



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JH, vertreten durch Dr. Gottfried Peham, Notar, 4910 Ried/Innkreis, Bahnhofstraße 19, vom 11. Oktober 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 25. September 2001 betreffend Schenkungssteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Schenkungssteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen jeweils:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
Wert der Grundstücke	50.540,-- S	Schenkungssteuer	2.622,-- S
zwei mal Schenkungssteuer			190,55 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der festgesetzten Abgaben sind der Begründung zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 6. Juni 2001 haben die Ehegatten Johann und Franziska H den ihnen je zur Hälfte gehörigen Grundbesitz (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb mit einem Einheitswert von 199.000,-- S und übersteigender Wohnungswert mit einem Einheitswert von 226.000,-- S) an den Sohn und nunmehrigen Berufungswerber (=Bw) übertragen. Als Gegenleistung sind hierfür ein Übergabspreis und verschiedene Wohnungs- und Ausgedingsrechte mit einem unbestrittenen Gesamtwert in Höhe von 972.000,-- S vereinbart worden.

Das Finanzamt hat dem Bw mit Bescheiden vom 25. September 2001 für den Erwerb von je einem Hälftanteil am übersteigenden Wohnungswert Schenkungssteuer in Höhe von zwei mal 6.584,-- S vorgeschrieben.

Zur Berechnung der Steuer hat das FA zunächst den auf den Wohnungswert entfallenden Anteil der Gegenleistung ermittelt. Zu diesem Zweck wurde der Einheitswert der Landwirtschaft verdoppelt und dem einfachen Einheitswert des Wohnungswertes gegenübergestellt, sodass sich nach dem Verhältnis der so geschätzten Verkehrswerte eine anteilige Gegenleistung von 352.038,46 S (rd. 36 %) ergeben hat. Sodann hat das Finanzamt vom dreifachen Einheitswert des übersteigenden Wohnungswertes diese anteilige Gegenleistung abgezogen, wodurch sich nach Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG jeweils ein steuerpflichtiger Erwerb eines Hälfteanteiles in Höhe von 132.981,-- S ergeben hat.

In der dagegen eingebrachten Berufung begehrt der Bw, dass der Wohnungswert als Teil des landwirtschaftlichen Betriebes gemäß § 15a ErbStG steuerfrei bleibe.

Die abweisliche Berufungsentscheidung des UFS vom 16. März 2004 hat der Verwaltungsgerichtshof am 11. November 2004, 2004/16/0095, aufgehoben, sodass nunmehr im fortgesetzten Verfahren neuerlich zu entscheiden ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 15a ErbStG bleiben unter bestimmten Voraussetzungen inländische Betriebe und Teilbetriebe, die der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z1 bis 3 EStG 1988 dienen, steuerfrei.

Der übersteigende Wohnungswert ist jedoch aufgrund der im § 19 ErbStG ausdrücklich festgelegten Maßgeblichkeit des Bewertungsgesetzes dem Grundvermögen zuzurechnen, was in der aufgehobenen Entscheidung bereits ausführlich begründet und in dem zum gegenständlichen Fall ergangenen Erkenntnis des VwGH auch bestätigt wurde, und daher

nicht von der Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG umfasst. Dem Grunde nach kommt der Berufung des Bw daher keine Berechtigung zu.

Allerdings ist die Steuer neu zu berechnen.

Gegenstand der Entscheidung ist ein einheitlicher Rechtsvorgang, mit dem ein landwirtschaftlicher Betrieb und ein sonstiges bebautes Grundstück (übersteigender Wohnungswert) übergeben werden. Betreffend den übersteigenden Wohnungswert ist eine gemischte Schenkung anzunehmen, weil zwischen Leistung und Gegenleistung ein offenes Missverhältnis besteht.

Dies hat das Finanzamt zutreffend und vom Bw unbestritten auf Grund eines Vergleiches der Verkehrswerte festgestellt.

Für die Berechnung der Steuer sind dagegen Leistung *und Gegenleistung* ausschließlich auf die im § 19 ErbStG bestimmte Weise zu bewerten (VwGH 12.7.1990, 89/16/0088, 0089, 1.12.1987, 86/16/0008, 3.9.1987, 86/16/0006).

Nach § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes. Nach Abs. 2 der Bestimmung ist für inländisches Grundvermögen das Dreifache des Einheitswertes maßgebend.

Besteuerungsgrundlage für den schenkungssteuerpflichtigen, unentgeltlichen Teil des gemischten Vertrages ist somit der *Einheitswert*.

Diesem Besteuerungsgrundsatz folgend hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 11. November 2004, wenn auch ohne nähere Begründung, die Ansicht vertreten, dass auch bei der Berechnung der anteiligen Gegenleistung der Einheitswert maßgeblich sei. Oder anders ausgedrückt muss der Prozentsatz, mit dem die Gegenleistung auf den Wohnungswert entfällt, aus dem Verhältnis der Einheitswerte zueinander ermittelt werden.

Dieser Ansicht ist auch deshalb zu folgen, weil es zu einem verzerrten Ergebnis führt, wenn der auf steuerrechtlicher Basis mit dem Einheitswert bewerteten Leistung eine im Verhältnis der Verkehrswerte ermittelte anteilige Gegenleistung gegenübergestellt wird. Wird eine Gegenleistung, welche für die tatsächliche Bereicherung im wirtschaftlichen Sinn steht, von einem steuerlichen Wert abgezogen, werden nicht miteinander vergleichbare Größen bei der Berechnung der Steuer vermengt.

Sinngemäß hat der VwGH zu einer ähnlichen Problematik im Grunderwerbsteuerrecht ausgeführt, dass zur Schaffung einer vergleichbaren methodischen Grundlage für die Aufteilung einer Gegenleistung jeweils von den *gleichen* Werten ausgegangen werden muss.

Die durch die Gegenüberstellung von steuerlichen und gemeinen Werten sich ergebende Werteverzerrung ist auch daraus ersichtlich, dass in Bezug auf die Landwirtschaft bei der Berechnungsmethode des Finanzamtes die anteilige Gegenleistung höher als der dreifache Einheitswert war.

Das Schenkungssteuerrecht will *nicht* die tatsächliche, wirtschaftliche Bereicherung der Besteuerung unterziehen, sondern nur den unentgeltlichen Teil des Rechtsgeschäftes, der sich als ein nach rein steuerlichen Gesichtspunkten ermittelter Differenzbetrag darstellt.

Der sich aus der Gegenüberstellung der steuerlichen Werte ergebende Differenzbetrag ist als Wert des Erwerbes der Besteuerung auch dann zu Grunde zu legen, wenn er ausnahmsweise höher sein sollte, als die nach dem Wertmaßstab des gemeinen Wertes ermittelte Bereicherung. (VwGH 31.3.1976, 1199/75)

Soweit der VwGH rügt, nur der den Wohnungswert übersteigende Teil sei dem Grundvermögen zuzurechnen, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei dem in Höhe von 226.000,-- S festgestellten Einheitswert bereits um jenen Betrag handelt, welcher den im § 33 Abs. 2 BewG genannten Betrag von 30.000,-- S übersteigt, sodass dieser Betrag ohne nochmaligen Abzug des Wohnungswertes für die weitere Berechnung heranzuziehen ist.

Die anteilige Gegenleistung für den übersteigenden Wohnungswert errechnet sich daher wie folgt:

EW Ldw	199.000,-- S	46,82 %		
EW übersteigender Wohnungswert	226.000,-- S	53,18 %		
Summe	425.000,-- S	100 %		
Gegenleistung	972.000,-- S			

anteilige Gegenleistung daher 53,18 % von der Gegenleistung = 516.910,-- S

Die Schenkungssteuer für den Erwerb je eines Hälfteanteiles an dem sonstigen bebauten Grundstück beträgt daher:

dreifacher EW übersteigender Wohnungswert	678.000,-- S			
- anteilige Gegenleistung	516.910,-- S			
steuerlich maßgeblicher Wert	161.090,-- S			

davon ein Hälfteanteil	80.545,-- S			
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	30.000,-- S			
steuerpflichtiger Erwerb (abgerundet)	50.540,-- S	3.672,88 €		
gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 2 % von 50.540,-- S	1.011,-- S			
gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % von 80.540,-- S	1.611,-- S			
Summe Schenkungssteuer	2.622,-- S	190,55 €		

Es war somit für den Erwerb von der Mutter und für den Erwerb vom Vater Schenkungssteuer in Höhe von jeweils 2.622,-- S, dem entsprechen 190,55 €, vorzuschreiben.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 7. März 2005