



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KS, L, vom 14. Mai 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 25. April 2002 betreffend Grunderwerbsteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der in dem angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
anteilige Gegenleistung und Einheitswert LuF	2.747.295,-- S	Grunderwerbsteuer	54.945,90 S
			= 3.993,07 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe sind der Begründung zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

LP war Alleineigentümerin der Liegenschaft H, samt dem darauf befindlichen Gasthaus, welches sie gemeinsam mit ihrer Tochter KS (Berufungswerberin, =Bw) in Form einer

Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GesbR) mit einem Beteiligungsverhältnis von je einer Hälfte geführt hat.

Im Übergabsvertrag vom 21. Dezember 2000 wurde zunächst festgestellt, dass die Teile A und B des Vertrages eine Einheit bilden und somit auch die vereinbarten Rechte für die Übergeberin Gegenleistung für die Übergabe beider Vertragsobjekte seien. Daraufhin hat LP der Bw

unter Punkt A die Liegenschaft gegen Einräumung eines Wohnungsrechtes und unter Punkt B ihre Unternehmenshälfte gegen die Reallast der Versorgung übergeben.

Weiters finden sich unter Punkt B folgende Regelungen:

Zweitens: KS führt den Betrieb ab dem Stichtag als Einzelunternehmen mit den Buchwerten fort.

Fünftens: Die Übernehmerin haftet für alle Verbindlichkeiten des übergebenen Unternehmens und hält die Übergeberin diesbezüglich schad- und klaglos.

Für diesen Rechtsvorgang hat das Finanzamt der Bw mit Bescheid vom 25. April 2002 Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 8.533,68 € vorgeschrieben. Zur Berechnung der Steuer hat das Finanzamt als Gegenleistung die Hälfte der Betriebsschulden in Höhe von 7.188.231,-- S und die kapitalisierten Werte von Wohnungsrecht und Versorgungsrente in Höhe von 238.320,-- S angesetzt.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 8. Mai 2002 wendet die Bw ein, bei der Ermittlung der Gegenleistung sei das negative Kapitalkonto der Übergeberin zu berücksichtigen.

Aufgrund der abweislichen Berufungsvorentscheidung des Finanzamts vom 30. September 2002 hat die Bw die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ergänzend ausgeführt:

Die Gegenleistung sei nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln. Richtig sei, dass sich die Bw im Außenverhältnis verpflichtet habe für alle Verbindlichkeiten des übergebenen Unternehmens zu haften. Für die Bemessung der GrESt sei jedoch die Haftung im Innenverhältnis maßgebend. Die Gegenleistung bestehe daher nur in der Übernahme jenes Anteiles an den Verbindlichkeiten der GesbR, für welchen die Übergeberin vor Übergabe des Geschäftsanteiles im Innenverhältnis zu haften hatte. Dieser richte sich nach dem Stand der Kapitalkonten.

Ferner seien die übernommenen Aktiven von den Betriebsverbindlichkeiten in Abzug zu bringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gegenleistung ist dabei jede Leistung, die als Entgelt für den Erwerb des Grundstücks gewährt wird, d.h. alles was der Erwerber einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Demnach gehört zur Gegenleistung auch die Übernahme von Schulden durch den Erwerber, wenn sich dies im Vermögen des Übergebers zu dessen Gunsten auswirkt.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, in welcher Höhe die von der Bw übernommenen Betriebsschulden der GesbR als Gegenleistung anzusetzen sind.

Der Begriff der Gegenleistung ist auch im Grunderwerbsteuerrecht in wirtschaftlichem Sinn zu verstehen. Dh. für die Beantwortung der Frage, in welcher Höhe die Grunderwerbsteuer zu erheben ist, dürfen die wahren wirtschaftlichen Merkmale des betreffenden Erwerbsvorganges nicht außer acht gelassen werden. Dem gemäß ist nach der ständigen Judikatur des VwGH für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage in diesem Zusammenhang das Innenverhältnis maßgebend: die übernommene Schuld ist dann Teil der Gegenleistung, wenn sich der Erwerber verpflichtet hat, den Veräußerer schad- und klaglos zu halten. Auf das Verhältnis zum Gläubiger kommt es hierbei nicht an.

In diesem Sinn bringt die Bw vor, dass ihr Anteil am (negativen) Kapitalkonto der GesbR im Innenverhältnis nur 22,63 % betragen habe, sodass sie auch nur in diesem Ausmaß die Betriebsschulden von der Übergeberin übernommen habe. Dem gegenüber steht das Finanzamt auf dem Standpunkt, aufgrund der Rechtsnatur einer GesbR seien die einzelnen Gesellschafter an den Verbindlichkeiten der Gesellschaft immer nach Quoten beteiligt.

Zunächst steht das Gesellschaftsvermögen einer GesbR nach § 1183 ABGB im Miteigentum der Gesellschafter und hat jeder Gesellschafter nach § 1203 Satz 2 ABGB für Schulden anteilig zu haften. Allerdings gilt es zu bedenken, dass die GesbR aufgrund weit gehender Vertragsfreiheit individuell ausgestaltet werden kann; insbesondere das Innenverhältnis kann im Gesellschaftsvertrag frei geregelt werden, es herrscht Dispositionsfreiheit, begrenzt nur durch die guten Sitten.

In diesem Sinne hat die Bw in einer Vorhaltsbeantwortung am 15. März 2005 wiederum darauf hingewiesen, dass zwar kein schriftlicher Gesellschaftsvertrag existiere, aber im Innenverhältnis sich das Beteiligungsverhältnis nach dem Stand der Kapitalkonten richten sollte.

Im hiezu vorgelegten Jahresabschluss zum 30. Dezember 2000 ist das negative Eigenkapital der GesbR wie folgt aufgeschlüsselt:

	LP	KS	Gesamt
Stand am 1.1.2000	-2,189.131,07	-7,790.147,59	-9,979.278,66
Privatentnahmen, pr. Steuern, Sonderausgaben,	-28.186,80	-568.011,91	-596.198,71

Eigenverbrauch und Privatanteile	-1.290,--	-154.000,--	-155.290,--
KESSt und IFB	687,07	686,50	1.373,57
Landwirtschaft P	40.961,18		40.961,18
Beiträge Sozialversicherung		-45.276,20	-45.276,20
Jahresverlust	-462.320,69	-462.320,70	-924.641,39
Stand am 31.12.2000	-2,639.280,31	-9,019.069,90	-11,658.350,21
	22,63854 % = aufgerundet 22,64%	77,36 %	100 %

Daraus ist ersichtlich, dass die Bw dem Betrieb offenbar wesentlich mehr entnommen hat (Privatentnahmen, Eigenverbrauch, Sozialversicherungsbeiträge) als die Übergeberin, welche demgegenüber noch Einlagen aus ihrer Landwirtschaft geleistet hat. Die Behauptung der Bw, dass sich nach dem Parteiwillen die Anteilsverhältnisse an der GesbR im Innenverhältnis nach dem Stand der Kapitalkonten richten sollten, ist daher nachvollziehbar und glaubwürdig.

Bei der weiteren Berechnung der GrEST geht der UFS daher davon aus, dass die Bw im Innenverhältnis nur mehr einen Gesellschaftsanteil im Ausmaß von 22,64 % von der Übergeberin erworben hat. Der Bw kann somit insoweit Recht gegeben werden, als auch nur 22,64 % der Betriebsschulden als Gegenleistung anzusetzen sind.

Die Gesamtgegenleistung beträgt daher:

Betriebsschulden	14,376.463,-- S	davon 22,64 %	3,254.831,-- S
Wohnungsrecht			180.000,-- S
Versorgungsrente			<u>58.320,-- S</u>
Gegenleistung			3,493.151,-- S

Wenn die Bw allerdings vermeint, von den Betriebsschulden seien vorerst noch die übernommenen Aktiven abzuziehen, ist ihr entgegenzuhalten:

Wird für ein Grundstück und sonstiges bewegliches Betriebsvermögen ein Gesamtkaufpreis vereinbart, ist eine Aufteilung der Gegenleistung (nach Verkehrswerten) vorzunehmen. Grundsätzlich unzulässig ist es hingegen, vom Gesamtpreis den Wert der Gegenstände abzuziehen, die nicht der GrEST unterliegen (Arnold, Kommentar zum GrESTG, § 5 Rz 59).

Die GrEST ist daher wie folgt zu berechnen:

Zunächst ist der Anteil des Grundvermögens am gesamten übergebenen Vermögen zu

berechnen, wobei die wirtschaftlichen Verhältnisse heranzuziehen sind. Die vom FA geschätzten Verkehrswerte des Grundvermögens werden von der Bw nicht bestritten. Allerdings ist, entsprechend des oben ermittelten tatsächlichen, im Innenverhältnis gegebenen Gesellschaftsanteiles der Übergeberin, das Betriebsvermögen nur mit einem Anteil von 22,64 % zu berücksichtigen.

Betriebsvermögen	(davon	273.877,-- S	3,13 %
1,209.704,-- S	22,64 %)		
VW LuF	21,5 %	1,820.000,-- S	
VW gem. gen. Grdst.	78,5 %	6,645.000,-- S	8,465.000,-- S 96,87 %
	100 %	8,738.877,-- S	100 %

Der grundsätzlich GrEst-pflichtige Anteil von 96,87 % der Gegenleistung in Höhe von 3,493.151,-- S beträgt daher 3,383.815,30 S.

Gemäß § 4 Abs. 2 iVm. 6 Abs. 1 lit.a GrEstG ist im gegenständlichen Fall die Steuer für das land- und forstwirtschaftliche Grundstück jedoch vom Einheitswert zu berechnen, sodass der GrEst-pflichtige Anteil der Gegenleistung nochmals im Verhältnis landwirtschaftliche zu gemischt genutzte Grundstücke aufzusplitten ist. Sodann ergibt sich die Bemessungsgrundlage für die GrEst wie folgt:

78,5 % von der steuerpflichtigen	2,656.295,-- S
Gegenleistung von 3,383.815,30 S	
+EW LuF	91.000,-- S
Bemessungsgrundlage	2,747.295,-- S
Davon 2 % GrEst	54.945,90,-- S
d.s. umgerechnet	3.993,07 €

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 31. Mai 2005