



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G, Adr, vertreten durch Notar, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 24. April 2007 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 5. April 2007 hat O die ihm gehörige Liegenschaft in EZ1 samt Wohnhaus seiner Tochter G (= Berufungswerberin, Bw) übertragen. Gemäß Vertragspunkt IV. räumt hiefür die Bw dem Übergeber das lebenslange, unentgeltliche und grundbücherlich sicherzustellende Wohnungsgebrauchsrecht an der Wohnung im Keller des Wohnhauses samt Mitbenützung des Gartens ein. Weitere Gegenleistungen wurden nicht vereinbart, sodass die Bw "im Übrigen die Liegenschaft geschenkt erhält" und diese Schenkung dankend annimmt. Die Übergabe erfolgt mit Vertragsunterfertigung.

In der eingereichten Abgabenerklärung Gre 1 wurde das "Wohnrecht lt. Pkt. IV." als Gegenleistung deklariert.

Der zuletzt zum 1. Jänner 1988 festgestellte Einheitswert der Liegenschaft (Einfamilienhaus) beträgt erhöht € 17.659,50.

Das Finanzamt hat zunächst den Wert des Wohnrechtes – ausgehend vom Lebensalter des Übergebers und einem ortsüblichen Mittelpreis von monatlich € 200 - gem. § 16 Abs. 1 BewG

mit € 12.881,06 ermittelt und von dieser Gegenleistung der Bw die 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 257,62 vorgeschrieben. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Daneben hat das Finanzamt der Bw mit Bescheid vom 24. April 2007, StrNr, ausgehend vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaft € 52.978,50 und nach Abzug der Gegenleistung sowie des Freibetrages von € 2.200, sohin von einer Bemessungsgrundlage von € 37.897,44 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) und Abs. 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, Schenkungssteuer in Höhe von gesamt € 2.128,34 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, die Schenkungssteuer sei ersatzlos aufzuheben, da die veranschlagte Bemessungsgrundlage (Grundstückswert € 52.978,50) unrichtig sei. Die Grundstücksbewertung beruhe auf einer ungesetzlichen, gesetzwidrigen Vorgabe und sei weit überhöht.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 23. Mai 2007 wurde dahin begründet, dass der Einheitswert der Liegenschaft mit € 17.659,50 festgestellt worden sei, weshalb nicht von einer gesetzwidrigen Vorgabe gesprochen werden könne.

Mit Antrag vom 11. Juni 2007 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ergänzt, die Berufung sei berechtigt, da gesetzwidrigerweise der Einheitswert herangezogen worden sei, welcher keine taugliche gesetzliche Grundlage für die Steuerfestsetzung darstelle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gem. § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes und nach Z 2 jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG sind ua. Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, insoweit von der Grunderwerbsteuer ausgenommen – dh unterliegen neben der Grunderwerbsteuer für die Gegenleistung insoweit zusätzlich der Schenkungssteuer - als der Wert der Grundstücke (Einheitswert) den Wert der Gegenleistung übersteigt.

Bei dieser sogenannten **gemischten Schenkung** wird eine Sache teils entgeltlich, teils unentgeltlich übertragen und besteht aus einem Kauf und einer Schenkung (vgl. VwGH

21.4.1983, 82/16/0172). Ein solches Rechtsgeschäft liegt vor, wenn der Leistung des einen Teiles eine geringere Leistung des anderen Teiles gegenübersteht und die Bereicherung des anderen Teiles von demjenigen, der die höherwertige Leistung erbringt, gewollt ist bzw. zumindest in Kauf genommen wird (bedingter Bereicherungswille). Eine solche "gemischte Schenkung" kommt bei einem offenbaren Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung in Betracht (VwGH 14.10.1991, 90/15/0084; vom 27.5.1999, 96/16/0038). Hinsichtlich der Wertdifferenz ist die von den Parteien beabsichtigte Unentgeltlichkeit und damit eine gemischte Schenkung anzunehmen (VwGH 21.4.1983, 82/16/0172). Dies gilt insbesondere bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen (siehe zu Obigem auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 50 f zu § 3 ErbStG).

Festgehalten wird, dass im Gegenstandsfalle der Schenkungswille des Übergebers hinreichend dokumentiert ist, wenn laut Vertragspunkt IV. die Bw die Liegenschaft in dem die Gegenleistung übersteigenden Wert ("im Übrigen") ausdrücklich geschenkt erhält und diese Schenkung dankend annimmt.

Die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß ein Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung vorliegt, ist aufgrund eines Vergleiches der Verkehrswerte bzw. der gemeinen Werte zu treffen. Hingegen ist für die Bemessung der Steuer der **Einheitswert** der Grundstücke maßgebend.

Nach der Bewertungsvorschrift des § 19 Abs. 2 ErbStG **ist** ua. für inländisches Grundvermögen der Einheitswert bzw. in der ab 1. Jänner 2001 anzuwendenden Fassung des Art. 15 Z. 4 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 2000/142, das **Dreifache** des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist.

Im Rahmen der Schenkungssteuerbemessung maßgebend **ist** daher der zuletzt festgestellte Einheitswert (vgl. VwGH 23.9.1985, 85/15/0171); der diesbezügliche Feststellungsbescheid ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen. Die Einheitswertbescheide sind gem. § 192 BAO als Feststellungsbescheide für Abgabenbescheide **bindend** (vgl. VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 0229; vom 22.10.1992, 91/16/0044), wobei die abzuleitenden Abgabenbescheide nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von der Feststellung über die Art und den Umfang des Gegenstandes sowie über die Zurechnungsträger auszugehen haben (siehe VwGH 8.11.1977, 1155/76).

Gegenständlich war der Einheitswert der zugewendeten Liegenschaft zuletzt zum 1. Jänner 1988 in Höhe von € 17.659,50 festgestellt worden; die Abgabenbehörde ist im Rahmen der

Schenkungssteuerbemessung an diesen Grundlagenbescheid gebunden und hat ihrer Bemessung den dreifachen Einheitswert im Betrag von € 52.978,50 zugrunde zu legen.

Wenn die Bw dagegen vermeint, diese Grundstücksbewertung sei "weit überhöht", so handelt es sich dabei aber um einen Einwand, der sich gegen den Grundlagenbescheid richtet und mit welchem Argument der abgeleitete Schenkungssteuerbescheid nicht bekämpft werden kann. Vielmehr hätte diesbezüglich bereits gegen den (mittlerweile längst rechtskräftigen) Einheitswertbescheid ein Rechtsmittel erhoben werden müssen.

Mit dem weiteren Vorbringen, beim herangezogenen Einheitswert handle es sich um eine gesetzwidrige Vorgabe bzw. um eine untaugliche gesetzliche Grundlage für die Steuerfestsetzung, nimmt die Bw offenbar Bezug auf das ursprünglich die Bestimmung nach § 19 Abs. 2 ErbStG betreffende Gesetzesprüfungsverfahren, das der VfGH zu Zl. G 54/06 ua. eingeleitet hatte, weil gegen die Bewertung von Grundbesitz mit dem Dreifachen des Einheitswertes Bedenken bestünden; dies insofern als – im Wesentlichen - die "pauschale Vervielfachung von historischen Einheitswerten nicht geeignet sei, die Wertentwicklung von Grundstücken angemessen abzubilden und eine sachgerechte Besteuerung auf dieser Basis nicht möglich wäre".

Der VfGH hat in der Folge das, einen Erbschaftssteuer-Beschwerdefall betreffende Prüfungsverfahren ausgedehnt auf den Grundtatbestand nach § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG und diese Bestimmung mit Erkenntnis vom 7. März 2007 als verfassungswidrig aufgehoben, wobei die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt.

Aufgrund derselben Bedenken zur Bewertung nach § 19 Abs. 2 ErbStG hat der VfGH auch zum Grundtatbestand der Schenkungssteuer gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG am 8. März 2007 ein Gesetzesprüfungsverfahren, G 23/07 ua., eingeleitet und mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007 die Bestimmung nach § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG als verfassungswidrig aufgehoben; für das Außerkrafttreten wurde, ebenso wie bereits bei der Erbschaftssteuer, der Ablauf des 31. Juli 2008 bestimmt.

Hat der VfGH in seinem aufhebenden Erkenntnis eine Frist gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf der Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme der Anlassfälle anzuwenden (siehe dazu VfGH 29.3.2007, 2007/16/0038). Dem Gegenstandsfalle kommt keine Anlassfallwirkung zu.

Die praktische Konsequenz daraus ist, dass bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 die derzeit bestehende Rechtslage zur Schenkungssteuer (wie auch zur Erbschaftssteuer) unverändert in Geltung steht und daher nach wie vor – entgegen dem offenkundigen Dafürhalten der Bw – auch die Bestimmung des § 19 Abs. 2 ErbStG, dh. die verbindliche Heranziehung des

dreifachen Einheitswertes als Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer, anzuwenden ist.

Von einem gesetzwidrigen Bewertungsmaßstab bzw. einer untauglichen Gesetzesgrundlage kann daher derzeit bis zum Ablauf der genannten Frist keine Rede sein.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. Juli 2007