

GRUNDBESITZ

Übernahme der Grunderwerbsteuer bei Schenkungen

von Prof. Dr. Gerd Brüggemann, Münster

| Die gängige Formel lautet: Entweder SchenkSt oder GrESt. Das gilt aber nicht immer. Fallen beide Steuerarten an, wirken sich Vereinbarungen zur GrESt auch auf die SchenkSt aus. |

1. Schenkungen mit SchenkSt und GrESt

Die Schenkung von Grundstücken an Kinder ist zwar grunderwerbsteuerbar (§ 1 Abs. 1 N. 1 GrEStG), löst aber keine GrESt aus, da Verwandte in gerader Linie gemäß § 3 Nr. 6 GrEStG von der GrESt ausgenommen sind. § 3 Nr. 6 GrEStG gilt auch für Stiefkinder sowie für Ehegatten oder Lebenspartner von Kindern und Stiefkindern. Etwas anderes gilt beispielsweise bei Grundstücksschenkungen an Geschwister oder an Nichten oder Neffen, wenn die Schenkung mit einer Gegenleistung oder Auflage verbunden ist, die bei der SchenkSt abziehbar ist (§ 3 Nr. 2 S. 1 und 2 ErbStG).

■ Beispiel

Der Onkel überträgt seiner Nichte ein Mietwohngrundstück im Verkehrswert von 2.100.000 EUR und einem Steuerwert von 2.000.000 EUR. Die Nichte verpflichtet sich im Übertragungsvertrag, Verbindlichkeiten von 300.000 EUR zu übernehmen. Außerdem verpflichtet sie sich, eine lebenslängliche monatliche Rente mit einem Kapitalwert von 200.000 EUR an ihren Onkel zu zahlen. Die Erwerbsnebenkosten (Beurkundung und Auflassung) von 8.000 EUR trägt ebenfalls die Nichte.

Die Nichte kann die Gegenleistungen (500.000 EUR) bei der SchenkSt vom Steuerwert des Grundstücks (2.000.000 EUR) und die Nebenkosten in voller Höhe abziehen (R 7.4 ErbStR 2011 sowie gleich lautende Erlasse vom 23.3.15, S 3810, BStBl I 15, 264, Tz. 1.1.2). Das Grundstück unterliegt somit mit einem anteiligen Wert von 1.492.000 EUR der SchenkSt (§ 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG).

Der GrESt unterliegen die erbrachten Gegenleistungen (§ 8 Abs. 1 GrEStG) von insgesamt 500.000 EUR. Die Erwerbsnebenkosten von 8.000 EUR gehören nicht dazu, da sie vom Erwerber geschuldet werden (§ 448 Abs. 2 BGB). Die fällige GrESt ist gemäß § 9 Abs. 3 GrEStG der Gegenleistung nicht hinzuzurechnen. Die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 2 S. 1 GrEStG greift gemäß § 3 Nr. 2 S. 2 GrEStG ebenso wenig ein wie die Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 6 GrEStG. Die GrESt würde gemäß § 11 Abs. 1 GrEStG i. V. mit der länderrechtlichen Regelung NRW 6,5 % von 500.000 EUR, also 32.500 EUR betragen.

2. Vereinbarungen zur Grunderwerbsteuer

Hier stellt sich die Frage, ob und gegebenenfalls wie sich Vereinbarungen zur Übernahme der GrESt auf die SchenkSt auswirken.

Nur Verwandte in gerader Linie von der GrESt befreit

Gegenleistungen unterliegen der GrESt, Erwerbsnebenkosten nicht

2.1 Schuldner der Grunderwerbsteuer

Gemäß § 13 Nr. 1 GrEStG i. V. mit § 44 AO sind Steuerschuldner regelmäßig die an einem Erwerbsvorgang beteiligten Personen also sowohl der Beschenkte als auch der Schenker. Soweit nichts anderes bestimmt ist, schuldet gemäß § 44 Abs. 1 S. 2 AO jeder Gesamtschuldner die gesamte Leistung.

2.2 Erwerber des Grundstücks übernimmt Grunderwerbsteuer

Auch wenn ein Erwerber sich verpflichtet, die im Rahmen einer teilentgeltlichen Grundstückszuwendung anfallende GrESt allein zu tragen und der Erwerber damit den Schenker im Innenverhältnis freistellt, ist ihr Abzug bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs ausgeschlossen. Die Übernahme der GrESt ist keine Gegenleistung des Erwerbers, die den Verkehrswert seiner Bereicherung mindert. Die GrESt betrifft stets nur den entgeltlichen Teil der Zuwendung. Ein Abzug bei der Ermittlung des Werts des steuerpflichtigen Erwerbs ist ausgeschlossen (H E 7.4 Abs. „Erwerbsnebenkosten im Zusammenhang mit einer Schenkung“ ErbStH 2011; Erlasse vom 23.3.15, a. a. O., Tz. 3.1.3).

Die bei der mittelbaren oder anteiligen mittelbaren Grundstücksschenkung für den Erwerb des Grundstücks anfallende GrESt ist bei nicht befreitem Vermögen hingegen in voller Höhe abzugsfähig und bei befreitem Vermögen mit dem Teil abzugsfähig, der dem Anteil des mittelbar zugewendeten Gegenstands entspricht (Erlasse vom 23.3.15, a. a. O., Tz. 3.1.3).

Fraglich ist, ob die Übernahme der GrESt durch den Erwerber eine Schenkung an den Grundstücksübertragenden darstellt, soweit dieser dadurch im Innenverhältnis von seiner Leistungspflicht als Gesamtschuldner frei wird. Auf diese Frage gehen die gleich lautenden Erlasse (23.3.15, a. a. O., Tz. 3.1.3) nicht ausdrücklich ein. Da aber im Fall einer teilentgeltlichen Übertragung die Übernahme der GrESt durch den Schenker in Analogie zu § 10 Abs. 2 ErbStG für die SchenkSt zu einer zusätzlichen Geldschenkung an den Beschenkten führt (siehe unter 2.3), dürfte im Umkehrschluss die Übernahme der GrESt durch den Erwerber keine Schenkung an den Schenker sein.

2.3 Schenker übernimmt Grunderwerbsteuer

Im Falle einer teilentgeltlichen Übertragung führt die Übernahme der GrESt durch den Schenker auch bei ganz oder teilweise steuerbefreitem Vermögen zu einer zusätzlichen Geldschenkung. Im Beispiel beträgt diese 32.500 EUR. Ein Abzug beim Beschenkten ist ausgeschlossen, da nur der entgeltliche Teil der Zuwendung betroffen ist. Auch durch die bei der mittelbaren oder anteiligen mittelbaren Grundstücksschenkung anfallende GrESt ist der Erwerber des Grundstücks bei Übernahme der GrESt durch den Schenker zusätzlich bereichert. Der Beschenkte kann die GrESt bei einer mittelbaren Schenkung in voller Höhe abziehen. Die Übernahme der GrESt durch den Schenker stellt auch im Falle einer anteiligen mittelbaren Schenkung in voller Höhe eine zusätzliche Bereicherung dar. Die GrESt ist beim Beschenkten in diesem Fall aber nur mit dem Anteil abzugsfähig, der dem Verhältnis der Zuwendung ausschließlich der Nebenkosten zu den Anschaffungskosten des Gegenstands ohne Nebenkosten entspricht.

SchenkSt:
Bemessungsgrundlage bei Übernahme der GrESt bleibt unverändert

Bei mittelbarer Grundstücksschenkung ist GrESt abzugsfähig

Keine Schenkung an den Grundstücksübertragenden

Erwerber zusätzlich bereichert