



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Norbert Stelzer, Rechtsanwalt, 8280 Fürstenfeld, Hauptstr. 15, vom 12. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 15. Februar 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 18.12.2007 übergab RA an ihren Sohn AA (in der Folge kurz Bw. genannt) die Liegenschaft EZKG im Gesamtausmaß von 84.521 m² samt Maschinen, Betriebsvorrichtungen sowie zwei Traktoren zur weiteren Bewirtschaftung der Landwirtschaft gegen Sicherung des Lebensunterhaltes der Übergeberin.

Lt. Vertragspunkt IV. räumte der Übernehmer der Übergeberin sowie deren Gatten ein lebenslängliches, unentgeltliches Wohnrecht an sämtlichen links und rechts vom hofseitigen Eingang befindlichen Wohnräumlichkeiten im Erdgeschoß des Hauses L (Küche, Wohnzimmer, Schlafzimmer, kleines Zimmer, Sanitärraum) und im Schlafzimmer im 1. Stock (über Küche im Parterre) ein, wobei dieses Wohnrecht an den Erdgeschoßräumlichkeiten vorerst gemeinsam mit der bereits Wohnungsberechtigten RK, der Großmutter des Übernehmers, zusteht. RK trat diesem Vertrag insoweit bei, als sie ausdrücklich ihr Einverständnis erklärte, dass das mit diesem Vertrag eingeräumte Wohnungsrecht in den Erdgeschoßräumlichkeiten in jenen

Räumen ausgeübt wird, in welchen auch ihr ein Wohnungsrecht eingeräumt ist.

Darüberhinaus ist der Übergeberin und deren Gatten auch der Bezug von Obst von der Übergabsliegenschaft für den persönlichen Gebrauch gestattet.

Weiters übernahm AA auch die Verpflichtung zur Erbringung der Leistung der seiner Großmutter zustehenden Ausgedingsrechte.

Die Einheitswerte betrugen für die landwirtschaftlichen Grundstücke 3.500,-- € (EW I) und für den übersteigenden Wohnungswert (EW II) 16.351,39 €.

Mit Bescheid vom 15.2.2008 setzte das Finanzamt für den Bw. sowohl Grunderwerb- als auch Schenkungssteuer fest. Die Grunderwerbsteuer wurde dabei vom EW I, sowie von der anteiligen Gegenleistung für den übersteigenden Wohnungswert festgesetzt, die Schenkungssteuer vom dreifachen EW II abzüglich der anteiligen Gegenleistung. Als monatlicher Wert für das eingeräumte Wohnungsrecht waren dabei 200,-- € zum Ansatz gekommen.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass eine Schenkung nicht vorliege. Überdies hätte lediglich der einfache EW II zugrunde gelegt werden dürfen. Weiters hätte § 15 a ScheStG zur Anwendung gelangen müssen, da ein landwirtschaftlicher Betrieb übergeben worden sei. Schließlich sei die vom Finanzamt angenommene Gegenleistung zu niedrig angesetzt worden. Das Wohnungsrecht für die Eltern des Übernehmers sei monatlich zumindest mit 300,-- € zu bewerten, wozu noch die übernommenen Wohnungs- und Ausgedingsrechte für die Großmutter des Übernehmers mit monatlich zumindest 150,-- € zu berücksichtigen wären.

Am 1.4.2008 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung.

Am 30.4.2008 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

Über Befragen wurde vom Bw. dem UFS mitgeteilt, dass die Räumlichkeiten, an welchen das Wohnungsrecht bestehe bzw. eingeräumt wurde, eine Wohnnutzfläche von insgesamt 92,5 m² aufweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei Übergabsverträgen, mit denen land- und forstwirtschaftliche Grundstücke gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen werden, ist immer eine Gegenleistung vorhanden und auch zu ermitteln, aber die Grunderwerbsteuer ist hier als Ausnahme vom Grundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG nicht nach dem Wert der Gegenleistung,

sondern nach dem Wert des Grundstückes zu ermitteln. Eine weitere Differenzierung - etwa nach dem Umfang der Gegenleistung bzw. ihrem Verhältnis zum Wert des Grundstückes - ist im Gesetz nicht enthalten.

Die Voraussetzungen für die Anwendung der Bestimmung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG sind für die Übergabe der Landwirtschaft erfüllt. Für diesen Teil der Übergabe ist die Grunderwerbsteuer vom Einheitswert zu berechnen. Nicht erfüllt werden die Voraussetzungen des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG jedoch für das übergebene Wohnhaus. Bei diesem Vermögen handelt es sich - wie nachfolgend dargelegt - nicht um ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück.

Zur Befreiung nach § 15a ErbStG hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 11. November 2004, 2004/16/0095 ua. Folgendes ausgeführt:

"Die mit dem Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, eingeführte Bestimmung des § 15a ErbStG lautet auszugsweise:

"(1) Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2, sofern der Erwerber eine natürliche Person ist und der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet hat..., bleiben nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365.000,-- EUR (Freibetrag) steuerfrei.

(2) Zum Vermögen zählen nur

1. inländische Betriebe und inländische Teilbetriebe, die der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988, in der jeweils geltenden Fassung, dienen;

...

(3) Der Freibetrag (Freibetragsteil gemäß Abs. 4) steht bei jedem Erwerb von Vermögen gemäß Abs. 2 zu, wenn Gegenstand der Zuwendung des Erblassers (Geschenkgebers) ist

1. ein Anteil von mindestens einem Viertel des Betriebes, ..."

Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu dieser Bestimmung (1766 BlgNR XX.GP) sollten als begünstigungsfähiges Vermögen gemäß Abs. 2 Betriebe und Teilbetriebe angesehen werden, bei denen nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Einkünfte unter anderem aus Land- und Forstwirtschaft bezogen werden.

Gemäß § 1 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) gelten die Bestimmungen des ersten Abschnitts des zweiten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 19 bis 68) nach näherer Regelung

durch die in Betracht kommenden Gesetze auch unter anderem für die Erbschafts- und Schenkungssteuer und die Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 19 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Abs. 1). Für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke ist das **Dreifache des Einheitswertes** maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (§§ 19 bis 68) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird (Abs. 2).

§ 33 BewG lautet auszugsweise:

"Wohnungswert

(1) Wohnungswert ist der Wert der Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen. Der Wohnungswert ist bei den unter § 29 Z. 1 und 3 genannten Unterarten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bis zu einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von 2.180,185 Euro (bis 31. Dezember 2001 S 30.000,--) Bestandteil des Vergleichswertes (§ 39).

(2) Übersteigt jedoch der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelte Wohnungswert den in Abs. 1 genannten Betrag, so ist der den Betrag von 2.180,185 Euro (S 30.000,--) übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück (§ 54 Abs. 1 Z. 5) dem Grundvermögen zuzurechnen."

Die Bezugnahme im § 19 ErbStG auf die Maßgeblichkeit des Bewertungsgesetzes und die dort im § 33 BewG vorgenommene Zuordnung des einen bestimmten Betrag übersteigenden Wohnungswertes zum Grundvermögen lassen die Ansicht, die Gebäude seien dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen, schon auf Grund des eindeutigen Gesetzeswortlautes nicht zu.

Die belangte Behörde ist daher – lt. ihrer Berechnung - zutreffend davon ausgegangen, dass das in Rede stehende Gebäude - unter Abzug des Freibetrages - dem Grundvermögen des Beschwerdeführers zuzurechnen und deshalb von der Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG nicht umfasst ist.

Jedoch bringt der Bw. auch vor, dass die Wertansätze des Finanzamtes zu niedrig seien.

Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren und sonstige Sachbezüge), sind gemäß § 17 Abs. 2 BewG mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen. Der übliche Mittelpreis am Verbrauchsort ist der Betrag, den der Empfänger der Sachbezüge am Verbrauchsort hätte aufwenden müssen, um sich die Güter und Leistungen im freien Wirtschaftsverkehr zu beschaffen. Der Wortlaut des Gesetzes "ortsübliche Mittelpreise" weist darauf hin, dass der Wert nach objektiven Kriterien zu ermitteln ist, das heißt also, es muss der Betrag errechnet werden, den der Leistungsempfänger aufwenden müsste, um sich die Leistungen am Verbrauchsort zu beschaffen.

Als Wert eines Wohnrechtes kann dabei ein Wert angesetzt werden, der auch unter Fremden im Fall einer Vermietung zu erzielen ist. Maßstab für die Bewertung des Wohnrechtes ist daher der ortsübliche Mietzins am Verbrauchsort, den der Begünstigte als Miete aufwenden müsste, um in der gegenständlichen Wohnung wohnen zu können. Dabei ist die Größe der Wohnung genauso ausschlaggebend wie die bauliche Situation im Einzelfall. Fehlen im Vertrag Angaben über die genauen Verhältnisse, kann der Richtwert nach dem Richtwertgesetz herangezogen werden.

Gemäß § 1 Abs. 1 RichtWG ist der Richtwert jener Betrag, der für eine mietrechtliche Normwohnung festgesetzt ist. Er bildet die Grundlage für die Berechnung des angemessenen Hauptmietzinses nach § 16 Abs. 2 Mietrechtsgesetz. Die mietrechtliche Normwohnung ist nach § 2 Abs. 1 RichtWG eine Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 m² und 130 m² in brauchbarem Zustand, die aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und einer dem zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit (Baderaum oder Badenische) besteht, über eine Etagenheizung oder eine gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßigem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnumgebung) gelegen ist.

Die Richtwerte für die Neuvermietung von Wohnungen, die unter das Richtwertsystem fallen (eingeführt mit 1. März 1994 durch das 3. WÄG, § 16 Abs. 2 - 4 MRG in Verbindung mit dem Richtwertgesetz) wurden durch Verordnungen des BM für Justiz erstmals mit Wirkung ab 1. März 1994 pro Bundesland je m² Nutzfläche und Monat für die "mietrechtliche Normwohnung" festgesetzt.

Im vorliegenden Fall wurde der Übergeberin und ihrem Ehegatten laut Vertrag ein Wohnrecht an der ebenerdig gelegenen Wohnung sowie einem weiteren Raum im Obergeschoß (Gesamtfläche 92,5 m²) eingeräumt. Das Wohnrecht im Erdgeschoß wird dabei gemeinsam mit der bereits Wohnungsberechtigten RK ausgeübt.

Der Richtwert für eine "Normwohnung" in der Steiermark betrug ab 1. April 2007 6,38 € monatlich.

Dieser Richtwert ist jedoch ein Durchschnittswert für die ganze Steiermark, in welchem z.B. auch Mietpreise für den Bereich Graz miteingefasst sind.

Differenzierter sind die Werte nach dem von der Bundesinnung der Immobilien- und Vermögenstreuhänder herausgegebenen Immobilien-Preisspiegel. Laut diesem betrug der durchschnittliche Wohnwert für Mietwohnungen gemäß § 1 Abs. 4 MRG (frei vereinbarter Mietzins) für den Bezirk H (die Gemeinde Lb zählt zum politischen Bezirk H) für das Jahr 2007 4,1 €.

Unter Zugrundelegung dieses differenzierteren Wertes stellt sich die steuerliche Berechnung dar wie folgt:

$92,5 \text{ m}^2 \times 4,1 \times 12 \times 15,361283 \text{ (gemäß § 16 BewG)} = 69.909,20 \text{ €}$

69.909,20 € kapitalisiertes Wohnungsrecht

1.330,95 € kapitalisierte Ausgedingsrechte RK

71.240,15 € Gesamtgegenleistung

Davon entfallen - nach Gegenüberstellung der erworbenen Verkehrswerte der Liegenschaften - 70,02% auf den Erwerb des Wohnhauses (übersteigender Wohnungswert), das sind **49.882,35 €**.

Nachdem der dreifache EW II 49.054,17 € beträgt, bleibt für die Festsetzung einer Schenkungssteuer kein Raum mehr.

Der Berufung war somit Folge zu geben und der Schenkungssteuerbescheid vom 15.2.2008 aufzuheben.

Graz, am 8. Februar 2010