



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 10

GZ. RV/1856-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Helge Fosen, Notar, 4240 Freistadt, Hauptplatz 15, vom 27. Mai 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 19. April 2002 betreffend die Schenkungssteuer auf Grund des Übergabevertrages vom 21. März 2002 mit Leopold R. entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
steuerpflichtiger Erwerb	6.318,79 €	Schenkungssteuer	296,74 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Schenkungssteuer sind der Begründung zu entnehmen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Notariatsakt vom 21. März 2002 haben die Ehegatten Leopold und Elfriede R. ihrem Sohn bzw. der Schwiegertochter Leopold und Margit R. ihre Liegenschaften in der Katastralgemeinde P. (Ez.: 19) und M. (EZ. 144) übergeben. Als Übergabspreis wurde die Übernahme von Darlehensforderungen (insgesamt 32.692,98 €) vereinbart. Weiters haben sich die Übergeber ein ausschließliches Gebrauchsrecht an einer Erdgeschoßwohnung bzw. ein Ausgedinge vorbehalten. Die Übernehmer haben sich zur Pflege bei Vorliegen altersmäßiger oder gesundheitlicher Gründe verpflichtet. Frau Margit R. hat ihrem Gatten das uneingeschränkte Fruchtgenuss- und Wirtschaftsführungsrecht an den ihr zuzuschreibenden Liegenschaftshälften überlassen. Herr Leopold R. jun. hat sich verpflichtet, seiner Schwester Maria Pu. für den erfolgten Pflichtteilsverzicht einen Betrag von 50.000,00 S zu bezahlen.

Das Finanzamt ging auf Grund des vorliegenden Übergabsvertrages von einer gemischten Schenkung aus und setzte mit den Bescheiden vom 19. April 2002 die Grunderwerbsteuer fest. Weiters wurde mit den Bescheiden vom 19. April 2002 auch Schenkungssteuer festgesetzt. Angefochten wurde nur jener Schenkungssteuerbescheid, mit dem der schenkungssteuerpflichtige Rechtsvorgang zwischen Herrn Leopold R. sen. und dem Berufswarber besteuert wurde. Aus diesem Bescheid resultierte eine Nachforderung in Höhe von 318,12 €. Das Finanzamt hat vom land- und forstwirtschaftlichen Vermögen keine Schenkungssteuer vorgeschrieben. Die festgesetzte Schenkungssteuer bezieht sich nur auf den Wohnungswert. Das Finanzamt hat nach der Aktenlage folgende Berechnung der Schenkungssteuer zu Grunde gelegt:

- 1) Ermittlung der Gegenleistung an Herrn Leopold R. sen. für das gesamte übergebene Vermögen (land- und forstwirtschaftliches Vermögen und Wohnungswert):

anteiliger Übergabspreis laut Pkt. 2 des Übergabsvertrages vom 25. März 2002	8.173,24 €
anteiliger Wert des Wohnrechtes bewertet mit dem ortsüblichen Mittelpreis (§ 17 Abs. 2 BewG) von 75 € monatlich, kapitalisiert gemäß § 16 Abs. 2 BewG (11 facher Jahreswert) ergibt einen Wert von:	4.950,00 €
anteiliger Wert der Pflege bewertet mit 220 € jährlich, kapitalisiert gemäß § 16 Abs. 2 BewG (11 facher Jahreswert) ergibt einen Wert von:	1.210,00 €
Gegenleistung gesamt:	14.333,25

2) Diese Gegenleistung wurde auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen und auf das sonstige Vermögen (Wohnungswert) entsprechend der Verkehrswerte aufgeteilt. Das Finanzamt ging dabei von folgenden Verkehrswerten aus:

*a) übernommenes land- und forstwirtschaftliches Vermögen*

Dieser Wert wurde durch Schätzung (§ 184 BAO) ermittelt, da der wahre Verkehrswert nicht bekannt ist. Dabei ist das Finanzamt vom zwanzigfachen Einheitswert für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen ( $8.139,36 \times 20 = 162.787,20$  €) ausgegangen. Ein Viertel des gesamten land- und forstwirtschaftlichen Vermögens hat der Berufungswerber von Herrn Leopold R. sen. übernommen, sodass der Verkehrswert des übernommenen Anteils mit 40.696,80 € angenommen wurde.

*b) Wohnungswert*

Das Finanzamt ist vom zehnfachen Wohnungswert (233.279,80 €) ausgegangen. Ein Viertel des Wohnungswertes hat der Berufungswerber von Herrn Leopold R. sen. übernommen, sodass der Verkehrswert dieses Anteiles mit 58.319,95 € angenommen wurde.

Aus dem Verhältnis des Verkehrswertes des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum Wohnungswert ergab sich, dass ein Teil der Gegenleistung in Höhe von 8.442,15 € auf den Wohnungswert entfallen ist.

Bei der Berechnung der Schenkungssteuer ist das Finanzamt vom dreifachen Einheitswert des Wohnungswertes (1/4-Anteil) ausgegangen und hat die auf den Wohnungswert entfallene Gegenleistung (8.442,15 €) abgezogen, sodass als maßgeblicher Wert der übernommenen Grundstücke ein Betrag von 9.053,84 € angesetzt wurde.

In der gegenständlichen Berufung wurde vorgebracht, dass das Finanzamt die Steuerberechnung grundsätzlich richtig vorgenommen hätte. Es sei jedoch die anteilige Gegenleistung rechtlich unrichtig zu niedrig angenommen worden. Da es sich um eine gemischte

Schenkung gehandelt hat, hätte das Finanzamt mit dem zur selben Steuernummer ergangenen Grunderwerbsteuerbescheid die anteilige Gegenleistung mit 14.333,24 € festgesetzt. Dieser Bescheid wurde nicht bekämpft und sei damit in Rechtskraft erwachsen. Das Finanzamt hätte die im Grunderwerbsteuerbescheid richtig ermittelte Gegenleistung von 14.333,24 € bei der Ermittlung der Schenkungssteuer heranziehen und vom anteiligen dreifachen Wohnungswert abziehen müssen. Es wurde die Schenkungssteuer mit 82,50 € ermittelt und der Antrag gestellt den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juni 2002 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen und zur Begründung ausgeführt, dass bei gleichzeitiger Übergabe von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken mit Grundstücken anderer Art die Gesamtleistung im Verhältnis der Verkehrswerte aufzuteilen sei. Von der Gegenleistung in Höhe von insgesamt 14.333,24 € entfalle somit ein Betrag von 8.442,15 € auf den Erwerb der sonstigen Grundstücke. Dieser Betrag sei vom schenkungssteuerrechtlich maßgeblichen dreifachen Einheitswert der sonstigen Grundstücke abzuziehen. Daraus ergäbe sich die Bemessungsgrundlage wie im angefochtenen Bescheid.

Im Vorlageantrag vom 15. Juli 2002 wurde neuerlich die Berechnung der Bemessungsgrundlage durch das Finanzamt in Zweifel gezogen. Es wurde außer Streit gestellt, dass der Übergabsvertrag vom 21. März 2002 eine gemischte Schenkung darstellt. Auch die Bemessung der Grunderwerbsteuer sei richtig. Der Grunderwerbsteuerbescheid und der Schenkungssteuerbescheid müssten als eine Einheit betrachtet werden. Es erhebe sich die Frage, ob die im Übergabsvertrag enthaltene Schenkung nicht gemäß § 15a ErbStG steuerfrei ist.

Der Berufungswerber brachte beim Finanzamt einen Antrag auf Erstattung gemäß § 4 iVm § 5a NEUFÖG vom 26. September 2002 beim Finanzamt ein und führte darin auch die Schenkungssteuer an.

Der unabhängige Finanzsenat hat dem Berufungswerber die genaue Berechnung der Bemessungsgrundlage für die angefochtene Schenkungssteuer mit Vorhalt vom 13. Mai 2004 nochmals ausführlich zur Kenntnis gebracht. Dazu ist bislang keine Stellungnahme eingelangt.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Eine gemischte Schenkung liegt vor, wenn bei einem Rechtsgeschäft die gemeinen Werte der Leistung und Gegenleistung in einem offensuren Missverhältnis stehen. Dabei unterliegen der unentgeltliche Teil der Schenkungssteuer und der entgeltliche Teil der Grunderwerbsteuer, wenn wie im gegenständlichen Fall ausschließlich Grundstücke übereignet wurden.

Nach § 15a ErbStG 1955 bleiben Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen von bestimmten Vermögen unter den dort genannten Voraussetzungen bis zu einem Wert von 365.000,00 € steuerfrei. Nach § 15a Abs. 2 Z. 1 ErbStG 1955 zählen zum begünstigten Vermögen nur inländische Betriebe und Teilbetriebe, die der Einkunftszielung gemäß § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 EStG 1988 dienen.

Nach § 33 Abs. 1 BewG 1955 ist der Wohnungswert 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 beim landwirtschaftlichen Vermögen und beim Weinbauvermögen bis zu einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von 2.180,185 € Bestandteil des Vergleichswertes.

Gemäß § 33 Abs. 2 BewG 1955 ist, wenn der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelte Wohnungswert den in 33 Abs. 1 BewG 1955 genannten Betrag übersteigt, der den Betrag von 2.180,185 € übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen. Bei dem Wohnungswert in der Höhe von 23.327,98 € handelt es sich hier um jenen Betrag, welcher den Betrag von 2.180,185 € übersteigt. Dieses Vermögen ist als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen. Dieses Grundvermögen kann nicht der Einkunftszielung gemäß § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 EStG 1988 dienen, weshalb für dieses Vermögen der § 15a ErbStG 1955 nicht zur Anwendung kommen kann.

Im Übrigen wird festgehalten, dass das Finanzamt vom land- und forstwirtschaftlichen Vermögen keine Schenkungssteuer vorgeschrieben hat, da die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG 1955 angewendet wurde. Die festgesetzte Schenkungssteuer bezieht sich nur auf den Wohnungswert, auf den die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG 1955 nicht angewendet wurde, was auch der ständigen Rechtsprechung des unabhängigen Finanzsenates (vgl. zB. UFS 26. 1. 2004, RV/0050-W/04) entspricht.

Bei der Berechnung der Schenkungssteuer ist das Finanzamt gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG vom dreifachen Einheitswert des Wohnungswertes (1/4-Anteil) ausgegangen und hat die auf den Wohnungswert entfallene Gegenleistung (8.442,15 €) abgezogen, sodass als maßgeblicher Wert der übernommenen Grundstücke ein Betrag von 9.053,84 € angesetzt wurde. Ein Teil der Gegenleistung, nämlich die vom Berufungswerber an Frau Maria Pu. geleistete Zahlung in Höhe von 50.000,00 S für den Pflichtteilsverzicht im Bezug auf das Übergangsobjekt (vgl. Pkt. 11 des Übergangsvertrages), hat das Finanzamt bei der Berechnung der Schenkungssteuer nicht berücksichtigt. Auf den von Herrn Leopold R. sen. an den Berufungswerber übergebenen 1/4-Anteil entfällt somit ein Betrag von 12.500 S (908,41 €), sodass die Gegenleistung für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen und den Wohnungswert insgesamt 15.241,66 € betragen hat.

Seitens des unabhängigen Finanzsenates bestehen gegen die Aufteilung der Gegenleistung auf das (steuerfreie) land- und forstwirtschaftliche Vermögen und das sonstige Grundvermögen (Wohnungswert) durch das Finanzamt keine Bedenken, zumal gemäß § 20 Abs. 5 ErbStG 1955 nur Schulden und Lasten (hier: Gegenleistung) abzugsfähig sind, die im Zusammenhang mit dem steuerbaren Teil des Erwerbes stehen. Dazu wird in der Literatur (vgl. *Dorazil-Taucher*, ErbStG<sup>4</sup>, § 20 Pkt. 10.3) vertreten, dass der Begriff "steuerbar" auch steuerfreie Erwerbe umfasst. Da ein Teil der Gegenleistung im Zusammenhang mit dem gemäß § 15a ErbStG 1955 steuerbefreiten Erwerb des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens steht, kann dieser Teil auf Grund der Bestimmung des § 20 Abs. 5 ErbStG 1955 nicht von der Bemessungsgrundlage des schenkungssteuerpflichtigen Erwerbes abgezogen werden. Aus dem Verhältnis des Verkehrswertes des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum Wohnungswert ergibt sich, dass ein Teil der Gegenleistung in Höhe von 8.977,20 € auf den Wohnungswert entfallen ist.

Da jedoch die Verkehrswerte, die der Verhältnisrechnung zu Grunde gelegt wurden, vom Finanzamt geschätzt wurden, wurde dem Berufungswerber mit dem Vorhalt vom 13. Mai 2004 die Gelegenheit gegeben, die tatsächlichen Verkehrswerte des land- und forstwirtschaftlich genutzten Teiles der übergebenen Liegenschaften und des Gebäudes oder Gebäudeteiles, das den Betriebsinhabern, deren Familienangehörigen, den Ausnehmern bzw. allfälligen überwiegend im Haushalt der Betriebsinhaber beschäftigten Personen als Wohnung dient, getrennt glaubhaft darzustellen. Diese Gelegenheit hat der Berufungswerber nicht genutzt, sodass sich auch der unabhängige Finanzsenat der Verkehrswertschätzung des Finanzamtes anschloss. Im Übrigen entspricht diese Schätzung der ständigen Verwaltungspraxis.

Die Schenkungssteuer wurde daher wie folgt berechnet:

Wert des übernommenen Grundstückes (dreifacher Einheitswert des 1/4-Anteiles)	17.495,99 €
Teil der Gegenleistung der auf den Wohnungswert entfallen ist	-8.977,20 €
steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke nach Abzug der Gegenleistung:	8.518,79 €
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 Z. 1 ErbStG 1955	-2.200,00 €
steuerpflichtiger Erwerb	6.318,79 €
Steuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 1955 (Steuerklasse I) 2%	126,38 €
zuzüglich 2 % gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG vom gemäß § 28 ErbStG 1955 abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der	

Grundstücke in Höhe von 8.518,00 €	170,36 €
Schenkungssteuer gerundet gemäß § 204 BAO	296,74 €

Zum Antrag auf Erstattung gemäß § 4 iVm § 5a NEUFÖG vom 26. September 2002 wird bemerkt, dass dieser nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den angefochtenen Schenkungssteuerbescheid sein kann, da die Schenkungssteuer von den Rechtswirkungen des § 1 NEUFÖG nicht erfasst ist.

Die Berufungsentscheidung ergeht auch an das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (Amtspartei) zu StNr..

Linz, am 16. Juni 2004