



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RT, Adr, vertreten durch Wölflingseder & Partner WTH-Gesellschaft, Steuerberatungskanzlei, 4040 Linz, J.-W.-Kleinstraße 18, vom 25. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 20. Dezember 2006 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

Steuerpflichtiger Erwerb	152.227,09 €	Schenkungssteuer	14.941,72 €
-----------------------------	--------------	------------------	-------------

Entscheidungsgründe

Übergabsvertrag vom 20. Dezember 2005

RT sen. und seine Gattin ET haben dem Sohn RT jun. gemeinsam die in ihrem Hälfteeigentum befindlichen Liegenschaften X+Y, übergeben. Gleichzeitig hat RT sen. alleine dem Sohn sein Einzelunternehmen (Gasthaus) mit sämtlichen Aktiven und Passiven übergeben. Als Gegenleistung für die Übergabe hat der Übernehmer RT jun. seinen Eltern im Wesentlichen ein Wohnungsgebrauchsrecht und ein Recht auf Verpflegung eingeräumt. Gemäß Punkt Siebtens des Übergabsvertrages übernimmt schließlich die übernehmende Vertragspartei die beiden Vertragsseiten bekannten Verbindlichkeiten.

Schenkungssteuerbescheid vom 20. Dezember 2006

Zur Berechnung von Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer (SchSt) betreffend die Übergabe vom Vater auf den Sohn hat das Finanzamt

1. den Wert des übergebenen Vermögens - Hälfte des 3-fachen Einheitswertes (EW) der (privat und betrieblich genutzten) Liegenschaften und den Teilwert des Betriebsvermögens samt deren Anteile am Verkehrswert – und
2. die Gegenleistung - Rentenbarwert der ausbedungenen Rechte, übernommene Verbindlichkeiten – ermittelt.

Ausgehend von diesen Werten und unter Berücksichtigung der Freibeträge gemäß § 15a ErbStG (365.000,00 €) und § 14 Abs. 1 ErbStG (2.200,00 €) hat das Finanzamt sodann den steuerpflichtigen Erwerb und die daraus resultierende Steuer im Wesentlichen wie nachfolgend dargestellt berechnet:

Die Berechnung wurde im Detail in der Bescheidbegründung offengelegt und ist nicht bestritten.

1)	Vermögen	LuF (keine Schenkung)	2,29 %	
		Grundvermögen privat	12,22 %	88.733,55 €
		Grundvermögen betriebl.	70,50 %	512.016,48 €
		Teilwert Betriebsvermögen	14,99 %	217.741,07 €
			100,00 %	818.491,10 €
2)	Gegenleistung	Wohnungsrecht		39.180,82 €
		Verpflegung		19.285,46 €
		betriebl. Verbindlichkeiten		191.156,23 €
				249.622,51 €
1)	Vermögen			818.491,10 €
2)	abzgl. anteilige Gegenleistung (97,71 % ohne LuF)			- 243.906,15 €
				574.584,95 €
	Freibeträge			- 367.200,00 €
	steuerpflichtiger Erwerb			207.384,95 €

	davon 8 % (Steuerklasse I)	16.590,72 €
	zuzgl. 2 % Äquivalent	2.763,56 €
	festgesetzte SchSt	19.354,28 €

Berufung vom 25. April 2007

Gegen den Schenkungssteuerbescheid vom 20. Dezember 2006 hat RT jun., nunmehriger Berufungswerber, =Bw, rechtzeitig - nach mehreren Fristerstreckungsansuchen - Berufung erhoben. Bei Übertragung des Vermögens sei auch ein Kredit bei der Raiffeisenbank G im Gesamtbetrag von 90.084,30 € an den Bw übertragen worden, welcher zu 50 % RT sen. betroffen habe. Überdies seien Zahlungen zur Pflichtteilsentfertigung an drei Schwestern G, S und H in Höhe von insgesamt 105.000,00 € ausbedungen gewesen.

Ermittlungsverfahren

Mit **Ergänzungsersuchen vom 7. Mai 2007** hat das Finanzamt unter anderem folgende Fragen gestellt: *Wann wurde die Übernahme weiterer Leistungen in Zusammenhang mit der ggst. Übergabe vereinbart? Warum wurden diese Leistungen nicht in den Übergabsvertrag aufgenommen? Wurde das Kreditkonto bei der Raiffeisenbank G bereits auf sie übertragen? Nachweis, dass die Tilgungen aus ihren Mitteln erfolgen. Ihre Schwestern haben bereits 1991 einen Erb- und Pflichtteilsverzicht abgegeben. Wann wurden die weiteren Entfertigungsbeträge von je 35.000,00 € vereinbart? Bekanntgabe der Zahlungsmodalitäten.*

Daraufhin hat der Bw folgende **Übergabsvertragsergänzung (Notariatsakt vom 1. Juni 2007)** vorgelegt:

Punkt Zweitens: Irrtümlicherweise nicht mitbeurkundet wurde im Übergabsvertrag die von der übergebenden Vertragspartei ausbedungene und von der übernehmenden Vertragspartei bereits geleistete Zahlung von jeweils 30.000,00 € an die weichenden Kinder der übergebenden Vertragspartei, welche zu deren vollständiger Pflichtteilsentfertigung nach ihren Eltern erfolgte. Weiters irrtümlicherweise nicht in den angeführten Übergabsvertrag aufgenommen wurde das von der übernehmenden Vertragspartei als Gegenleistung in ihre weitere Zahlungsverpflichtung übernommene Darlehen der Raiffeisenbank G mit einem aushaftenden Saldo von rd. 90.084,30 €.

Mit **Berufungsergänzung vom 31. März 2008** hat der Bw nach mehreren Urgezen dargelegt, die Übernahme weiterer Leistungen an die Schwestern sei im Jahr 1994 anlässlich des Erwerbes der Liegenschaft Y zugesagt worden. Als Beilagen hat der Bw den Schenkungs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag der Schwester G vom 21. Jänner 1991 und hinsichtlich den

Kredit bei der Raiffeisenbank G Umbuchungsbelege vom 5. April 2006, Ausgang Konto RT jun.
- Eingang Konto Eltern, vorgelegt.

Weiters hat das Finanzamt den Schwestern des Bw mit Ergänzungsersuchen jeweils vom 15. April 2008 den Nachweis über den Erhalt von 30.000,00 € aufgetragen.

Schlussendlich hat der Bw in einer weiteren **Berufungsergänzung vom 31. Juli 2008** ausgeführt, er habe die Beträge bar bezahlt; der Schwester G habe er den Betrag von 30.000,00 € am 17. Dezember 2007 bar auf ihr Konto eingezahlt, die Schwester S habe den Betrag am 13. Februar 2006 für den Ankauf eines Ladewagens verwendet, der Schwester H habe er am 24. November 2006 eine Summe von 19.427,75 € auf ein Sparbuch einbezahlt, den Rest habe H für Investitionen verwendet.

Berufungsvorentscheidung vom 5. September 2008

Das Finanzamt hat die Berufung des Bw als unbegründet abgewiesen, weil angesichts der Widersprüche im Berufungsvorbringen und der Erfahrungen des täglichen Lebens davon auszugehen sei, dass es sich um nachträglich vereinbarte Gegenleistungen handle.

Vorlageantrag vom 9. Oktober 2008

Der Bw hat die Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt. Zur Begründung führt der Bw am 25. November 2008 ergänzend aus, es würde den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen, wenn im Zuge einer Liegenschaftsübergabe ein aushaftender Bankkredit, der ursächlich mit den Liegenschaften in Zusammenhang zu sehen sei, nicht als Gegenleistung für die Übergabe vereinbart werde. Der Kredit sei im Grundbuch mit EPU (einverleibungsfähiger Pfandurkunde) sichergestellt gewesen, sodass eine Übergabe der Liegenschaft ohne Übernahme des Kredites gar nicht möglich gewesen sei. Die Übergeber hätten als Pensionisten nach Übergabe auch gar keine Möglichkeit zur Rückführung des Kredites mehr gehabt. Außerdem habe das Finanzamt die Übernahme des Bankkredites lt. Übergabsvertragsergänzung der Grunderwerbsteuer unterworfen und somit als Gegenleistung angesehen. Nicht zuletzt würde es an jeder Plausibilität fehlen, hätte der Bw die Zahlungen an die Schwestern ohne Vereinbarung im Zuge der Vermögensübertragung übernommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schenkungen unter Lebenden unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Zif. 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) idF vor dem BGBl. I Nr. 39/2007 der Schenkungssteuer.

Bei einer gemischten Schenkung wird eine Sache teils entgeltlich, teils unentgeltlich übertragen. In einem solchen Fall ist nur der Wert der gemischten Schenkung schenkungssteuerrechtlich relevant, der die Gegenleistung übersteigt.

Im vorliegenden Fall sind das Vorliegen einer gemischten Schenkung und die Art der Berechnung der SchSt unstrittig, hingegen wird die Höhe der abgezogenen Gegenleistung bestritten. Der Bw wendet ein, weitere Leistungen, welche irrtümlich nicht im Übergabsvertrag angeführt worden seien, als Gegenleistung erbracht zu haben. Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung (hier Übergabe) empfängt.

1. Entfertigungsbeträge an drei Schwestern

Für die Abzugsfähigkeit einer Schuld ist einerseits deren rechtlicher Bestand entscheidend und andererseits muss auch eine tatsächliche und wirtschaftliche Belastung des Leistungsverpflichteten vorliegen, dh. der Steuerpflichtige muss am Stichtag mit der Geltendmachung ernsthaft rechnen.

Als Ergebnis des Ermittlungsverfahrens ist insgesamt davon auszugehen, dass die behaupteten nachträglichen Entfertigungszahlungen durch den Bw an die drei Schwestern nicht nachgewiesen bzw. ausreichend glaubhaft gemacht werden konnten. Vor allem die widersprüchlichen Angaben über die vereinbarte Höhe (Berufung 35.000,00 €, dann Ergänzung vom 31. März 2008 30.000,00 €) und der fehlende Nachweis des Zahlungsflusses zwischen dem Bw und seinen Schwestern sprechen gegen die tatsächliche Übernahme einer vertraglich eindeutig geregelten Schuld zum maßgeblichen Stichtag. Letztlich wurde lediglich die Verwendung von – überdies betragsmäßig abweichenden – Beträgen durch die Schwestern S und H nachgewiesen. Auch die Tatsache, dass die zusätzlichen Entfertigungsbeträge bereits 1994 zugesagt, aber während der nächsten 10 Jahre nicht geltend gemacht wurden, spricht gegen das ernsthafte Bestehen einer Schuld. Nicht zuletzt kann die Einzahlung von 30.000,00 € auf das Konto der Schwester G nach der Anforderung eines Nachweises über die erfolgte Zahlung durch das Finanzamt mit Telefonat vom 27. August 2007 nicht überzeugen. Das Finanzamt hat daher zu Recht den zusätzlichen Abzug von 45.000,00 € als Gegenleistung aus diesem Titel nicht gewährt.

2. Darlehen Raiffeisenbank G

Dagegen wird das strittige Darlehen aufgrund der zeitlichen Nähe der Umbuchung auf den Bw am 5. April 2006 und der vom Bw vorgebrachten, sonstigen stichhaltigen Argumente als weitere, zumindest mündlich vereinbarte Gegenleistung anerkannt. Letztlich kann die Übernahme des Kredites auch als vom Übergabsvertrag umfasst angesehen werden, da in seinem Punkt

Sieben pauschal alle beiden Vertragsseiten bekannten Verbindlichkeiten angesprochen sind. Die Gegenleistung bei der Übergabe des Vaters erhöht sich somit um 45.042,15 €.

Von Amts wegen ist außerdem zu berücksichtigen, dass seit dem VwGH-Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2007/16/0192, eine Verbindungsrente (Barwert der Rente insgesamt 101.178,50 €), welche gemeinsam ausbedungen wurde, je zur Hälfte beim Erwerbsvorgang jeder Liegenschaftshälfte anzusetzen ist. Hat sich nämlich jeder der Übergeberteile das Wohnrecht für sich und für den jeweils anderen Übergeberteil ausbedungen, dann hat sich jeder der Übergeberteile das Gleiche, nämlich das "gesamte" Wohnrecht, ausbedungen und ist der Wert des "gesamten" Wohnrechtes daher zu halbieren und diese Hälfte (im konkreten 50.589,25 €) anzusetzen.

Die SchSt hinsichtlich der Übergabe des RTs. errechnet sich daher wie folgt:

	bisher	neu	
½ Kredit		45.042,15 €	lt. Pkt. 2
Wohnrecht	39.180,82 €	50.589,25 €	lt. VwGH 1/2
Verpflegung	19.285,46 €	19.285,46 €	wie Bescheid
betriebl. Verbindlichkeiten	191.156,23 €	191.156,23 €	unverändert
Gegenleistung	249.622,51 €	306.073,09 €	
3-facher EW privat	88.733,55 €	88.733,55 €	
abzgl. ant. Gegenleistung	30.503,87 €	37.402,13 €	12,22 %
	58.229,68 €	51.331,42 €	
3-facher EW betr. unbewegl.	512.016,48 €	512.016,48 €	
abzgl. ant. Gegenleistung	175.983,87 €	215.781,52 €	70,5 %
	336.032,61 €	296.234,96 €	
3-facher EW betr. bewegl.	217.741,07 €	217.741,07 €	
abzgl. ant. Gegenleistung	37.418,41 €	45.880,36 €	14,99 %
	180.322,66 €	171.860,71 €	97,71 (ohne L+F)
Summe pr., bew., unbew.	574.584,95 €	519.427,09 €	
- FB § 15a	365.000,00 €	365.000,00 €	
	209.584,95 €	154.427,09 €	
abzgl. Freibetrag	2.200,00 €	2.200,00 €	
	207.384,95 €	152.227,00 €	
davon 8 %	16.590,72 €	12.178,16 €	

+ Äquivalent	2.763,56 €	2.763,56 €	wie Bescheid
	19.354,28 €	14.941,72 €	
		4.412,56 €	Abgabengutschrift

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 31. Mai 2012