



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., AdresseBw., vom 24. Oktober 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Amtspartei, vom 12. Oktober 2005 betreffend Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Grunderwerbsteuer wird mit 455,72 € festgesetzt und berechnet sich wie folgt:

Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2% vom Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke (§ 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987) in Höhe von 6.209,96 €	124,20 €
Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2% von der Gegenleistung für die übrigen Grundstücke (§ 5 GrEStG 1987) in Höhe von 16.576,20 €	<u>331,52 €</u>
Grunderwerbsteuer	455,72 €

Die Schenkungssteuer wird mit 2.227,38 € festgesetzt und berechnet sich wie folgt:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 (Steuerklasse IV) 12% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 15.847,00 €	1.901,64 €
Zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 1955 2% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerlichen maßgeblichen Wert der	<u>325,74 €</u>

Grundstücke in Höhe von 16.287,00 €	
Schenkungssteuer	2.227,38 €

Entscheidungsgründe

Am 16. August 2005 wurde zwischen M.K. als Übergeberin und deren Sohn und Schwiegertochter E.H. und Bw. als Übernehmer ein Übergabsvertrag abgeschlossen.

Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Teile lauten wie folgt:

"Erstens:

M.K. ist.....Eigentümerin von 7/8 Anteilen der Liegenschaft EZ 38, Grundbuch XY „Gut“ mit den Grundstücken 778/1 landw. genutzt, 780 landw. genutzt – Wald, 782 landw. genutzt, 784 landw. genutzt, 785 landw. genutzt, 795 Baufl. (Gebäude) landw. genutzt, 799 Baufl. (Gebäude) landw. genutzt, 801 landw. genutzt, 802 landw. genutzt, 803 Wald, 804 Baufl. (Gebäude) landw. genutzt, 805/1 landw. genutzt – Wald, 805/4 Wald, 806 landw. genutzt, 807 landw. genutzt, 809/1 Wald, .81/1 Baufl. (Gebäude), .81/2 Baufl. (Gebäude) im Gesamtausmaß von 219.555 m².

Die Änderung der Fläche hinsichtlich Grundstücks 778/1 LN ist in Vorbereitung.

.....

Zweitens:

M.K. übergibt hiermit an ihren Sohn und ihre Schwiegertochter, E.H. und Bw., und diese übernehmen je zur Hälfte von der Erstgenannten, die der Übergeberin gehörigen, im Vertragspunkt „Erstens“ näher bezeichneten 7/8 Anteile der Liegenschaft EZ 38 GB XY, samt anteiligen Baulichkeiten, mit allen Rechten und Pflichten, mit welchen die Übergeberin diese Liegenschaftsanteile bisher besessen und benutzt hat....

Die Übernehmer erwerben daher je 7/16 Anteile der Liegenschaft EZ 38 GB XY.

.....

Drittens:

Die Übergeberin bedingt sich folgende, mit dem Stichtage der Übergabe beginnende, lebenslängliche, unentgeltlich Rechte aus und zwar:

a

Fruchtgenussrecht im Hause H. 8....

Festgestellt wird, dass die Übernehmer bereits im so genannten Auszugshaus H. 9 wohnhaft sind und dieses Auszugshaus selbst errichtet haben.

Dieses Fruchtgenussrecht wird auf unbestimmte Zeit vereinbart, nämlich solange, als die Übergeberin ohne fremde Hilfe die Wohnung selbst bewohnen kann und nicht ihren Wohnsitz in einem Alten- oder Pflegeheim nehmen muss.

b

Pflege und Betreuung

.....

Sechstens:

Zu Gebührenbemessungszwecken wird das Vertragsobjekt mit dem entsprechenden Einheitswert bewertet.

Das Fruchtgenussrecht und die Pflege und Betreuung werden insgesamt mit monatlich 500,00 € bewertet."

Am 12. Oktober 2005 wurde im Hinblick auf den Übergabsvertrag vom 16. August 2005 mit M.K. an Bw. einen Grunderwerbsteuerbescheid abgefertigt.

Die Grunderwerbsteuer wurde mit 450,13 € festgesetzt.

Die Berechnung sei folgendermaßen durchgeführt worden:

Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2% vom Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke (§ 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987) in Höhe von 7.026,55 €	140,53 €
Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2% von der Gegenleistung für die übrigen Grundstücke (§ 5 GrEStG 1987) in Höhe von 15.480,07 €	<u>309,60 €</u>
Grunderwerbsteuer	450,13 €

Die Gegenleistung sei wie folgt ermittelt worden:

Wert der übergebenen Grundstücke:	
Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke	7.026,55 €
Verkehrswert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke	140.531,10 €
Verkehrswert der übrigen Grundstücke	106.447,53 €
Gesamte Gegenleistung:	
Fruchtgenussrecht (Kapitalwert gemäß § 16 BewG 1955)	35.916,73 €
davon entfallen auf die übrigen Grundstücke als Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	15.480,07 €

Am 12. Oktober 2005 wurde im Hinblick auf den Übergabsvertrag vom 16. August 2005 mit M.K. an Bw. ein Schenkungssteuerbescheid abgefertigt.

Die Schenkungssteuer wurde mit 2.480,36 € festgesetzt.

Die Berechnung sei folgendermaßen durchgeführt worden:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 (Steuerklasse IV) 12% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 17.654,00 €	2.118,48 €
Zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 1955 2% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerlichen maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 18.094,00 €	<u>361,88 €</u>
Schenkungssteuer	2.480,36 €

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Wert der Grundstücke (steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke)	18.094,77 €
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG 1955	<u>-440,00 €</u>
Steuerpflichtiger Erwerb	17.654,77 €

Begründung:

Summe Einheitswert Grundvermögen 22.383,23 € x 3 = 67.149,69 €, abzüglich anteilige bei Aufteilung der Gegenleistung im Verhältnis der Verkehrswerte auf das Grundvermögen entfallende Gegenleistung 30.960,15 € = 36.189,54 €

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2005 wurde gegen obige Bescheide Berufung eingereicht wie folgt:

A.

Der derzeitige Einheitswertbescheid mit einer Gesamtgröße von 24,6220 ha sei nicht mehr richtig.

Die Übergeberin hätte am 28. Jänner 2005 die Grundstücke 788/1, 789/1 und 1525/2 mit einem Ausmaß von 2,6925 ha verkauft. Das Verfahren zur Änderung des Einheitswertbescheides sei noch im Gange.

Die Bemessungsgrundlage "land- und forstwirtschaftliche Grundstücke" sei somit zu reduzieren.

B.

Das Ausnehmer-Wohngebäude, Adresse H. 9, sei alleinig von den Übernehmern E.H. und Bw. errichtet und finanziert worden.

Dieser Umstand sei auch im Übergabsvertrag Punkt 3, vorletzter Absatz, niedergeschrieben und somit notariell festgestellt worden.

Dieses Wohngebäude (Auszugshaus) hätte auf Grund der gesetzlichen Lage nie grundbürgerlich von der Gesamtliegenschaft EZ 38, KG XY, getrennt werden können.

Das Haus sei aus diesen Gründen in der Steuerbemessung des Übergabsvertrages nicht zu berücksichtigen.

Am 5. Dezember 2005 wurde im Hinblick auf den Übergabsvertrag vom 16. August 2005 mit M.K. an Bw. eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO betreffend Grunderwerbsteuer abgefertigt.

Die Grunderwerbsteuer wurde mit 455,72 € festgesetzt.

Die Berechnung sei folgendermaßen durchgeführt worden:

Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2% vom Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke (§ 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987) in Höhe von 6.209,96 €	124,20 €
Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2% von der Gegenleistung für die übrigen Grundstücke (§ 5 GrEStG 1987) in Höhe von 16.576,20 €	<u>331,52 €</u>
Grunderwerbsteuer	455,72 €

Die Gegenleistung sei wie folgt ermittelt worden:

Wert der übergebenen Grundstücke:	
Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke	6.209,96 €
Verkehrswert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke	124.199,20 €
Verkehrswert der übrigen Grundstücke	106.447,53 €
Gesamte Gegenleistung:	
Fruchtgenussrecht (Kapitalwert gemäß § 16 BewG 1955)	35.916,73 €
davon entfallen auf die übrigen Grundstücke als Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	16.576,20 €

Begründung:

Der anteilige (7/8) Einheitswert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke betrage nach Abzug der bereits vor der Übergabe verkauften Grundstücke (laut Berufung 2,6925 ha)

12.419,92 €.

Dieser Einheitswert sei der Bemessungsgrundlage gemäß § 6 Abs. 3 GrEStG 1987 zugrunde gelegt worden.

Laut Auskunft der Bewertungsstelle sei der Einheitswert des Hauses H. 9 nicht auszuscheiden, da Bauwerber des Auszugshauses K.M. (die Baubewilligung sei bereits mit Bescheid vom 5. Mai 1982 erteilt worden) und nicht E.H. und Bw. sein würden. Somit wäre das Haus H. 9 der Übergeberin M.K. zuzurechnen und in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen gewesen.

Am 5. Dezember 2005 wurde im Hinblick auf den Übergabsvertrag vom 16. August 2005 mit M.K. an Bw. eine Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO betreffend Schenkungssteuer abgefertigt.

Die Schenkungssteuer wurde mit 2.227,38 € festgesetzt.

Die Berechnung sei folgendermaßen durchgeführt worden:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 (Steuerklasse IV) 12% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 15.847,00 €	1.901,64 €
Zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 1955 2% vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerlichen maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 16.287,00 €	<u>325,74 €</u>
Schenkungssteuer	2.227,38 €

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Wert der Grundstücke (steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke)	16.287,99 €
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG 1955	<u>-440,00 €</u>
Steuerpflichtiger Erwerb	15.847,99 €

Begründung:

Der anteilige (7/8) Einheitswert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke betrage nach Abzug der bereits vor der Übergabe verkauften Grundstücke (laut Berufung 2,6925 ha) 12.419,92 €.

Dreifacher Einheitswert Grundvermögen 67.149,69 € abzüglich anteilige bei Aufteilung der Gegenleistung im Verhältnis der Verkehrswerte auf das Grundvermögen entfallende

Gegenleistung (33.152,41 € + 1.421,29 €) 34.573,70 € ergebe einen unentgeltlichen Erwerb in der Höhe von 32.575,99 €.

Laut Auskunft der Bewertungsstelle sei der Einheitswert des Hauses H. 9 nicht auszuscheiden, da Bauwerber des Auszugshauses K.M. (die Baubewilligung sei bereits mit Bescheid vom 5. Mai 1982 erteilt worden) und nicht E.H. und E.H. sein würden. Somit wäre das Haus H. 9 der Übergeberin M.K. zuzurechnen und in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen gewesen.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2005 wurde „Berufung“ gegen obige Berufungsvorentscheidungen vom 5. Dezember 2005 eingereicht. Diese wurde wie folgt begründet:

Berufungsgegenstand: Ausnehmer-Wohngebäude H. 9

A.

Es sei richtig, dass der Bauwerber K.M. gewesen wäre. Dies sei jedoch aus dem Grund geschehen, weil K.M. Grundstückseigentümer gewesen wäre und wie schon erwähnt das Grundstück nicht grundbürgerlich getrennt werden dürfe (Ausnehmerhaus).

Dass eine Trennung von Bauwerber und Grundstückseigentümer baurechtlich möglich sei, hätte man nicht gewusst. Ansonsten würden E.H. und Bw. als Bauwerber angeführt sein und K.M. würde als Grundstückseigentümer nur zugestimmt haben.

B.

Der Umstand, dass E.H. und Bw. alleinige Errichter und Finanzierer der Ausnehmerwohngebäudes seien, sei von Seiten des Finanzamtes bereits im Rahmen der Lohnsteuerabschreibung im Jahr 1984 geprüft und genehmigt worden.

Damaliges Beweismittel wäre unter Anderem ein Schreiben des Bürgermeisters gewesen (siehe Beilage). Weiters würde eine Rechnungskopie mit Finanzamt-Lohnsteuerstempel als Beweismittel beiliegen.

C.

Die Lohnsteuerabschreibung beziehe sich nur auf E.H., da Bw. zu dieser Zeit in Karenz gewesen wäre und deshalb keine Lohnsteuerabschreibung möglich gewesen wäre.

Mit dem Hausbau sei im Jahr 1982 begonnen worden. Im selben Jahr würde auch die Hochzeit gewesen sein. Sie hätten schon immer Alles gemeinsam finanziert und somit hätten sie auch ihr Haus gemeinsam errichtet.

Auch der Übergabsvertrag vom 16. August 2005 sei zu je 50% aufgeteilt.

Beigelegt wurde ein Schreiben des Bürgermeisters vom 19. April 1984, wonach mit Bescheid vom 5. Mai 1982 Herrn K.M. die Bewilligung zur Errichtung eines Auszugshauses mit Garage auf dem gegenständlichen Grundstück erteilt worden wäre.

Errichtet und finanziert worden wäre das gegenständliche Auszugshaus aber vom Sohn und künftigen Hoferben, E.H..

Am 17. Jänner 2006 wurde obige Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955 unterliegen der Steuer nach diesem Gesetz Schenkungen unter Lebenden.

Unstrittig liegt eine solche Schenkung durch M.K. auf Grund des gegenständlichen Übergabsvertrages vor.

Darin wird unter Zweitens festgehalten, dass 7/8 Anteile der Liegenschaft EZ 38, Grundbuch XY, „Gut“ je zur Hälfte an Bw. und E.H. übergehen. Teil dieser Liegenschaft ist auch das Gebäude „H. 9“.

Strittig ist, ob dieses Haus H. 9 aus den übergebenen Werten auszuscheiden ist.

Die Errichtung des Gebäudes – das sich auf einem Grundstück der obigen Liegenschaft befindet und daher im bucherlichen Eigentum der M.K. gestanden ist – würde von E.H. und Bw. finanziert worden sein.

Für die Dauer bestimmte Bauwerke – wie unstrittigerweise das gegenständliche Auszugshaus – werden unselbständige Bestandteile der Liegenschaft (OGH vom 12.1.1994, 3 Ob 144/93 und vom 27.4.2001, 7 Ob 222/00y).

Unselbständige Bestandteile, die nicht ohne Verletzung der Substanz abgesondert werden können, teilen sachenrechtlich notwendig das Schicksal der Hauptsache (Rummel, Kommentar zum ABGB, 3. Auflage, § 294, Rz 7, VwGH vom 24.11.1998, 98/05/0125).

Unwesentlich ist dabei, dass das erbaute Gebäude allein in der Verfügungsgewalt und im wirtschaftlichen Eigentum der Bw. und des E.H. steht.

Im Hinblick auf den Tatbestand des § 3 Abs. 1 ErbStG 1955 ist die wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht relevant (Fellner, Kommentar ErbStG 1955, Band III, § 1, Rz 33). Angeknüpft wird ausschließlich an zivilrechtliche Erscheinungsformen (VwGH 15.11.1990, 90/16/0192, 27.6.1991, 90/16/0019).

Das erbaute Gebäude teilt sachenrechtlich das Schicksal des Grundstückes. Dass die sachenrechtlichen Verhältnisse für Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits differieren, ist nicht möglich. Das fest gebaute Haus auf einem Grundstück ist dessen unselbständiger Bestandteil (VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165).

Im Erkenntnis des VwGH vom 24.6.1991, 90/15/0112, hat dieser etwa bei Feststellung des

Einheitswertes des Grundvermögens den Gebäudewert eines vom Mieter ausgebauten Dachbodens dem vermietenden Liegenschaftseigentümer zugeordnet. „*Die im Ertragssteuerrecht geltende Übung zum wirtschaftlichen Eigentum des Bestandnehmers kann nicht auf das Bewertungsrecht übertragen werden.*“ Dieser Sachverhalt ist mit dem gegenständlichen vergleichbar.

Nach § 19 Abs. 2 ErbStG 1955 ist für die Bewertung von inländischem Grundvermögen der Einheitswert maßgebend, der auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist. Auch der VwGH hat in ständiger Rechtsprechung ausgeführt (VwGH 25.3.2004, 2002/16/0300, 24.5.1991, 90/16/0197), dass für die Festsetzung der Schenkungssteuer eine Bindung an den Einheitswert besteht. Die Bewertung der geschenkten Liegenschaft ist demnach von der Parteiendisposition ausgenommen.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 18.5.1995, 93/15/0095, ausgeführt hat, kann ein Bescheid, dem Entscheidungen zu Grunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffende sind.

Durch die Erbauung eines Gebäudes auf fremdem Grund können schuldrechtliche Wirkungen entstanden sein, die jedoch für vorliegenden Fall nicht relevant sind.

Die Bemessungsgrundlage für den Schenkungssteuerbescheid kann sich folglich aus obigen Gründen nicht vermindern.

Der Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid, als auch gegen den Grunderwerbsteuerbescheid war daher in diesem Punkt nicht Folge zu geben, der Berufung insgesamt jedoch (siehe Berufungsvorentscheidung) teilweise statt zu geben.

Die Schenkungs- bzw. Grunderwerbsteuer wurde laut den Berufungsvorentscheidungen vom 9. Dezember 2005 festgesetzt.

Linz, am 18. Juli 2007