



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0139-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KR, vom 19. April 1996 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 13. März 1996 betreffend Grunderwerbsteuer 1995 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie in der Berufungsvorentscheidung abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Grunderwerbsteuer betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
Gegenleistung	1,704.581,45 S	Grunderwerbsteuer	34.092,-- S
			2.477,56 €

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 2. August 1995 hat Alois T seiner Tochter Karin R die „Cafe-Konditorei T“ übergeben. Gegenstand des Rechtsgeschäftes waren die Liegenschaft EZ 58, GB W, mit den darauf befindlichen Geschäftsräumen und das gesamte Betriebsvermögen mit allen Aktiven und Passiven. Als Gegenleistung für die Liegenschafts- und Betriebsübergabe wurden eine Versorgungsrente und ein Fruchtgenussrecht ausbedungen.

Mit Bescheid vom 13. März 1996 hat das Finanzamt (FA) für diesen Rechtsvorgang der Übernehmerin vorläufig Grunderwerbsteuer (GrEST) in Höhe von 34.922,-- festgesetzt, wobei die einheitliche Gegenleistung mit 2,775.125 S und der auf die Liegenschaft entfallende Anteil

derselben anhand des Verhältnisses zwischen Verkehrswert der Liegenschaft und Teilwert des sonstigen Betriebsvermögens ermittelt wurde.

In ihrer Berufung gegen diesen Bescheid hat die Übernehmerin und nunmehrige Berufungswerberin (=Bw) im Wesentlichen die Berechnung des auf die Liegenschaft entfallenden Anteils der Gegenleistung gerügt und beantragt, dass bei Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses dem Teilwert des Betriebsvermögens der Einheitswert der Liegenschaft gegenübergestellt werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Mai 1997 hat das FA dem übrigen Begehren der Bw dahingehend stattgegeben, dass von einer geringeren Gegenleistung von 2.709.125,-- S ausgegangen wurde. In Bezug auf die wesentliche Frage des Aufteilungsverhältnisses wurde der Bw jedoch nicht Recht gegeben, weil Grundstücke und bewegliches Vermögen mit dem Verkehrswert anzusetzen seien.

Daraufhin hat die Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt, weil das FA entgegen seiner eigenen Begründung dem Verkehrswert der Liegenschaft den Teilwert des beweglichen Vermögens gegenübergestellt habe.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der wesentliche Teil der Betriebs- und Geschäftsausstattung (BGA) zum Zeitpunkt der Übergabe erst vier Jahre alt und in wirtschaftlicher Betrachtung daher praktisch neu gewesen sei, entspreche es durchaus der Verkehrsauffassung, wenn 60 Prozent der Anschaffungskosten als Verkehrswert angesetzt werden. Ebenso entspreche es der Verkehrsauffassung, dass ein durch Jahrzehnte hindurch bestehender, gewinnbringender Betrieb in erstklassiger Verkehrslage mit einer Vielzahl von Stammkunden nicht ohne Abgeltung des Firmenwertes abgegeben werde.

Der Verkehrswert des beweglichen Vermögens errechne sich daher wie folgt:

60 % der AK Maschinen und BGA	1.933.548,-- S
GWG	41.237,-- S (unstrittig)
Fahrzeug Renault Espace	120.000,-- S
übrige WG	347.236,-- S (unstrittig)
Firmenwert	600.000,-- S
Gesamtverkehrswert	3.042.021,-- S

Daraus ergebe sich folgende Aufteilung der Gegenleistung:

Verkehrswert der Liegenschaften wie bisher 2.794.460,-- S = 47,88 %

Verkehrswert der beweglichen Wirtschaftsgüter 3.042.021,-- S = 52,12 %

Die Grunderwerbsteuer betrage daher lediglich 25.942,58 S.

Den Vorhalt des UFS vom 12. Oktober 2004, worin die von der Bw vorgenommene Bewertung des beweglichen AV hinsichtlich der Maschinen, BGA und Fahrzeuge in Zweifel gezogen wurde, hat die Bw nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) ist die GrESt grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Die Gegenleistung beträgt im gegenständlichen Fall unstrittig 2,709.125,-- S.

Wird ein ganzes Unternehmen, zu dem auch ein Grundstück gehört, mit allen Aktiven und Passiven übernommen, so ist vor Berechnung der Grunderwerbsteuer die Gegenleistung nach dem Verhältnis aufzuteilen, in dem der Wert des Grundstückes zum Wert der beweglichen Sachen steht.

Zur Ermittlung dieses Aufteilungsverhältnisses sind gemäß der ständigen Judikatur des VwGH das Grundstück und die beweglichen Sachen grundsätzlich mit dem Verkehrswert zu bewerten.

Die Bw stellt auch den vom FA geschätzten Verkehrswert der Liegenschaft in Höhe von 2,794.460,-- S außer Streit.

Soweit die Bw jedoch vermeint, das FA dürfe für das bewegliche Anlagevermögen nicht den Teilwert sondern müsse einen höheren Verkehrswert ansetzen, ist entgegenzuhalten:

Gemäß § 10 Bewertungsgesetz (BewG) ist bei Bewertungen, soweit nichts anderes vorgesehen, der gemeine Wert, welcher dem im gewöhnlichen Geschäftsverkehr üblichen Begriff des Verkehrswertes ähnlich ist, zugrunde zu legen.

Gemäß § 12 BewG sind jedoch Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, in der Regel mit dem Teilwert anzusetzen.

Der Teilwertbegriff stellt somit die im Gesetz vorgesehene Ausnahme zum allgemeinen Bewertungsgrundsatz des § 10 BewG dar.

Deshalb geht im Falle der Übernahme eines Unternehmens auch der Verwaltungsgerichtshof zur Schaffung einer vergleichbaren methodischen Grundlage für die Aufteilung der Gegenleistung auf Betriebsgrundstück und andere bewegliche Wirtschaftsgüter von den Teilwerten aus (VwGH 23.2.1989, 88/16/0105).

Unter dem Verkehrswert wird der Preis verstanden, der für das einzelne Wirtschaftsgut im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei seiner Veräußerung zu erzielen wäre (Einzelverkaufspreis). Teilwert ist hingegen jener Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde. Das Moment der Betriebszugehörigkeit verleiht somit dem einzelnen Wirtschaftsgut

einen besonderen Wert, dementsprechend liegt der Teilwert eines Wirtschaftsgutes im allgemeinen **über** dem Verkehrswert (Twaroch, Kommentar zum BewG).

Doch kann der Argumentation der Bw auch im Detail nicht gefolgt werden:

Keinesfalls wäre die Bewertung der gesamten BGA und Maschinen mit 60 % der Anschaffungskosten gerechtfertigt, da lediglich 26 % der Maschinen tatsächlich jünger als vier Jahre sind. Auch das Argument, die Cafe-Einrichtung (die Rede ist offenbar von der Position 31 im Anlagenverzeichnis, Einrichtung Konditorei-Cafe, mit einem Anschaffungswert von 1,484.437,-- S) sei erst vier Jahre alt und daher nahezu neuwertig, ist nicht überzeugend, da gerade im Gastgewerbe Einrichtungsgegenstände erfahrungsgemäß besonders stark abgenutzt werden. Zu Bedenken wird überdies gegeben, dass der Teilwert dieser Position ohnedies 55 % der Anschaffungskosten ausmacht. Die Bewertung eines sechs Jahre alten Fahrzeuges mit beinahe der Hälfte der Anschaffungskosten entspricht nach Ansicht der entscheidenden Behörde ebenfalls nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Einen diesbezüglichen Vorhalt des UFS hat die Bw nicht beantwortet.

Soweit das FA somit für Maschinen, BGA und Fahrzeuge den Teilwert angesetzt hat, bestehen dagegen keine Bedenken, da kein höherer Verkehrswert festgestellt werden konnte.

Darüber hinaus begehrt die Bw den Ansatz eines Firmenwertes:

Der VwGH hat zum Ausdruck gebracht, dass bei gewerblichen Unternehmen zwar im Regelfall ein Firmenwert vorhanden ist, dieser jedoch nicht in jedem Fall ein bewertbares Wirtschaftsgut darstellt.

Der VwGH räumt allerdings auch ein, dass bei gewerblichen Unternehmen im Regelfall ein Geschäftswert (Goodwill) vorhanden ist, welcher mit dem Gesamtpreis für das Unternehmen auch abgegolten wird. Dieser Wert ist daher bei der Aufteilung in Ansatz zu bringen und der auf den Geschäftswert entfallende Teil der Gegenleistung fällt nicht unter die GrEST (VwGH 27.2.69, 645/68).

Goodwill ist derjenige Teil des Wertes einer Unternehmung, der im Gegensatz zu den einzelnen Sachwerten auf dem Unternehmen als Ganzem und auf dessen ideellen Faktoren beruht und ua. im guten Ruf einer Firma, ihren Kundschaftsbeziehungen der Betriebsorganisation usw. in Erscheinung tritt (VwGH 26.2.1962, 1110/61).

Der Geschäftsbetrieb führt jedoch auch zur Erhöhung des Platzwertes, d. h. der Wert des Grundstücks, auf dem das Geschäft betrieben wird. Dies ist dann der Fall, wenn auf dem Grundstück ein gutgehendes Geschäft betrieben wird und voraussichtlich auch in Zukunft erfolgreich betrieben werden kann. Besonders trifft das bei Geschäften zu, die örtlich mehr oder weniger gebunden sind, wie Gastwirtschaften und Apotheken. Die Komponente des Platzwertes des Grundstückes ist daher Teil der Gegenleistung (VwGH 9.5.68, 1310/67).

Diesbezüglich ist auf die Vorhaltbeantwortung der Bw vom 25. März 1997 hinzuweisen, worin sie ausführt, dass ein seit Jahrzehnten eingeführtes Konditorei-Cafe im Zentrum einer Marktgemeinde einen Firmenwert haben müsse. Im Vorlageantrag vom 1. Juli 1997 ist wiederum das Bestehen eines Firmenwertes einerseits mit der erstklassigen Verkehrslage des Betriebes und andererseits mit dem Stammkundenstock begründet.

Da somit der in Ansatz gebrachte Firmenwert sowohl aufgrund von Standortfaktoren (Platzwert) als auch wegen der erfolgreichen Führung des Unternehmens (Geschäftswert) besteht, kann eine einseitige Berücksichtigung nur eines Geschäftswertes zugunsten des Anteiles des beweglichen Vermögens im Sinne der Bw nicht erfolgen.

Das Finanzamt hat somit das Aufteilungsverhältnis zur Berechnung der GrESt richtig ermittelt und konnte dem diesbezüglichen Berufungsbegehren nicht stattgegeben werden.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 15. Februar 2005