



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn J.W., xxxx xy, vertreten durch Herrn D.R., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. September 2006 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag Übergabsvertrag Schenkungsvertrag auf den Todesfall Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 10. Dezember 2003 haben Herr J.W., der Berufungswerber, und Frau G.W. die ihnen je zur Hälfte gehörige Land- und Forstwirtschaft in xxxx xy zur weiteren Bewirtschaftung an Herrn S.W. übergeben. Der Einheitswert beträgt zum Zeitpunkt der Übergabe für die übergebenen Grundstücke der Land- und Forstwirtschaft € 14.098,38 und der Wohnungswert € 25.508,16. Im Punkt „Viertens“ dieses Vertrages wurde die Übernahme verschiedener Verbindlichkeiten durch den Übernehmer vereinbart.

Der Punkt „Füntens“ dieses Vertrages lautet auszugsweise:

*„Zum weiteren Entgelt für die Übergabe der Land- und Forstwirtschaft und insbesondere zur Sicherstellung des Lebensunterhaltes der Übergeber stehen denselben auf deren ganze Lebenszeit die folgenden unentgeltlichen, persönlichen, daher nicht übertragbaren und nicht vererblichen Rechte zu, wobei der Übernehmer sowie die Erben und Rechtsnachfolger desselben für die Leistung und Duldung der Rechte jeweils zur ungeteilten Hand haften, und zwar:*

*Die Übergeber sind berechtigt, im Haus xxxx xy, die im Erdgeschoss befindliche Wohnungseinheit, bestehend aus einem Vorraum, einer Wohnküche, einem Wohnzimmer,*

*einem Schlafzimmer, einem Arbeitsraum, einer Speis, zwei Zimmern, einem Bad und einem WC, allein zu bewohnen beziehungsweise zu benützen, alle Nebenräume des Hauses, insbesondere den Keller, den Dachboden, die Einfahrt, den Hof und den Garten sowie einen PKW-Abstellplatz in der Garage, ferner alle Hausmaschinen, Geräte und Werkzeuge, einen Traktor samt Anhänger sowie das Güllenfass unter Berücksichtigung der Erfordernisse der Land- und Forstwirtschaft für den Eigenbedarf, mitzubenützen und aus der Wasserleitung das nötige Wasser zu entnehmen.*

*Sie haben das Recht, ihre Angehörigen und Bekannten zu sich auf Besuch kommen zu lassen, ihre Angehörigen auch vorübergehend bei sich zu beherbergen sowie sich selbst in der vorgenannten Wohnungseinheit, im Hof und Garten jederzeit frei bewegen und aufzuhalten zu können.*

*Sämtliche Betriebs- und Erhaltungskosten des Vertragsobjektes, insbesondere die Kosten der ausreichenden Beheizung und der elektrischen Energie, hat der Übernehmer allein zu tragen.*

*Für ihren Lebensunterhalt haben die Übergeber aus ihrem Pensionseinkommen selbst zu sorgen.*

*Die Übergeber sind jedoch berechtigt, die Lieferung folgender Naturalien in guter Qualität und Quantität zu den ortsüblichen Zeiten an den jeweiligen Wohnsitz der Übergeber im nachstehenden Höchstausmaß zu begehren, und zwar:*

*täglich: zwei Liter frisch gemolkene Kuhvollmilch und zwei Stück frische Hühnereier, insofern keine eigenen Hühner gehalten werden,*

*jährlich: zweihundert Kilogramm Speisekartoffel und ein Schwein im Totgewicht von einhundert Kilogramm in zwei Teillieferungen.*

*Das vorstehende Naturalausgedinge bleibt im Falle des Ablebens eines Übergeberteiles für den Überlebenden derselben unverändert aufrecht.*

*Die Übergeber sind weiters zur Haltung von höchstens fünfzehn Hühnern berechtigt, wobei das Futter vom Übernehmer kostenlos bereitzustellen ist.*

.....

*Der Übernehmer bestellt die Wohnungsgebrauchsrechte als Dienstbarkeit, die Ausgedingsrechte als Reallast und stimmt der grundbürgerlichen Sicherstellung des Veräußerungsverbotes zu.*

*Für Gebührenbemessungszwecke wird von den Vertragsparteien der Jahreswert der Rechte der Übergeber mit einem Nettobetrag von € 12.500,-- (Euro zwölftausendfünfhundert) einbekannt."*

Dem Übernehmer wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diese beiden Erwerbsvorgänge jeweils mit Bescheiden vom 13. Jänner 2004 die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben. In der gegen diese Bescheide eingebrochenen Berufung wurde vorgebracht, dass das Vorliegen der Voraussetzungen des § 5a NeuFöG nicht berücksichtigt wurde. Mit Berufungsvorentscheidungen vom 1. März 2004 wurde dieser Berufung stattgegeben und die Grunderwerbsteuer von der auf den Wohnungswert entfallenden Gegenleistung vorgeschrieben.

Mit Übergabsvertrag Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 24. Jänner 2006 wurde die Land- und Forstwirtschaft bis auf acht in diesem Vertrag genannten Grundstücke wieder an die Übergeber übertragen. Laut Vertrag beträgt der Einheitswert der Land- und Forstwirtschaft zu diesem Zeitpunkt € 11.900,-- und der Wohnungswert € 40.000,--. Der anteilige dreifache

Einheitswert der übergebenen Grundstücke beträgt insgesamt € 76.020,84. Im Punkt „Drittens“ dieses Vertrages verpflichten sich die nunmehrigen Übernehmer verschiedene Verbindlichkeiten zu übernehmen. Laut Punkt „Viertens“ dieses Vertrages nehmen die Übernehmer die Befreiung von der Schenkungssteuer nach § 15 Abs. 1 Z. 7 ErbStG in Anspruch.

Der Punkt „Füftens“ dieses Vertrages lautet auszugsweise:

*„Die Vertragsparteien erteilen ihre ausdrückliche Einwilligung, dass auf Grund des gegenständlichen Notariatsaktes die nachstehenden grundbürgerlichen Eintragungen vorgenommen werden können:*

- a) ob der Liegenschaft Einlagezahl x im Grundbuch der Katastralgemeinde 1 W. (Eigentümer: S=S.W., geboren 1.1.1, zur Gänze)
- aa) die Einverleibung der Löschung der in C-LNR. 9a/10a/11a für J=J.W., geboren 2.3.4, und G=G.W., geboren 3.4.5, eingetragenen Rechte, und zwar des Wohnungsrechtes, des Ausgedinges und des Veräußerungsverbotes,
- .....“

Für diesen Erwerbsvorgang wurde dem Berufungswerber vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien neben einer Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 34,94 mit Bescheid vom 22. September 2006 eine Schenkungssteuer in der Höhe von € 12.291,80 vorgeschrieben. Begründet wurde die Vorschreibung der Schenkungssteuer damit, dass eine Voraussetzung für die Zuerkennung der Befreiung nach § 15 Abs. 1 Z. 7 ErbStG ist, dass sowohl bei der vormaligen Zuwendung als auch bei Rückfall des Vermögens eine unentgeltliche Zuwendung – entweder zur Gänze oder zumindest teilweise – vorliegt. Die vormalige Zuwendung vom 10. Dezember 2003 war keine unentgeltliche, sondern eine zur Gänze entgeltliche Zuwendung.

In der gegen den Schenkungssteuerbescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass Übergabsverträge keine zur Gänze entgeltlichen Rechtsgeschäfte, sondern gemischte Schenkungen darstellen. Der Wert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sei gravierend höher als der Wert der ausbedungenen Gegenleistung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. November 2006 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass die Abgabenfreiheit beim Rückfall nur für jenen Teil in Betracht kommt, der seinerzeit unentgeltlich übergegangen ist, wobei dieser unentgeltliche so genannte „Überschuss“ anhand von steuerlichen Bewertungsmaßstäben zu ermitteln ist. Nach der Bewertungsvorschrift des § 19 Abs. 2 ErbStG ist für inländisches Grundvermögen das Dreifache des Einheitswertes maßgebend. Bei der Gegenüberstellung von Leistung (dreifacher Einheitswert des übergebenen Grundvermögens € 59.409,81) und Gegenleistung

(€ 59.630,46) ist nach steuerlicher Bewertung der Vertrag vom 10. Dezember 2003 zur Gänze als entgeltliches Rechtsgeschäft zu qualifizieren.

Gegen diese Erledigung wurde ein Vorlageantrag eingebracht, welcher kein neues Vorbringen enthält. In einer Ergänzung der Berufung wurde ausgeführt:

*„Gegen die Schenkungssteuerbescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 22.09.2006, Steuer-Nr. 1/2 und 1/3, haben wir in offener Frist das Rechtsmittel der Berufung erhoben und die obzitierten Bescheide vollinhaltlich hinsichtlich der gesamten vorgeschriebenen Schenkungssteuer angefochten.“*

*Für den Fall, dass eine positive Erledigung unserer Berufung nicht möglich ist, halten wir unsere Berufung dennoch aufrecht und begründen diese wie folgt:*

*Begründung:*

*Mit Übergabs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 24.01.2006 hat uns unser Sohn, Herr S.W., geb. =1.1.1, die Land- und Forstwirtschaft in xxxx xy, um den beiderseits vereinbarten Übergabspreis von € 16.093,58 zurückgegeben. Gleichzeitig haben wir im vorzitierten Vertrag auf alle zu unseren Gunsten im Schenkungs-, Übergabs-, Schenkungsvertrag auf den Todesfall und Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 10.12.2003 vereinbarten Rechte, insbesondere auf das Wohnungsgebrauchsrecht und das Ausgedinge verzichtet.*

*Dieser Verzicht ist eine weitere Gegenleistung, .....*

Ausgehend vom im ursprünglichen Vertrag angegebenen Wert von jährlich € 12.500,-- (= monatlich € 1041,67 – diesen Betrag hat das Finanzamt der Berechnung der Grunderwerbsteuer im ersten Vertrag zu Grunde gelegt) ergeben diese Rechte einen kapitalisierten Wert von € 175.486,68, wovon auf den Berufungswerber der Betrag von € 78.355,60 entfällt.

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

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG in der zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geltenden Fassung sind der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des ErbStG von der Grunderwerbsteuer ausgenommen. Diese Befreiungsbestimmung dient also der Vermeidung der Doppelbesteuerung mit Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer. Übersteigt die Gegenleistung den für die Schenkungssteuer maßgebenden Wert der übergebenen Grundstücke, so bleibt für eine Vorschreibung der Schenkungssteuer kein Raum.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; jede nur denkbare Leistung, die für den

Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. VwGH 15. 4. 1993, 93/16/0056, 21. 12. 2000, 2000/16/0613).

Nach der Bestimmung des § 5 Abs. 2 Z. 2 GrEStG gehören zur Gegenleistung Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten. Daraus ergibt sich, dass zur Gegenleistung im grunderwerbsteuerlichen Sinne auch diejenigen Lasten gehören, die abzulösen wären, wenn das Grundstück sofort lastenfrei übergehen würde. Dabei kommt es in zeitlicher Hinsicht darauf an, ob und in welcher Höhe Belastungen im Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorganges bestehen. Hingegen ist es nicht von Bedeutung, ob es als Folge dieses Erwerbsvorganges zur Vereinigung von Recht und Verbindlichkeit kommt (vgl. VwGH 21. 12. 2000, 2000/16/0613). Dies gilt auch für ein Wohnungsrecht, das dem Erwerber schon bisher zustand.

Da beim Berufungswerber bereits der kapitalisierte Wert der Rechte (somit ein Teil der Gegenleistung) in der Höhe von € 78.355,60 den für die Schenkungssteuer maßgeblichen Wert der übergebenen Grundstücke in der Höhe von € 76.020,84 übersteigt, bleibt für eine Vorschreibung einer Schenkungssteuer kein Raum.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Oktober 2009