



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des JA, Adr, vertreten durch Tremml & Hofmann Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungsges.m.b.H., 3504 Krems-Stein, Steiner Landstr. 117, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 21. November 2002 betreffend Schenkungssteuer zu ErfNr.xxx, St.Nr.xxx entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 23. Oktober/4. November 2002 erwarb der nunmehrige Berufungswerber (kurz Bw.), Herr JA, die ca. 1.208 m² große Liegenschaft EZx samt dem darauf befindlichen - ca. 1976 errichteten - Einfamilienhaus und dem darin befindlichen Inventar von seinen Eltern, Herrn AA und Frau LA.

Als Kaufpreis wurde ein Betrag von € 50.871,00 (entspricht S 700.000,22) vereinbart. Hinsichtlich der bestehenden Pfandrechte verpflichteten sich die Eltern des Bw. für die unverzügliche Lastenfreistellung Sorge zu tragen. Als Übergabstichtag wurde der 1. November 2002 festgelegt.

Unter Punkt VII. wurde festgehalten, dass die Vertragsteile den Kaufpreis als angemessen betrachten.

Für das Kaufobjekt war vom Finanzamt-X zum 1. Jänner 1984 zu EW-AZxxx der um 35 % erhöhte Einheitswert mit S 384.000,00 (entspricht € 27.906,37) festgestellt worden.

Mit insgesamt 4 Bescheiden vom 21. November 2002 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber dem Bw.

- 1) Grunderwerbsteuer mit 2 % von € 25.435,50 = € 508,71 für den Erwerb vom Vater,
- 2) Grunderwerbsteuer mit 2 % von € 25.435,50 = € 508,71 für den Erwerb von der Mutter;
- 3) Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 2,5 % von € 14.224,00 = € 355,60 und Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG mit 2 % von € 16.424,00 = € 328,48, somit insgesamt € 684,08 für den Erwerb vom Vater und
- 4) Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 2,5 % von € 14.224,00 = € 355,60 und Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG mit 2 % von € 16.424,00 = € 328,48, somit insgesamt € 684,08 für den Erwerb von der Mutter fest. Bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer war vom Finanzamt jeweils von der Hälfte des dreifachen Einheitswertes die Hälfte des Kaufpreises abgezogen worden.

Die beiden Grunderwerbsteuerbescheide sind bereits in Rechtskraft erwachsen. In den gegen die beiden Schenkungssteuerbescheide eingebrachten Berufungen wird gerügt, dass sich in den Bescheiden keinerlei Begründung dafür finde, weshalb in der Differenz zwischen Kaufpreis und dreifachem Einheitswert ein schenkungssteuerpflichtiger Tatbestand anzunehmen wäre bzw. sei auch in keinem Vorhalteverfahren nachgefragt worden, inwieweit der im Kaufvertrag festgesetzte Kaufpreis nicht dem tatsächlichen Wert der übertragenen Liegenschaft entspreche. Herr AA und Frau LA hätten das Einfamilienhaus am 13. April 1983 um einen Kaufpreis von S 1.524.000,00 erworben. Dieses Haus sei von den Eigentümern nie selbst bewohnt worden, sondern sei es zum Teil vermietet bzw. unbewohnt gewesen. Jedenfalls seien im Zeitraum zwischen 1983 und 2002, also innerhalb von 19 Jahren, in diesem Objekt keinerlei Reparatur- oder Sanierungsarbeiten durchgeführt worden. Es seien daher vom Bw. umfangreiche Adaptierungs-, Sanierungs- und Instandsetzungsarbeiten notwendig. Insbesondere sei der komplette Austausch der Fenster und Eingangstüren, der Heizungsanlage, der Spenglerarbeiten (Dachrinnen etc.) sowie des Hausverputzes samt Gartenumfriedung, Terrassenwiederherstellung und Schwimmbadinstandsetzung durchzuführen. Auch das abgewohnte Badezimmer, die Gartengestaltung sowie die Maler- und Anstreicher-Innenarbeiten seien zu erneuern. Laut beiliegender Kostenvoranschläge bzw. teilweiser Kostenschätzungen seien hierfür Kosten in Höhe von rund € 84.450,00, somit S 1.162.000,00 erforderlich. Der Zustand der Liegenschaft und die hohe Summe für deren Sanierung habe natürlich beim Kaufpreis Berücksichtigung finden müssen, sodass der im Kaufvertrag festgesetzte Preis von S 700.000,00 dem tatsächlichen Wert entspreche. Es werde daher beantragt beide Schenkungssteuerbescheide auf Null zu stellen.

Über entsprechenden Vorhalt des Finanzamtes übermittelte der steuerliche Vertreter des Bw. ein Schreiben der X-Versicherung vom 31. Jänner 2002, aus dem sich ergibt, dass die Versicherungssumme für das gegenständliche Einfamilienhaus € 240.433,57 (entspricht S 3.308.438,00) beträgt. Dazu wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. angemerkt, dass die

Versicherungssumme für die Feuerversicherung den Neubauwert betreffe und überhaupt nichts über den tatsächlichen Verkehrswert des Objektes aussage.

In den abweisenden Berufungsvorentscheidungen führte das Finanzamt aus, dass es bei der Übertragung eines ca. 1976 errichteten Einfamilienhauses, das auf einem 1208 m² großen Grundstück errichtet worden sei und einen erhöhten Einheitswert zum 1.1.1983 von € 27.906,37 habe, zum Kaufpreis von € 50.871,00 an den Sohn nicht verfehlt sei, eine Bereicherung auf Seiten des Sohnes anzunehmen. Im Jahre 1989 sei ein Versicherungswert von S 3.308.438,00 festgelegt worden. Wenn man diesen Wert auch wesentlich mindere, bestehe immer noch ein deutliches Missverhältnis der gegenseitigen Leistungen. Es sei auch keinerlei Nachweis erbracht worden, dass der gemeine Wert des Grundstückes niedriger wäre als der dreifache Einheitswert (§ 19 Abs. 2 ErbStG).

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz wurde dazu wie Folgt Stellung genommen:

Ein Nachweis über den gemeinen Wert der Liegenschaft in Form eines Schätzungsgutachtens könne dem Steuerpflichtigen deshalb nicht zugemutet werden, weil die Kosten eines solchen Gutachtens wahrscheinlich die Höhe des strittigen Schenkungssteuerbetrages von € 1.368,16 übersteigen würde. Außerdem könne auch ein solches Gutachten in freier Beweiswürdigung von der Behörde nicht als Nachweis angesehen werden. Auf die schlüssige Glaubhaftmachung des Wertes und Zustandes in der Berufungsbegründung durch Hinweis auf den hohen Sanierungs- und Instandsetzungsbedarf in Verbindung mit dem seinerzeitigen Kaufpreis von S 1.524.000,00 am 13. April 1983 sei in der Berufungsvorentscheidung nicht eingegangen worden. Abgesehen vom Zustand des Einfamilienhauses hätten auch die seit der Errichtung eingetretenen Veränderungen der Bedürfnisse und Wohnansprüche der Käufer und Benützer eine wesentliche Veränderung erfahren. Ein im Jahr 1976 errichtetes Einfamilienhaus entspreche in Planung und Ausführung in keiner Weise den Ansprüchen aus 2002, was sich im Wert und Kaufpreis niederschlage. Hinzu komme noch im gegenständlichen Fall der schlechte Bauzustand, der den Wert des Kaufpreises entsprechend drücke. Wie aus Statistiken bzw. von Grundstücksmaklern zu erfahren sei – und auch dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien bekannt sein werde – seien speziell die Preise für Liegenschaften innerhalb der letzten zwei bis drei Jahre wesentlich gefallen. Der Versicherungswert stelle einen Neuerrichtungswert dar und habe keinerlei Aussagekraft hinsichtlich des Zeitwertes (gemeinen Wertes) eines Objektes. Selbst wenn man vom seinerzeitigen Kaufpreis im Jahr 1983, der unbestrittenermaßen dem damaligen Zeitwert entsprochen habe, ausgehe, so müsse für die unterlassenen und notwendigen Instandsetzungsarbeiten ein entsprechender Abschlag gemacht werden. Unter Berücksichtigung der notwendigen Sanierungsarbeiten müsse der Käufer der Liegenschaft insgesamt € 135.321,00 (€50.871,00 Kaufpreis + € 84.450,00

Sanierung) aufwenden, sodass die Kosten des Einfamilienhauses insgesamt weit über dem seinerzeitigen Kaufpreis im Jahr 1983 von € 110.753,00 liegen würden. Selbst die Annahme eines Verkehrswertes von € 63.500,00 bis € 66.000,00 würde noch keine Schenkungssteuerpflicht auslösen, weil der Verwaltungsgerichtshof erst bei Überschreiten einer 25 – 30 %-igen Grenze ein deutliches Missverhältnis der gegenseitigen Leistungen annehme. Unter Berücksichtigung aller relevanten Umstände und Tatsachen entspreche der im Kaufvertrag festgesetzte Kaufpreis dem Verkehrswert (gemeinen Wert) der Liegenschaft und werde beantragt den Berufungen stattzugeben.

Mit Vorhalt vom 8. Juni 2005 teilte der unabhängige Finanzsenat dem Bw. mit, auf Grund welcher Erwägungen er davon ausgehe, dass der Verkehrswert der Liegenschaft im Zeitpunkt der Ausführung des gegenständlichen Vertrages jedenfalls höher war als der dreifache Einheitswert von € 83.719,10 und dass aus der Nahebeziehung des Bw. zu seinen Eltern auf einen (zumindest bedingten) Bereicherungswillen der Eltern geschlossen werde. Zu diesem Vorhalt wurde vom Bw. bis dato keine Stellungnahme abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden und zählt dazu nach § 3 Abs. 1 ErbStG jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts (Z 1) sowie jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (Z 2).

Zum Wesen der Schenkung gehört deren Unentgeltlichkeit und Freigebigkeit. Es gilt das Bereicherungsprinzip, wonach zu prüfen ist, ob neben einer objektiv eingetretenen Bereicherung des Begünstigten auch ein subjektiver Bereicherungswille beim Zuwendenden bestanden hat. Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers, die sich im Zuge des Rechtsgeschäftes ergibt, bejaht bzw in Kauf nimmt. Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (VwGH 29.1.1996, 94/16/0064).

Rechtsgeschäfte, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, so genannte gemischte Schenkungen (§ 935 ABGB), bestehen aus einem Kauf und einer Schenkung und sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, insoweit von der Grunderwerbsteuer ausgenommen (dh unterliegen insoweit der Schenkungssteuer), als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder Gegenleistung übersteigt (vgl. VwGH 21.4.1983, 82/16/0172).

Zum Wesen der Schenkung gehört deren Unentgeltlichkeit und Freigebigkeit. Es gilt das Bereicherungsprinzip, wonach zu prüfen ist, ob neben einer objektiv eingetretenen Bereicherung des Begünstigten auch ein subjektiver Bereicherungswille beim Zuwendenden bestanden hat. Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers, die sich im Zuge des Rechtsgeschäftes ergibt, bejaht bzw. in Kauf nimmt. Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (VwGH 29.1.1996, 94/16/0064).

Aus den Umständen des Einzelfalles lässt sich aufgrund eines auffallenden Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung, woraus sich die objektive Bereicherung ergibt, auch auf die Unentgeltlichkeit und Freigebigkeit der beabsichtigten Vermögensverschiebung und somit den subjektiven Bereicherungswillen schließen. Dies gilt insbesondere bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen (siehe zB VwGH 19.4.1995, 94/16/0258; vom 17.12.1998, 96/16/0241 uva).

Bei den Verkäufern handelt es sich um die Eltern des Bw., weshalb aus der Nahebeziehung auf einen (zumindest bedingten) Bereicherungswillen der Verkäufer geschlossen werden kann. Wie bereits ausgeführt, braucht der Bereicherungswille kein absoluter sein, sondern reicht es aus, wenn die Bereicherung bloß in Kauf genommen wird. Gerade bei einem Kaufvertrag zwischen Eltern und ihrem Sohn ist nach den Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen, dass die Eltern eine Bereicherung ihres Sohnes in Kauf genommen haben und dass sie das Einfamilienhaus zu diesem Preis nicht an einen ihnen Fremden verkauft hätten.

Eine objektive Bereicherung der Bw. wäre nur dann ausgeschlossen, wenn der Verkehrswert der Liegenschaft den gemeinen Wert der vereinbarten Gegenleistung im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung nicht erreicht. Da erfahrungsgemäß selbst der dreifache Einheitswert einer Liegenschaft noch deutlich niedriger ist als der gemeine Wert einer Liegenschaft (in der Regel beträgt der Einheitswert einer Liegenschaft 1/10 bis 1/20 des Verkehrswertes, siehe Bruckner SWK 2000, S 813) ist davon auszugehen, dass der Verkehrswert der gegenständlichen Liegenschaft den vereinbarten Kaufpreis übersteigt und daher der Bw. durch die Ausführung des Kaufvertrages objektiv bereichert wurde.

In der Berufung und im Vorlageantrag wurde vom Bw. ausdrücklich bestätigt, dass der Kaufpreis von S 1.524.000,00 (entspricht € 110.753,40), um den die Eltern die Liegenschaft erworben haben, im Jahr 1983 dem Verkehrswert der Liegenschaft entsprochen hat. Auch wenn man berücksichtigt, dass seit damals keine Investitionen auf der Liegenschaft getätigt wurden und deshalb für die Wertminderung wegen des Alters einen Abschlag von 30 % berücksichtigt, ist auf Grund der umgekehrt seit damals eingetretenen Preissteigerungen nicht

nachvollziehbar, dass sich der Verkehrswert vom 1983 bis 2002 derart verringert haben soll, dass er niedriger ist als der dreifache Einheitswert in Höhe von S 1.152.000,00 (entspricht € 83.719,10). Die Höhe der für die Sanierung des Einfamilienhauses erforderlichen Kosten geben keinen direkten Aufschluss über den Verkehrswert der Liegenschaft. Führt man allerdings eine Art Kontrollrechnung dergestalt durch, dass vom Neubauwert von € 240.433,57, die vom Bw. für die Sanierung erforderlichen Kosten von € 84.450,00 abgezogen werden, verbleibt ein Betrag von € 155.983,57 (entspricht S 2.146.380,72) und somit ein Betrag der beinahe doppelt so hoch ist als der dreifache Einheitswert von € 83.719,10. Der unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass der Verkehrswert der Liegenschaft im Zeitpunkt der Ausführung des gegenständlichen Vertrages jedenfalls höher war als der dreifache Einheitswert von € 83.719,10.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 iVm § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung bei Schenkungen unter Lebenden der Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung maßgebend.

Die Bewertung richtet sich nach § 19 Abs. 1 ErbStG grundsätzlich nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes. Gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG idF BGBl. I Nr. 142/2000 ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird, sofern vom Steuerschuldner nicht nachgewiesen wird, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld niedriger ist als der dreifache Einheitswert.

Da im gegenständlichen Fall für das Übergabsobjekt der Einheitswert zum 1. Jänner 1984 mit S 384.000,00 (entspricht € 27.906,37) festgestellt wurde und vom Bw. auch kein Nachweis über einen geringeren gemeinen Wert erbracht wurde (hinsichtlich des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Wertes liegt die Beweislast beim Bw. und nicht bei der Abgabenbehörde), ist auf Grund der Bindungswirkung der Einheitswertfeststellung als steuerlicher Wert der übergebenen Liegenschaft der dreifache Einheitswert anzusetzen.

Das Finanzamt ist daher im vorliegenden Fall zu Recht von gemischten Schenkungen ausgegangen und waren daher die Berufungen gegen die Schenkungssteuerbescheide als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 1. August 2005