemischten Schenkung auf den Todesfall aus-

zugehen und der Tatbestand des § 2 Abs. 1 Z. 2 ErbStG nicht erfüllt. Vielmehr stellte sich der Übergabsvertrag auf den Todesfall im Vertragsabschlusszeitpunkt als entgeltliches Rechtsgeschäft dar, bei dem die Erfüllung der Verpflichtung auf den Tod der Übergeber hinausgeschoben war und für welches die Grunderwerbsteuer sofort bei Vertragsabschluss erhoben worden war. Da der in Streit stehende Vertrag neben einem der Grunderwerbsteuer unterliegenden Erwerbsvorgang keine der Erbschaftssteuer unterliegende Schenkung auf den Todesfall enthielt, blieb für die (zusätzliche) Vorschreibung von Erbschaftssteuer kein Raum.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 27. Juli 2009