



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch NN., vom 4. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 5. Juni 2007, Erfassungsnummer zzz, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

- 1.) Die Festsetzung der Erbschaftssteuer wird geändert auf € 2.378,24. Die Abgabenberechnung und die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Daraus ergibt sich im Vergleich zur ursprünglichen Abgabenfestsetzung eine Abänderung zu Gunsten der Berufungserwerberin in der Höhe von € 3.794,45.
- 2.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der am TTMMJJ verstorbene N.N. hat in seinem Testament vom 12. März 1998 die erbl. Witwe und nunmehrige Berufungserwerberin (Bw.), Frau Bw., als test. Universalerbin eingesetzt.

Das Verlassenschaftsgericht hat mit Beschluss ZZZ der Bw. den Nachlass als test. Universalerbin zur Gänze eingeantwortet.

Mit Bescheid vom 5. Juni 2007, Erfassungsnummer zzz, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber der Bw. daraufhin die Erbschaftssteuer in der Höhe von € 6.172,69 fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die mit Schriftsatz vom 4. Juli 2007 eingebrachte Berufung.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Juli 2007 als unbegründet ab.

Mit eingab vom 13. August 2007 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen ua der Erwerb durch Erbanfall.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers.

Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG 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. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert dieser Vermögenswerte im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Für die Wertermittlung ist nach § 18 ErbStG grundsätzlich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend, das ist bei Erwerben von Todes wegen in Zusammenhalt mit § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG im gegenständlichen Falle der Zeitpunkt des Todes des Erblassers.

Strittig ist einzig die Frage, der Bewertung des in der Vermögenserklärung als „Geschäftsgrundstück der erbl. Hausliegenschaft“ bezeichneten Liegenschaft.

Das Finanzamt hat bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen zur Berechnung der Erbschaftssteuer den dreifachen Hälftebetrag laut Einheitswert AZ: ZzZ in der Höhe von € 150.759,78 herangezogen.

Die Bw. behauptet hingegen, der anteilige gemeine Wert dieses Grundstückes betrage lediglich € 19.000,00. Ihr Einschreiten zielt daher darauf ab, iSd § 19 Abs. 2 letzter Satz ErbStG nur diesen Wert der Besteuerung zu unterziehen.

Sie legt dazu ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen vom 29. Juli 2007 vor, der sich bei der Bewertung des Geschäftsgrundstückes der Sachwertmethode bedient und im Rahmen einer Grobschätzung den Verkehrswert des Hälftanteils mit eben diesem Betrag errechnet.

Der Sachverständige kommt in diesem Gutachten zunächst auf einen rechnerischen Bauwert in der Höhe von € 984.000,00, von dem er einen Betrag von € 689.000,00 (!) zum Abzug bringt. Dies vor allem deshalb, weil er (auf Grund von Angaben der Bw.) von einer Restnutzungsdauer von bloß 1 Jahr ausgeht, woraus sich eine besonders hohe Alterswertminderung ergibt.

Er kommt daher zu einem Zwischenergebnis von € 16.000,00 für den Bodenwert und von € 295.000,00 für den Gebäudewert. Hinsichtlich der weiteren Verwendung des Gebäudes geht der Gutachter von folgenden drei Annahmen aus, wobei sich bei den beiden ersten Varianten jeweils ein negativer Sachwert ergibt:

1.) Betriebsfortführung in Bodenhaltung:

Sachwert: - € 549.000,00

2.) Abbruch des Gebäudes:

Sachwert: - € 9.000,00

3.) Umbauarbeiten für Fremdnutzung des Wirtschaftsgebäudes:

Aus dem Bodenwert in der Höhe von € 16.000,00 zuzüglich des Bauwerts des Gebäudes von € 295.000,00 abzüglich der Umbaukosten von ca. € 265.000,00 errechnet sich ein Sachwert mit Umbau für Fremdnutzung von € 46.000,00.

Abzüglich weiterer Abschläge und Abminderungen kommt der Gutachter bei Anwendung der dritten Variante schließlich zu einem Verkehrswert des Hälftanteils in der Höhe von € 19.000,00.

Zu prüfen ist, ob es sich bei dieser Größe – wie von der Bw. behauptet – um den nachgewiesenen gemeinen Wert iSd § 19 Abs. 2 ErbStG handelt.

Beim gemeinen Wert handelt es sich um eine fiktive Größe, die nach objektiven Kriterien zu bestimmen ist (VwGH vom 29. November 2001, ZI. 2001/16/0296).

Die streitgegenständliche Liegenschaft diente zu Lebzeiten des Erblassers zu betrieblichen Zwecken und war mit einem Wirtschaftsgebäude und einem Silo bebaut. Im Wirtschaftsgebäude waren ein Stall für Legehennen in Käfighaltung (Stallgebäude) und die erforderlichen Räume für die Verwertung und Verpackung der Eier (Verarbeitungsgebäude) gelegen. Der Betrieb wurde am TTMMJJJJ an die Tochter des Erblassers verpachtet. Mit ttmmjjjj (also noch vor dem Ableben des Erblassers) wurde der Betrieb endgültig aufgegeben, wobei die Betriebsliegenschaft zurückbehalten wurde. Für die Nutzung des Gebäudes zahlte die Tochter des Erblassers (auch nach dem Tod ihres Vaters) eine monatliche Pacht von zuletzt € 1.500,00.

Nach objektiven Gesichtspunkten bestand für die Bw. zum entscheidungsmaßgeblichen Zeitpunkt keine Veranlassung, die im Gutachten erwähnten exorbitant hohen Kosten für eine Umrüstung des Gebäudes für Bodenhaltung oder für den Abbruch oder für den Umbau für Fremdnutzung auf sich zu nehmen. Sie hat dergleichen auch tatsächlich bislang nicht unternommen.

Der gemeine Wert wird nach § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen.

Der Bw. ist es nicht gelungen, den Nachweis dafür zu erbringen, dass der gemeine Wert der streitgegenständlichen Liegenschaftshälfte wegen des Verbots der Käfighaltung auf € 19.000,00 gefallen ist. Dies schon deshalb, weil die vom Gutachter diesbezüglich geschätzten Aufwendungen in der Höhe von € 264.880,00 für Sanierung und Umbau nicht zwingend anfallen müssen. Der Umbauaufwand hängt zweifellos von der intendierten weiteren Verwendung ab und wird etwa bei einer Fremdnutzung zu landwirtschaftlichen Zwecken weit geringere Kosten verursachen, als beispielsweise bei einer Gestaltung als moderne Lagerhalle.

Die von der Bw. geltend gemachten Änderungen der tierschutzgesetzlichen Bestimmungen haben daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht zu der von ihr behaupteten Entwertung des Grundstückes geführt. Da zum Bewertungsstichtag weder eine Umrüstung, ein Abbruch noch ein Umbau geplant oder gar gesetzlich vorgeschrieben waren obliegt die Entscheidung über die allfällige zukünftige Durchführung derartiger Maßnahmen der Ent-

scheidungsfreiheit der Bw. Der oben erwähnte Betrag von € 264.880,00 beruht offensichtlich auf willkürlichen Annahmen, weil die Höhe der Umbaukosten – wie oben ausgeführt – zweifellos von der weiteren Nutzung abhängig ist und das Gutachten darüber überhaupt keine Aussagen trifft. Es erscheint daher durchaus denkbar und (selbst nach dem im Gutachten angestellten Rechenwerk) realistisch, für das Grundstück einen weitaus höheren Preis als von der Bw. angegeben, zu erzielen.

Der Argumentation im Gutachten, wonach sich eine Reduzierung des Sachwertes auch dadurch ergibt, dass solche Objekte ortsüblich in Nachbarschaftshilfe und durch Eigenleistungen günstiger errichtet werden können, ist zu entgegnen, dass dies wohl gerade auch für Umbauarbeiten gilt.

Darüber hinaus ist bekannt, dass die Adaptierung derartiger Gebäude für sonstige landwirtschaftliche Zwecke (z.B. für die Lagerung landwirtschaftlicher Geräte und sonstiger Utensilien) zwar mit relativ hohem Arbeits- aber nur mit relativ geringem Materialaufwand möglich ist und dass gerade hier viel Geld durch eigene Arbeitsleistung gespart werden kann. Sollte daher die Halle - wie in der Region üblich - im landwirtschaftlichen Bereich eingesetzt werden, ist hinsichtlich des Umbauaufwandes tatsächlich nur vom Anfall eines Bruchteiles der im Gutachten ausgewiesenen Kosten auszugehen.

Dem Antrag der Bw., der Abgabenberechnung einen Verkehrswert der streitgegenständlichen Liegenschaft in der Höhe des in dem erwähnten Gutachten ausgewiesenen anteiligen Verkehrswertes von € 19.000,00 zugrunde zu legen, konnte daher nicht entsprochen werden.

Bei der Bewertung war aber zu berücksichtigen, dass das Lagefinanzamt mit dem in Rechtskraft erwachsenen Bescheid vom 5. Juli 2007, Steuernummer zZz, festgestellt hat, dass der Bodenwert mit € 20,00 je m² anzusetzen ist und dass von einem Ertragswert des gesamten Gebäudes in der Höhe von € 33.422,68 auszugehen ist. Diese Angaben beziehen sich auf den o.a. Aufgabepunkt des Betriebes, der mit dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld fast identisch ist. Der Unabhängige Finanzsenat erachtet daher durch den erwähnten Bescheid den gemeinen Wert als nachgewiesen im Sinne des § 19 Abs. 2 letzter Satz ErbStG.

Aus den in dem erwähnten Bescheid erwähnten Größen ergibt sich folgende Neuberechnung des gemeinen Wertes:

Gemeiner Wert:

Text	Betrag in €

Bodenwert: 1.270 m² á € 20,00 = € 25.400,00; Hälfteanteil daher	12.700,00
Gebäudewert: € 33.422,68; Hälfteanteil daher	16.711,34
Verkehrswert daher	29.411,34

Die Abgabenberechnung war daher wie folgt abzuändern:

Abgabenberechnung

Text	Betrag in €
§ 8 Abs. 5 ErbStG 2 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 124.412,00	2.488,24
Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft Gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG 5,5 % von € 95.000,00 (abgerundet gemäß § 28 ErbStG) höchstens jedoch € 110,00	- 110,00
Erbschaftssteuer (gerundet gemäß § 204 BAO)	2.378,24

Dabei wurde von folgenden Bemessungsgrundlagen ausgegangen:

Bemessungsgrundlagen

Text	Betrag in €
Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	95.000,68
Wert der übrigen Grundstücke	29.411,34
Steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke	124.412,02
Lebensversicherung, Sterbegeld	10.000,00
Guthaben bei Banken	2.882,45
Andere bewegliche Gegenstände (z.B. Schmuck, PKW)	5.000,00
Kosten der Bestattung	- 3.728,02
Kosten der Regelung des Nachlasses	- 1.101,00
Bankverbindlichkeiten	- 184.815,46

Darlehen	- 28.384,02
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- 2.200,00
Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z. 1 lit. b ErbStG	- 1.460,00
Freibetrag gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG	-2.882,45
Steuerpflichtiger Erwerb	0,00

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 17. November 2009