



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H.G., inJ., vom 22. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 23. Juli 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 31. Mai 2002 übergab Herr G.P. je zur Hälfte seiner Tochter und seinem Schwiegersohn, den Ehegatten Frau H. und Herrn R.G. (in Folge auch Berufungswerber genannt), die Liegenschaft xy mit dem Grundstück 1 Baufläche. Als Gegenleistung verpflichten sich die Übernehmer dem Übergeber eine monatliche Leibrente in der Höhe von 726,70 € zu bezahlen; der nach dem Bewertungsgesetz kapitalisierte Wert der Leibrente beträgt 78.483,60 € . Der Stichtag für die Übergabe der Liegenschaft wurde von den Vertragsparteien mit 1. Jänner 2002 vereinbart.

Zu diesem Zeitpunkt beträgt der einfache, erhöhte Einheitswert 46.728,63 €.

Das Finanzamt schrieb den Berufungswerbern für diesen Rechtsvorgang einerseits die Grunderwerbsteuer für die Gegenleistung von 78.483,60 €, je zur Hälfte, und andererseits die Schenkungssteuer mit der Bemessungsgrundlage der Differenz vom dreifachen Einheitswert und der Gegenleistung, ebenfalls je zur Hälfte, vor.

Gegen diese Bescheide erhoben die Berufungswerber die Berufung mit der Begründung, dass, ausgehend vom Einheitswert von 46.728 € und der Gegenleistung von 78.483,60 €, die Gegenleistung den Einheitswert bei weitem übersteige, und eine Schenkung nicht vorläge.

Das Finanzamt wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen ab, mit der Begründung, dass für die Vorschreibung der Schenkungssteuer der dreifache Einheitswert, der auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt wurde, nach Abzug der Gegenleistung, jeweils je zur Hälfte, maßgebend ist.

Daraufhin stellten die Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass die Übereignung der vertragsggst. Liegenschaft in keiner Weise den Bestimmungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes unterliegen würde, weil die Berufungswerber Gegenleistungen zu erbringen hätten. Nach den Bestimmungen des § 4 Abs. 1 GrEStG sei die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nur, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder zu ermitteln wäre, sei der Wert des Grundstückes Grundlage der Steuer. Dieser Umstand treffe bei den Berufungswerbern überhaupt nicht zu, sodass lediglich die Grunderwerbsteuer, aber keine Schenkungssteuer vorzuschreiben sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Jeder abgabenrechtliche Tatbestand ist selbstständig und für sich zu beurteilen. Ein und derselbe Rechtsvorgang kann daher grundsätzlich mehreren Abgabenbelastungen unterliegen, soweit nicht ausdrücklich etwas anderes normiert ist (vgl. VwGH 15.3.2001, 2001/16/0018 und VwGH 13.5.2004, 2001/16/0434). So ist dem Steuerrecht ein Grundsatz, wonach ein Vorgang jeweils nur mit einer Verkehrssteuer belastet werden kann, fremd (vgl. VwGH 3.6.1993, 92/16/0010, 92/16/0036 und VwGH 15.3.2001, 2001/16/0018).

Gesetzessystematisch hat die Erbschafts- und Schenkungssteuer Vorrang vor der Grunderwerbsteuer (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern II, 3. Teil, GrEStG 1987, § 1, Rz 14).

§ 3 Abs. 1 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz normiert, dass Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des ErbStG von der Grunderwerbsteuer ausgenommen sind.

Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind jedoch nur insoweit von der Grunderwerbbesteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes (das ist gemäß § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG das Dreifache des Einheitswertes) den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt (§ 3 Abs. 1 Z. 2 2. Satz GrEStG).

Durch diese Bestimmung wird klargestellt, dass auch bei gemischten Rechtsgeschäften der entgeltliche Teil der Grunderwerbsteuer unterliegt. Das vom Gesetz verwendete Wort "insoweit" bedeutet, und zwar nur für die Berechnung der Steuer, eine Zerlegung des Erwerbes in einen entgeltlichen und in einen unentgeltlichen Teil und hat die Wirkung, dass für den entgeltlichen Teil allein Grunderwerbsteuer, für den unentgeltlichen Teil allein Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer erhoben wird. In diesen Fällen liegt also eine gemischte Schenkung vor.

Daher wird Grunderwerbsteuer allein nur dann erhoben, wenn die Gegenleistung bzw. Auflage den dreifachen Einheitswert des Grundstückes übersteigt (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern II, 3. Teil, GrEStG 1987, § 3, Rz 33).

Unter einer Auflage im Sinne der zitierten Bestimmung ist nicht nur die Gegenleistung im Sinne des Privatrechtes, sondern jede dem Beschenkten überhaupt auferlegte Leistung zu verstehen. Als Auflage ist auch eine Gegenleistung anzusehen, die in einem auffallenden Missverhältnis zum Wert des Grundstückes steht. Ein solcher Erwerb wird daher in der Regel als gemischte Schenkung zu betrachten sein (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern II, 3. Teil, GrEStG 1987, § 5, Rz 16a, mwN). In abgabenrechtlicher Hinsicht ist u. a. auch der Vorbehalt des lebenslangen Fruchtgenussrechtes am Gegenstand der Schenkung als eine Auflage anzusehen (vgl. VwGH vom 12.11.1970, 1113/70).

Stehen Leistung und Gegenleistung in einem Übergabsvertrag in einem offenbaren Missverhältnis, so ist hinsichtlich der Wertdifferenz die beabsichtigte Unentgeltlichkeit und damit eine gemischte Schenkung anzunehmen (VwGH vom 21.4.1983, 82/16/0172). Wie der VwGH des Weiteren z.B. in seinem Erkenntnis vom 28.11.1956, Slg. 1538/F, ausgesprochen hat, ist bei einem Übergabsvertrag vom unentgeltlichen Teil des Erwerbes Schenkungssteuer vorzuschreiben, wenn die vom Übernehmer zu erbringenden Leistungen nicht den Einheitswert des übergebenen Betriebes erreichen.

Da im vorliegenden Fall der dreifache Einheitswert der vertragsggst. Liegenschaft die Gegenleistung übersteigt, ist für den übersteigenden Teil die Schenkungssteuer vorzuschreiben.

§ 19 Abs. 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz in der ab 1. Jänner 2001 anzuwendenden Fassung des Art. 15 Z 4 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 2000/142, bestimmt, dass für inländischen Grundbesitz (inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, inländisches Grundvermögen, und inländische Betriebsgrundstücke) das Dreifache des Einheitswertes maßgebend ist, 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 (vgl. VwGH 25.3.2004, 2002/16/0300).

In den Erläuterungen der Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2001 ist zu Art. IX Z 4 und 5 ausgeführt (311 BlgNR 21. GP):

Durch die in der Vergangenheit nicht erfolgte Anhebung der Einheitswerte ist es zu einem sehr starken Auseinanderklaffen zwischen diesem (steuerlichen) Wert und dem tatsächlichen (gemeinen) Wert gekommen. Um diese Wertdiskrepanz zu verringern, soll Grundbesitz in Zukunft für Zwecke der Erbschafts- und Schenkungssteuer mit dem Dreifachen des geltenden Einheitswertes angesetzt werden.

Auch nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes machen die Einheitswerte für bebaute und unbebaute Grundstücke erfahrungsgemäß in der Regel nur einen Bruchteil des Verkehrswertes aus (vgl. VwGH 25.6.1992, 91/16/0045 und VwGH 30.5.1994, 93/16/0093).

Im berufungsgegenständlichen Fall liegt nun eine derartige gemischte Schenkung bzw. ein teils entgeltliches und teils unentgeltliches Rechtsgeschäft vor. Dies ergibt sich nicht nur aus dem Missverhältnis zwischen den jeweils zu erbringenden Leistungen, sondern u. a. auch aus dem familiären Naheverhältnis der Vertragspartner (siehe dazu z.B. VwGH vom 11.9.1980, 1050/78, OGH vom 11.12.1980, 7 Ob 529/80, SZ 53/167). Im Hinblick auf obige Rechtsausführungen war daher aufgrund des zur Beurteilung stehenden Übergabsvertrages auch völlig zu Recht für den entgeltlichen Teil Grunderwerbsteuer und überdies für den unentgeltlichen Teil Schenkungssteuer zu erheben. Als Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer war richtigerweise der Differenzbetrag zwischen dem dreifachen Einheitswert der Liegenschaft und dem Wert der von den Berufungswerbern zu erbringenden Leistungen heranzuziehen.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 13. Dezember 2006