



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der TH, ADR, vertreten durch Confida Weitra Wirtschaftstreuhandges.m.b.H., 3970 Weitra, Am Berg 391, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 18. Jänner 2006 betreffend Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer zu ErfNr.xxx, St.Nr.xxx (Übergabsvertrag vom 17. Juni 2005 mit Herrn WH und Frau MH) entschieden:

1. Den Berufungen betreffend Schenkungssteuer betreffend den Erwerb von Herrn WH und Frau MH wird Folge gegeben. Die Schenkungssteuerbescheide werden zur Gänze aufgehoben.
2. Die Grunderwerbsteuerbescheide betreffend den Erwerb von Herrn WH und Frau MH werden jeweils gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie Folgt:
 - 2.1. Die Bezeichnung der Bescheide als vorläufig gemäß § 200 BAO hat zu entfallen.
 - 2.2. Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 1 GrEStG mit 2 % von der (anteiligen) Gegenleistung in Höhe von € 14.505,41, das sind € 290,11 festgesetzt.
 - 2.3. Soweit durch diesen Bescheid ein Mehrbetrag der Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung der Berufungsentscheidung fällig.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 17. Juni 2005 übergaben Herr WH und Frau MH die ihnen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ-X KG G zu gleichen Teilen ihrem Sohn CH und ihrer Schwiegertochter TH (die Berufungswerberin in den gegenständlichen Berufungsverfahren, kurz Bw.).

Als Entgelt für diese Übergabe räumten die Übernehmer den Übergebern auf deren Lebensdauer ein Fruchtgenussrecht an sämtlichen im Altbau des Hauses ADR gelegenen Räumlichkeiten, einschließlich des Dachbodens sowie der im Kellergeschoß des Neubaus gelegenen Garage ein.

Weiters verpflichtete sich die Übernehmer für die erforderliche ärztliche Betreuung in alten und kranken Tagen, als auch für die Beiziehung allfälliger Hilfsdienste, wie zum Beispiel Essen auf Rädern, zu sorgen, wobei die auflaufenden Kosten die Übergeber zu tragen haben sowie zur Bezahlung der ortsüblichen Begräbniskosten für die Übergeber.

Im Vertrag wurde weiters festgehalten, dass die Übernehmer mit Zustimmung der Übergeber auf Grund des Baubewilligungsbescheides des Bürgermeisters der Gemeinde-X vom 27.11.2000, Zahl: xxxx einen Neubau errichtet haben und die in diesem Zusammenhang von den Übernehmern aufgenommenen und auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft sichergestellten Kredite auch bereits bisher von den Übernehmern zurückbezahlt wurden und somit keine Gegenleistung darstellen.

Bei der Anzeige dieses Vertrages wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien Erklärungen der (Teil)Betriebsübertragung ("NeuFö3") vom 18. April 2005 vorgelegt.

Durch Abfrage im elektronischen Grundinformationssystem erhob das Finanzamt, dass zu EWAZxx-1-xxxx für den übergebenen landwirtschaftlichen Betrieb zum 1. Jänner 1988 der Einheitswert mit S 72.000, entspricht € 5.232,44 und für den Wohnungswert zum 1.1.1996 der gemäß AbgÄG 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert mit S 298.000,00, entspricht € 21.656,50 festgestellt worden war.

Über entsprechende Anfrage teilte der rechtsfreundlichen Vertreter der Übernehmer dem Finanzamt mit Vorhaltsbeantwortung vom 21. Dezember 2005 mit, dass das Fruchtgenussrecht mit € 1.200,00 pro Jahr, das Ausgedinge mit € 240,00 pro Jahr und die Begräbniskosten für beide Übernehmer mit € 3.500,00 bewertet werden. Davon ausgehend ermittelte das Finanzamt einen Monatswert der eingeräumten Rechte von € 120,00 bzw. einen Barwert der Rechte (gemäß § 16 BewG kapitalisiert auf Grund des Lebensalters der Übergeber) von € 22.516,37 (davon entfallend € 10.332,36 auf den Übergeber und

€ 12.184,01 auf die Übergeberin) und unter Hinzurechnung der Begräbniskosten von jeweils € 1.750,00 eine Gegenleistung für beide Übernehmer für den Erwerb von Herrn WH von € 12.082,36 und für den Erwerb von Frau MH von € 13.934,01.

Am 18. Jänner 2006 erließ das Finanzamt gegenüber Frau TH zwei vorläufige Schenkungssteuerbescheide und zwei vorläufige Grunderwerbsteuerbescheide (jeweils einen für den Erwerb von Herrn WH und einen für den Erwerb von Frau MH) gemäß § 200 BAO und setzte gegenüber Frau TH vorläufig

- 1) Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Herrn WH in Höhe von € 81,46,
- 2) Schenkungssteuer für den Erwerb von Herrn WH in Höhe von € 1.416,40,
- 3) Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Frau MH in Höhe von € 93,95 und
- 4) Schenkungssteuer für den Erwerb von Frau MH in Höhe von € 1.341,40 fest.

Dabei wurde zur Begründung Folgendes ausgeführt:

"Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig.

Die Übergabe des landwirtschaftlichen Vermögens ist vorläufig unter Vorbehalt der fünfjährigen Behaltefrist frei gemäß § 15a ErbStG und § 5a NeuFöG.

Für den dreifachen Wohnungswert ist von der auf den Wohnungswert entfallenden Gegenleistung Grunderwerbsteuer und dem Differenzbetrag Schenkungssteuer vorzuschreiben.

Gegenleistung : Kapitalwert der eingeräumten Rechte und Begräbniskosten."

Gegen sämtliche Bescheide wurde Berufung erhoben und eingewandt, dass die Übernehmer gemäß III d) Übergabsvertrag mit Zustimmung der Übergeber einen Neubau (Baubewilligungsbescheid vom 27.11.2000) errichtet hätten und somit der für die Schenkung zugrunde liegende Einheitswert um den Wert des Neubaus zu kürzen sei. Der Einheitswert für den Altbau betrage somit laut EW-Bescheid vom 31. Oktober 1989 S 91.000,00 (€6.613,23).

Weiters werde um Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen der Gegenleistungen ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 18. Mai 2006 wies das Finanzamt sämtliche Berufung als unbegründet ab und erläuterte in der Begründung betreffend Grunderwerbsteuer, wie die jeweilige Bemessungsgrundlage ermittelt worden war bzw. verwies in der Begründung betreffend Schenkungssteuer darauf, dass bei dem für die Schenkung zugrunde liegenden Einheitswert (letzte Feststellung durch das Lagefinanzamt per 1.1.1996) der Neubau der Übernehmer noch nicht angesetzt worden sei.

Im Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde nunmehr vorgebracht, dass die im Einheitswert per 1.1.1996 erfassten Gebäude (Altbau) den Geschenkgebern gemäß III a) zur Verfügung stünden und der berücksichtigte Wert für das

Fruchtgenussrecht in der Höhe von € 120,00 somit nicht den tatsächlichen Wert der Gegenleistung darstelle. Den Geschenkgebern stehe eine Nutzfläche von rund 200 m² zur Verfügung, zuzüglich Betriebskosten ergebe sich ein Wert des Fruchtgenussrechtes von € 420,00. Es werde daher um Berücksichtigung eines Wertes von € 420,00 pro Monat ersucht.

Die Berufungen wurden vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt, ohne dass zuvor noch Ermittlungen des Finanzamtes über den Bauzustand etc. getätigt worden wären. Im Vorlagebericht wurde der Streitpunkt vom Finanzamt lediglich mit "*Ist die Vorschreibung abzuändern, wenn nachträglich die vereinbarte Gegenleistung höher bewertet wird?*" umschrieben?

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde noch Beweis erhoben durch Einsicht in den Einheitswertakt des Finanzamtes W zu EWAZxx-1-xxxx (insbesondere auch in den dort inliegenden Einreichplan zur Zl. xxxx/86). Dadurch gelangte der unabhängige Finanzsenat zu folgenden Feststellungen:

Auf der EZ-X der KG G befand sich zum Zeitpunkt der Übergabe (neben landwirtschaftlich genutzten Räumlichkeiten) ein um ca. 1700 errichtetes Wohnhaus. Nach der Einheitswerterklärung vom 20. Juni 1988 beträgt der umbaute Raum im Erdgeschoß 18 m x 10 m. In dieser Erklärung wurde weiters eine "Mansarde" mit Baujahr 1986 und einem umbauten Raum von 14 m x 5 m ausgewiesen.

Auf Grund der Baubewilligung der Gemeinde-X vom 29. Jänner 1986 zur Zl. xxxx/86 wurde das Dachgeschoß dieses Wohnhauses (sog. "Altgebäude") ausgebaut und befinden sich seit der Fertigstellung im Juli 1995 im Dachgeschoss Räumlichkeiten im Ausmaß von 90,97 m² (siehe dazu den im Einheitswertakt befindlichen Einreichplan).

Von den beiden Übernehmern CH und TH wurde auf Grund des Baubewilligungsbescheides des Bürgermeisters der Gemeinde-X vom 27. November 2000, Zahl: xxxx ein Neubau errichtet, der im Zeitpunkt der Übergabe noch nicht fertig gestellt war.

Für die Vertragsliegenschaft wurden vom Lagefinanzamt folgende Einheitswerte bescheidmäßig festgestellt:

	Stichtag	EW in S	EW in €
landwirtschaftlicher Betrieb	1.1.1988	72.000,00	5.232,44
Wohnungswert	1.1.1988	91.000,00	6.613,23
	1.1.1996	298.000,00	21.656,50
	1.1.2007		46.400,00

Über die Berufungen wurde erwogen:

1. Bewertung des Fruchtgenussrechtes:

Angaben und Vereinbarungen der Vertragsparteien über die Bewertung sind für die Abgabenbehörde nicht bindend; die Aufteilung eines Gesamtentgeltes ist nicht allein dem Gutdünken der Steuerpflichtigen überlassen, die Abgabenbehörde kann von den Parteienangaben abgehen, wenn diese den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen (vgl. VwGH 27.9.1995, 93/16/0047).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Gegenleistung nach den Bestimmungen des ersten Teiles des BewG (§§ 2 bis 17) zu bewerten (vgl. etwa VwGH 28.1.1993, 92/16/0120).

Der Jahreswert einer Nutzung oder Leistung, die nicht in Geld sondern in Sachwerten besteht, ist gemäß § 17 Abs. 2 BewG mit den am Verbrauchsort üblichen Mittelwerten (Durchschnittswert) anzusetzen. Dabei ist der Betrag maßgebend, den ein Erwerber zur Erlangung desselben oder eines gleichwertigen Wirtschaftsgutes am Verbrauchsort durchschnittlich aufwenden müsste. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 2. März 1972, 929/71, festgehalten, dass Wohnungsrecht und Fruchtgenuss Nutzungen darstellen, die nicht in Geld bestehen und somit mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen sind (§§ 16, 17 Abs. 2 BewG 1955). Beim "üblichen Mittelpreis des Verbrauchsortes" handelt es sich um einen objektiven Maßstab. Maßgeblich ist der Betrag, den der Erwerber zur Erlangung desselben oder eines gleichwertigen Wirtschaftsgutes am Verbrauchsort durchschnittlich aufwenden müsste.

Als Wert eines Wohnrechtes kann dabei ein Wert angesetzt werden, der auch unter Fremden im Fall einer Vermietung zu erzielen ist. Maßstab für die Bewertung des Wohnrechtes ist daher der ortsübliche Mietzins am Verbrauchsort, den der Begünstigte als Miete aufwenden müsste, um in der gegenständlichen Wohnung wohnen zu können. Dabei ist die Größe der Wohnung genauso ausschlaggebend wie die bauliche Situation. Um zu einer gleichmäßigen Behandlung der Steuerfälle zu kommen, kann im Wege der Schätzung des Wohnrechtes (§ 184 BAO) auf die Richtwerte nach dem Richtwertgesetz (RichtWG) (BGBl. I Nr. 800/1993) zurückgegriffen werden (vgl. ua. UFSG, RV/0086-G/03 vom 29.01.2007).

Gemäß § 1 Abs. 1 RichtWG ist der Richtwert jener Betrag, der für eine mietrechtliche Normwohnung festgesetzt ist. Er bildet die Grundlage für die Berechnung des angemessenen Hauptmietzinses nach § 16 Abs. 2 Mietrechtsgesetz. Die mietrechtliche Normwohnung ist nach § 2 Abs. 1 RichtWG eine Wohnung mit einer Nutzfläche zwischen 30 m² und 130 m² in brauchbarem Zustand, die aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorraum, Klosett und einer dem

zeitgemäßen Standard entsprechenden Badegelegenheit (Baderaum oder Badenische) besteht, über eine Etagenheizung oder eine gleichwertige stationäre Heizung verfügt und in einem Gebäude mit ordnungsgemäßigem Erhaltungszustand auf einer Liegenschaft mit durchschnittlicher Lage (Wohnumgebung) gelegen ist. Die Richtwerte für die Neuvermietung von Wohnungen, die unter das Richtwertsystem fallen (eingeführt mit 1. März 1994 durch das 3. WÄG, § 16 Abs. 2 - 4 MRG in Verbindung mit dem Richtwertgesetz) wurden durch Verordnungen des BM für Justiz erstmals mit Wirkung ab 1. März 1994 pro Bundesland je m² Nutzfläche und Monat für die "mietrechtliche Normwohnung" festgesetzt. Nach der Verordnung der Bundesministerin für Justiz kundgemacht durch BGBl. II 37/2005 beträgt der Richtwert für Wohnungsmieten im Zeitraum 1.4.2005 - 31.3.2006 für Niederösterreich € 4,61/m² .

Aus dem Einheitswertakt des Finanzamtes Waldviertel zu EWAZxx-1-xxxx ergibt sich, dass sich auf der Vertragsliegenschaft zum Zeitpunkt der Übergabe (neben landwirtschaftlich genutzten Räumlichkeiten) nur das sog. "Altgebäude" befand, wobei das im Juli 1995 fertiggestellte Dachgeschoss Räumlichkeiten im Ausmaß von 90,97 m² aufweist. Der - auf Kosten der Übernehmer - errichtete Neubau war hingegen noch nicht fertig gestellt und ist nicht Gegenstand der Übergabe. Im Punkt III a) des Übergabsvertrages wurde ausdrücklich festgehalten, dass sich das Fruchtgenussrecht auf den gesamten Altbau einschließlich des Dachbodens bezieht und alle jene Räumlichkeiten umfasst, für die seitens des Landes Niederösterreich, Wohnbauförderung hinsichtlich der unter CLNR. 3a und 6a einverleibten Darlehen gewährt wurde. Aus dem Grundbuch ist ersichtlich, dass diese beiden genannten Wohnbauförderungsdarlehen den Übergebern mit Schuldscheinen vom 28. Oktober 1986 gewährt wurden. Aus dem zeitlichen Zusammenhang wird geschlossen, dass diese beiden Darlehen der Finanzierung des mit Baubewilligung der Gemeinde-X vom 29. Jänner 2006 zur Zl. xxxx/86 genehmigten Dachbodenausbaues dienten und somit die Vertragsparteien bei Einräumung des Fruchtgenussrechtes insbesondere den im Juli 1995 fertig gestellten Teil des Altbau, das sind die Räumlichkeiten im Dachgeschoß mit einer Wohnnutzfläche von 90,97 m², im Auge hatten.

Wendet man auf diese Wohnnutzfläche von rund 91 m² die Richtwerte für Wohnungsmieten nach dem Richtwertgesetz BGBl. II 114/2002 für Niederösterreich im Zeitraum 1.4.2005 - 31.3.2006 von € 4,61/m² an (siehe dazu die Verordnung der Bundesministerin für Justiz, kundgemacht durch BGBl. II 37/2005) so ergibt sich ein Monatsbetrag von € 419,51. Daraus ist ersichtlich, dass - selbst bei gänzlicher Außerachtlassung der im Erdgeschoß befindlichen Räumlichkeiten des "Altbaues", über deren Bauzustand nichts näheres bekannt ist - der im Vorlageantrag genannte Monatsbetrag von € 420,00 einem objektiven Vergleichswert sicherlich deutlich näher kommt, als der im Schreiben von 21. Dezember 2005 genannte Betrag von €

1.200,00 pro Jahr, der einem Monatsbetrag von bloß € 100,00 ergeben würde. Auf Grund der durchgeführten Ermittlungen wird daher den Angaben im Vorlagenantrag gefolgt und der Wert des Fruchtgenussrechtes mit € 420,00 pro Monat (anstatt mit €100,00 pro Monat wie bisher vom Finanzamt der Besteuerung zu Grunde gelegt) geschätzt.

2. Ermittlung der Gesamtgegenleistung:

Gemäß § 16 Abs. 1 BewG idF BGBl. I 71/2003 ergibt sich der Wert von Renten, wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen sowie dauernden Lasten, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, aus der Summe der von der Erlebenswahrscheinlichkeit abgeleiteten Werte sämtlicher Rentenzahlungen, der einzelnen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, sowie dauernden Lasten abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen (versicherungsmathematische Berechnung). Dabei ist der Zinssatz gemäß § 15 Abs. 1 BewG anzuwenden.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, an Hand anerkannter Methoden durch Verordnung festzusetzen, von welchen Erlebenswahrscheinlichkeiten auszugehen ist.

Auf Grund der in § 16 Abs. 2 BewG enthaltenen gesetzlichen Ermächtigung erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung zur verbindlichen Festsetzung von Erlebenswahrscheinlichkeiten zum Zwecke der Bewertung von Renten und dauernden Lasten (kurz ErlWS-VO 2004), kundgemacht in BGBl. II 627/2003. Diese Verordnung ist gemäß § 3 ErlWS-VO 2004 auf alle Vereinbarungen über Renten und dauernden Lasten anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2003 abgeschlossen werden.

Der gegenständliche Schenkungsvertrag wurde am 17. Juni 2006 abgeschlossen, weshalb für die Bewertung des Fruchtgenussrechtes der Übergeber (ebenso wie für das Ausgedinge) § 16 BewG idF BGBl. I 71/2003 iVm ErlWS-VO 2004 anzuwenden ist.

Unter Zuhilfenahme des auf der Homepage des BMF unter <http://www.bmf.gv.at/Service/Anwend/Steuerbereich/Par16/Par16.aspx> eingerichteten Programmes zur Berechnung von Renten und wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen ergibt sich im Hinblick auf das Lebensalter der beiden Übergeber und Ansatz eines monatlichen Nutzungswertes von € 420,00 im Ergebnis ein Barwert des Fruchtgenussrechtes von € 78.807,28 (das diesbezügliche Berechnungsblatt wird in der Beilage zur Kenntnis übermittelt), sodass sich unter Hinzurechnung des Barwertes des Ausgedinges von (unverändert) € 3.752,73 sowie der Begräbniskosten von (unverändert) € 3.500,00 eine Gesamtgegenleistung der beiden Übernehmer von € 86.060,01 ergibt.

3. Festsetzung der Schenkungssteuer:

Werden jemandem mehrere Vermögensgegenstände zugewendet, so bildet dieser Vorgang dann eine Einheit, wenn er nach dem Parteiwillen und den objektiven Gegebenheiten als ein einheitliches Rechtsgeschäft anzusehen ist. In diesem Fall werden nicht zwei isoliert voneinander zu behandelnde Rechtsgeschäfte geschlossen (vgl. UFSW RV/0645-W/04 vom 28.02.2006).

Wird von den Parteien ein Entgelt vereinbart, so liegt keine Schenkung vor. Entgelt ist jeder wirtschaftliche Vorteil, wobei die Gegenleistung auch nicht geldwerter Art sein muss und auch einem Dritten erbracht werden kann. Schon das Interesse am versprochenen Verhalten des Empfängers genügt, um eine Schenkung auszuschließen. Werden jemandem mehrere Vermögensgegenstände zugewendet (zum Beispiel zwei Hälfteanteile an einer Liegenschaft), so bildet dieser Vorgang dann eine Einheit, wenn er nach dem Parteiwillen und den objektiven Gegebenheiten als einheitliches Rechtsgeschäft anzusehen ist. In diesem Fall werden nicht zwei isoliert von einander zu behandelnde Rechtsgeschäfte (Erwerb der Liegenschaftshälfte der Mutter mit Gegenleistung der Übernahme der Passiva und daneben Erwerb der Liegenschaftshälfte des Vaters ohne Gegenleistung) geschlossen (siehe VwGH 17.2.2000, 99/16/0187).

Auch im vorliegenden Fall handelt es sich nach dem Vertragszweck um ein einheitliches Rechtsgeschäft, bei dem die Einräumung der Rechte an beide Übergeber das Entgelt für die Übertragung der gesamten Liegenschaft darstellt. Schenkungssteuerrechtlich betrachtet kann dieses Rechtsgeschäft nicht in einen Erwerb der land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke und einen Erwerb der sonstigen Grundstücke aufgespalten werden. Stellt man die gesamte Gegenleistung von € 86.060,00 dem dreifachen Einheitswert der übergebenen Liegenschaft von insgesamt € 80.666,82 (€15.697,32 dreifacher Einheitswert des landwirtschaftlichen Betriebes und € 64.969,50 dreifacher Einheitswert des Wohngebäudes) gegenüber, so verbleibt kein Raum mehr für die Erhebung einer Schenkungssteuer. Den Berufungen gegen die Schenkungssteuerbescheide wird daher Folge gegeben und werden diese Bescheide aufgehoben.

4. Festsetzung der Grunderwerbsteuer:

Hinsichtlich der Grunderwerbsteuer ist unstrittig, dass die Begünstigung des NEUFÖG nur für die Übergabe des landwirtschaftlichen Betriebes zur Anwendung kommt und die Grunderwerbsteuer für den Erwerb des nicht land- und forstwirtschaftlich genutzten Teiles der Liegenschaft (sog. "Wohnungswert") von der darauf entfallenden Gegenleistung zu berechnen ist.

Wird für ein Grundstück und rechtlich selbständige Sachen ein Gesamtpreis vereinbart, so sind zur Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses die Grundstücke und beweglichen Sachen mit dem Verkehrswert zu bewerten (vgl. VwGH 27.9.1995, 93/16/0047). Ebenso wird bei der gleichzeitigen Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen und sonstigen Grundstücken die Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufgeteilt (vgl. VwGH 17.05.1990, 89/16/0071, 0072).

Da von den Berufungswerbern gegen die vom Finanzamt auf Grund von Erfahrungswerten für Zwecke der Verhältnisrechnung angesetzten Verkehrswerte keine Einwände erhoben wurden, folgt der unabhängige Finanzsenat dieser "Bewertungsmethode" (3-facher EW I x 2 und 3-facher EW II x 1) und geht davon aus, dass der Verkehrswert des landwirtschaftlichen Betriebes (EW zum 1.1.1988: € 5.232,44 x 3 x 2 = € 31.394,64) und der Verkehrswert des "Wohnungswertes" (EW zum 1.1.1996: 21.656,50 x 3 = € 64.969,50) zueinander im Verhältnis 32,58% zu 67,42% stehen. Die von den beiden Übernehmern vertraglich zu erbringende Gesamtgegenleistung von € 86.060,00 entfällt folglich im Ausmaß von 67,42%, das sind € 58.021,65 auf den nicht landwirtschaftlich genutzten Teil der Liegenschaft und ist die Grunderwerbsteuer somit je Erwerbsvorgang (Hier sind auf der Seite der Übergeber zwei Personen und auch auf der Seite der Übernehmer zwei Personen beteiligt, so dass insgesamt vier Erwerbsvorgänge vorliegen) von einem Viertel der anteiligen Gegenleistung von € 58.021,65, das sind € 14.505,41, zu erheben.

Es waren daher die Grunderwerbsteuerbescheide gemäß § 289 Abs. 2 BAO insofern abzuändern, als die Grunderwerbsteuer jeweils gemäß § 7 Abs. 1 GrEStG mit 2 % von € 14.505,41, das sind € 290,11 festgesetzt wird.

5. Vorläufige Bescheide gemäß § 200 BAO:

Zur Vorläufigkeit der Abgabefestsetzung ist Folgendes zu sagen:

Im § 5a Abs. 2 Z 3 NeuFöG ist nun normiert, dass der Eintritt der Wirkungen der Z 2 leg. cit. (hier: keine Erhebung der Grunderwerbsteuer für die Übertragung des landwirtschaftlichen Betriebs) nachträglich (rückwirkend) entfällt, wenn der Betriebsinhaber innerhalb von fünf Jahren nach der Übergabe den übernommenen Betrieb oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb aufgegeben wird. Der Betriebsinhaber ist verpflichtet, diesen Umstand allen vom Wegfall der Wirkungen betroffenen Behörden unverzüglich mitzuteilen.

Ungewissheiten über den Eintritt rückwirkender Ereignisse (iSd § 295a BAO) rechtfertigen jedoch idR keine Vorläufigkeit von Bescheiden (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3., überarbeitete Auflage, Tz 7 zu § 200). Ein Bescheid kann nämlich gemäß § 295a BAO auf

Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat. Im § 5a Abs. 2 Z 3 NeuFöG sind nun - wenn auch nicht explizit als solche nach § 295a BAO bezeichnete - rückwirkende Ereignisse angeführt und ist hinsichtlich dieser im § 5a Abs. 1 Z 3 NeuFöG eine Anzeigepflicht vorgesehen (Ritz, a.a.O., Tz 28 zu § 295a).

Da sohin die im § 5 Abs. 2 Z 3 NeuFöG angeführten Umstände als rückwirkende Ereignisse im Sinne des § 295a BAO anzusehen sind, welche die Vorläufigkeit von Bescheiden nicht rechtfertigen können, erweist sich die Vorläufigkeit der angefochtenen Bescheide daher als nicht vom Gesetz gedeckt. Die mit der gegenständlichen Berufungsentscheidung vorgenommene Abgabenfestsetzung erfolgte demnach endgültig. Eine Bezeichnung als solche im Spruch der gegenständlichen Entscheidung konnte indes unterbleiben (vgl. dazu auch UFSK RV/0159-K/06 vom 20.12.2007).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 29. Juni 2009