



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des T., vertreten durch Rauch Wirtschaftstreuhand GmbH, 8074 Graz, Dr. Auner Straße 2/II, vom 10. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 10. November 2003 betreffend Schenkungssteuer 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Schenkungssteuer beträgt 42.214,92 €. Die Bemessungsgrundlage und die Berechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, im Folgenden kurz Bw. genannt, bekam im Rahmen eines Gewinnspiels einer Zeitung eine Urkunde, ausgestellt am 1. Juli 2000, wonach er ein Compacthaus „Multi 2000“ in schlüsselfertiger Ausführung lt. einer beiliegenden Leistungsbeschreibung (ab Kellerdecke-Oberkante) zum Preis von 1.900.000,00 S inkl. MWSt erhalten soll. Laut dem weiteren Urkundentext sollen die Leistungen ab dem Frühjahr 2001 erbracht werden und können nicht in bar abgelöst werden.

Für diesen Erwerbsvorgang schrieb das Finanzamt Graz-Umgebung mit Bescheid vom 10. November 2003, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 1.898.500,00 S und einem Steuersatz von 34 % Schenkungssteuer in Höhe von 46.909,59 € vor.

Gegen diese Festsetzung wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass der Gegenstand des Gewinnes ein Einfamilienhaus laut obiger Beschreibung sei. Nach einem Erlass des BMfF vom 12. Dezember (gemeint wohl: Oktober) 2000, Z 10 3230/4-IV/10/00 sei für die schenkungssteuerrechtliche Beurteilung maßgeblich, was nach dem Willen der Beteiligten Gegenstand der Zuwendung sein soll. Werde eine Schenkung in der Weise ausgeführt, dass der Geschenkgeber für die Anschaffung einer genau bezeichneten Sache den dafür erforderlichen Kaufpreis in Form von begünstigtem Vermögen zur Verfügung stellt, so ist die Sache und nicht das begünstigte Vermögen als zugewendet anzusehen und kommt daher nach Meinung des BMfF die Steuerbefreiung des § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG in einem solchen Fall nicht zur Anwendung.

Im vorliegenden Fall sei nach dem Willen der Beteiligten ein Einfamilienhaus der Type „Multi 2000“ Gegenstand der Zuwendung gewesen und sei daher die Bewertung des zugewendeten Vermögens als inländisches Grundvermögen nach § 19 Abs. 2 ErbStG mit dem Einheitswert vorzunehmen. Die Berechnung ergebe Folgendes:

Wohnnutzfläche 115 m² x Raumhöhe 2,40 m = Rauminhalt 276 m³

Auf diesen Rauminhalt sei der Preis von 650,00 S/m³ laut Punkt 11.25 der Anlage zu § 53 BewG anzuwenden und errechne sich daraus ein Zwischenwert von 179.400,00 S. Gemäß § 53 Abs. 7 lit b BewG sei zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ertragsfähigkeit bei Einfamilienhäusern eine Kürzung von 30 % vorzunehmen, wodurch sich ein Einheitswert von 125.580,00 S ergebe. Dieser sei nach AbgÄG 1982 (BGBI. 570/1982) um 35 % zu erhöhen und betrage demnach 170.000,00 S. Die Schenkungssteuer betrage demnach nur 34.000,00 S oder 2.470,88 €.

Ergänzend wurde mitgeteilt, dass der Bw. bereits zum Zeitpunkt des Gewinnes die Absicht hatte, das gegenständliche Haus weiterzuveräußern, was ihm jedoch erst im Oktober 2001 zu einem wesentlich geringeren Betrag (1.000.000, 00 S) als dem in der „Gewinnurkunde“ angegebenen Wert gelungen sei.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde der Akt dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, was Gegenstand der Schenkung gewesen ist und damit verbunden die Bewertung des Schenkungsobjektes. Nicht strittig ist, dass der seinerzeitige Vorgang der Schenkungssteuer unterliegt.

§ 19 ErbStG in der zum Zeitpunkt der Zuwendung am 1. 7. 2000 geltenden Fassung lautet:

- (1) Die Bewertung richtet sich, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).
- (2) Für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke ist der Einheitswert maßgebend, 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.
- (3) ...

§ 10 des Bewertungsgesetzes 1955 lautet auszugsweise:

- (1) Bei Bewertungen ist, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zu Grunde zu legen.
- (2) Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Gegenstand einer Schenkung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist (VwGH 14.5.1980, 361/79; 23.1.2003, 2002/16/0124). Zivilrechtlich ist Gegenstand einer Schenkung diejenige Sache, die nach dem übereinstimmenden Willen der Parteien geschenkt sein soll (VwGH 24.5.1991, 89/16/0068). Der Gegenstand der Schenkung richtet sich danach, was nach dem Vertragswillen geschenkt sein sollte und worüber der Beschenkte im Verhältnis zum Geschenkgeber tatsächlich und rechtlich verfügen kann.

Für die Bestimmung des Gegenstands der Zuwendung ist die tatsächliche Bereicherung entscheidend, die sich danach richtet, was der Bedachte - endgültig - erhalten hat. Nach der Gewinnurkunde hat der Bw. nicht ein bereits bestehendes Einfamilienhaus gewonnen, sondern erhielt er einen Anspruch auf die erst ab Frühjahr 2001 zu erfolgende Errichtung eines nach einer Leistungsbeschreibung klar determinierten Fertighauses. Damit ist der Schenkungsgegenstand als eine geldwerte Forderung zu bezeichnen, die in das Vermögen des Bw. überging und über die er frei verfügen konnte, was er letztlich auch damit bewies, dass er ein Jahr nach dem Gewinn die Forderung gegen Entgelt an einen Interessenten abtrat.

Dazu wird auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zu einem gleichartigen Fall (VwGH 11.7.2000, 97/16/0222) verwiesen, wo ebenfalls ein Gutschein einer Fertighausfirma mit einer verbrieften Forderung auf den Bezug von Leistungen und Waren aus ihrem Programm als Übergabe einer Schuldforderung beurteilt worden ist.

Der Bw. vertritt die Ansicht, dass der Schenkungsgegenstand ein Einfamilienhaus ist und verweist auf die Aussagen eines Erlasses des BMfF. Zunächst ist einerseits festzustellen, dass der am 12. Oktober 2000 ergangene Erlass, GZ. 10 3230/4-IV/10/00 betreffend die befristete Steuerbefreiung des § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG für Schenkungen unter Lebenden und Zweckzuwendungen von inländischen Sparguthaben mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt keine für den Unabhängigen Finanzsenat beachtliche Rechtsquelle darstellt (vgl. VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139).

Andererseits bezieht sich die Erlassmeinung des BMfF auf anders gelagerte Fälle, nämlich auf die Fälle einer mittelbaren Schenkung. Diese ist dann gegeben, wenn der Geschenkgeber für die Anschaffung einer genau bezeichneten Sache, wie zB einer Liegenschaft, den dafür erforderlichen Kaufpreis in Bargeld oder Geldeinlagen zur Verfügung stellt. Die Vermögensvermehrung auf Seiten des Beschenkten tritt erst durch den Erhalt der Liegenschaft ein. In diesen Fällen sieht das Ministerium die Sache, zB die Wohnung oder das Einfamilienhaus, und nicht das Kapital als zugewendet an. Diese Ansicht entspricht auch dem Grundsatz des Schenkungssteuerrechtes, dass Gegenstand der Schenkung das Objekt der Bereicherung ist.

Die Annahme einer so genannten mittelbaren Grundstücksschenkung setzt voraus, dass der Bedachte im Verhältnis zum Geschenkgeber nicht über das ihm gegebenenfalls übergebene Geld, sondern (erst) über das Grundstück verfügen kann (vgl. die bei Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, ErbStG, § 3 Rz 15b, wiedergegebene Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofes).

Damit ist schon der Unterschied zum vorliegenden Fall ersichtlich, weil die Vermögensvermehrung beim Bw. letztlich in seinem Kapitalvermögen eintrat, ein Einfamilienhaus erhielt er gar nicht. Der als Gewinn erhaltene Anspruch auf Errichtung eines Fertigteilhauses und damit das Schenkungsobjekt ist als eine geldwerte Forderung auf Leistung zu bezeichnen und mit dem gemeinen Wert nach § 10 BewG zu bewerten. Mangels tatsächlichen Erwerbes eines Hauses kann keine Bewertung mit dem Einheitswert in Betracht kommen, einer Bewertung mit einem fiktiven Einheitswert fehlt daher die gesetzliche Grundlage.

Der gemeine Wert, bei dem es sich um eine fiktive Größe handelt, ist nach objektiven Gesichtspunkten zu bestimmen und es kommt diesbezüglich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise (Listenpreise) - im Zeitpunkt der Schenkung – an (Fellner, aaO, Rz 19 und 21b zu § 19 ErbStG; VwGH 11.7.2000, 97/16/0222). Der Verwaltungsgerichtshof hat auch im Erkenntnis vom 27. 4. 2000, 99/16/0249, ausgesprochen, dass es für die Ermittlung des gemeinen Wertes von geschenkten Reisegutscheinen auf den Listenpreis ankommt.

Dabei wurde auch festgestellt, dass es sich beim gemeinen Wert nicht um den Preis handelt, den der Bereicherter selbst bei der Veräußerung der erhaltenen Ware im gewöhnlichen, „nicht-kommerziellen“ Geschäftsverkehr erzielen kann. Die Bereicherung kann nicht den Preis erfassen, der bei einem erst nach der Zuwendung erfolgten Verkaufsvorgang erzielbar wäre und ist der erst nach einem Jahr beim Weiterverkauf des Gutscheines deutlich reduzierte Kaufpreis auf ungewöhnliche bzw. persönliche Verhältnisse zurückzuführen, die nach § 10 Abs. 2 BewG bei der Bewertung außer Acht zu lassen sind.

Sind allerdings Rabatte branchenüblich, so sind diese bei der Ermittlung des gemeinen Wertes zu berücksichtigen (vgl. VwGH 11.7.2000, 97/16/0222). Bei den Fertigteilhäusern haben die Erfahrungen mit ähnlichen Fällen gezeigt, dass Abschläge von mindestens 10 % marktüblich sind, daher sieht der Unabhängige Finanzsenat im Hinblick auf die gleichmäßige steuerliche Behandlung eine Reduzierung des Nennwertes des Gutscheines um diesen Betrag als geboten an.

Berechnung der Schenkungssteuer:

Nennwert des Gutscheines	1,900.000,00 S
minus 10 %	- 190.000,00 S
	1,710.000,00 S
minus Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- 1.500,00 S
	1,708.500,00 S
Bemessungsgrundlage	Steuer
34 % von 1,708.500,00 S:	580.890,00 S
entspricht:	42.214,92 €
Verringerung der Vorschreibung:	4.694,67 €

Auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nimmt der Unabhängige Finanzsenat seine Abänderungsbefugnis

nach § 289 Abs 2 BAO wahr und war über die Berufung - wie im Spruch ersichtlich - zu entscheiden.

Graz, am 4. September 2007