



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Herrn Bw., Z., vertreten durch Herrn RA, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. Juni 2009 betreffend Grunderwerbsteuer

- 1) für den Erwerb von Herrn H.Ü.
- 2) für den Erwerb von Frau F.Ü.

entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der am 26. Februar 2009 zwischen Herrn H.Ü. und Frau F.Ü. als Übergeber und Herrn Bw., dem Berufungswerber, als Übernehmer abgeschlossene Übergabsvertrag lautet auszugsweise:

„I.

Herr H.Ü., geb. 1, und Frau F.Ü., geb. 2, sind je zur Hälfte Eigentümer des landwirtschaftlichen Betriebes in =Z. bestehend aus den Liegenschaften

EZ 11 Grundbuch X mit dem Grundstück 1/1 Baufläche (Gebäude), Baufläche (befestigt), W. im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 1.960 m² und mit dem darauf errichteten Anwesen W.,

EZ 12 Grundbuch X mit dem Grundstück 1/2 landwirtschaftlich genutzt im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 6.450 m²,

EZ 13 Grundbuch X mit den Grundstücken 1/3 und 1/4 je landwirtschaftlich genutzt im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 11 ha 17 a 05 m², welche Liegenschaft im

*Alleineigentum des Herrn H.Ü., geb.1, steht,
EZ 14 Grundbuch X mit dem Grundstück 1/5 landwirtschaftlich genutzt im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 1 ha 12 a 76 m²,
EZ 15 Grundbuch X mit dem Grundstück 1/6 Baufläche (Gebäude) landwirtschaftlich genutzt im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 2 ha 80 a 57 m², welche Liegenschaft im Alleineigentum von Frau F.Ü., geb. =2, steht sowie
aus den beiden Herrn H.Ü., geb. 1, und Frau F.Ü., geb. 2, gehörigen, nicht jedoch den Gegenstand des Übergabsvertrages bildenden Liegenschaften*

*EZ 6 Grundbuch X mit den Grundstücken 1/7 Baufläche (begrünt), 1/8, 1/9, 1/10 je landwirtschaftlich genutzt, 1/11 Baufläche (Gebäude) landwirtschaftlich genutzt, -Z. und 1/12 landwirtschaftlich genutzt im Ausmaß von 1 ha 53 a 62 m² und
EZ 7 Grundbuch X mit dem Grundstück 1/13 Baufläche (Gebäude) Baufläche (begrünt) im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 2179 m².*

Auf dem bei der Liegenschaft EZ 11 Grundbuch X vorgetragenen Grundstück 1/1 Baufläche (Gebäude) Baufläche (befestigt), W. ist die Hofstelle W. errichtet und situiert.

Herr H.Ü., geb. 1, und Frau F.Ü., geb. 2, haben für landwirtschaftlich betriebliche Zwecke insbesondere zur Vornahme betrieblicher Investitionen folgende Kredite in Anspruch genommen:

- a) den AIK Abstattungskredit bei der Bank1 registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung mit dem seinerzeit ausgenützten Betrag von € 124.000,-- (in Worten: Euro einhundertvierundzwanzigtausend) und mit dem nunmehr aushaftenden Betrag von € 87.580,-- (in Worten: Euro siebenundachtzigtausendfünfhundertachtzig) und*
- b) einen Investitionskredit bei der Bank2, der als Fremdwährungskredit mit Tilgungsträger geführt wird und bei welchem der Kredit mit dem Betrag von € 81.000,-- (in Worten: Euro einundachtzigtausend) unberichtigt aushaftet und der mit dem Tilgungsträger Gegenstand der Übergabe ist.*

Festgehalten wird, dass der landwirtschaftliche Betrieb derzeit seinen Bewirtschaftungsmittelpunkt im Haus -Z. hat und durch die gegenständliche Übergabe in das Anwesen W. verlegt wird.

II

Herr H.Ü., geb. 1, und Frau F.Ü., geb. 2, übergeben nunmehr zum Zwecke der Weiterbewirtschaftung und gegen Sicherung des Lebensunterhaltes den ihnen beiden gehörigen und derzeit durch Frau F.Ü., geb. 2, geführten oben beschriebenen landwirtschaftlichen Betrieb in =Z. jedoch in weiterer Folge W., insbesondere

- a) die ihnen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft 11 Grundbuch X mit dem Grundstück 1/1 Baufläche (Gebäude), Baufläche (befestigt), W. im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 1.960 m²,*
- b) die ihnen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ 15 Grundbuch X mit dem Grundstück 1/6 Baufläche (Gebäude) landwirtschaftlich genutzt im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 2 ha 80 a 57 m²*
- c) die Herrn H.Ü., geb. 1, gehörige Liegenschaft EZ 13 Grundbuch X mit den Grundstücken 1/3 und 1/4 je landwirtschaftlich genutzt im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 11 ha 17 a 05 m² sowie,*
- d) die Frau F.Ü., geb. 2, gehörige Liegenschaft EZ 15 Grundbuch X mit dem Grundstück 1/6 Baufläche (Gebäude) landwirtschaftlich genutzt im unverbindlichen Gesamtflächenausmaß von 2 ha 80a 57 m²*

mit allen auf diesen Grundstücken und insbesondere auf dem Grundstück 1/1 Baufläche (Gebäude) Baufläche (befestigt), W. errichteten Baulichkeiten,

III.

Als Entgelt für diese Übergabe bedingen sich die Übergeber auf ihre Lebensdauer vom Übernehmer und verpflichtet sich dieser für sich und seine Rechtsnachfolger an die Übergeber beim Hause W. zu leisten und zu dulden die nachstehenden Wohnungsgebrauchs- und Ausgedingsrechte:

.....

VI.

Die Übergeber haften für die bürgerliche Satz- und Lastenfreiheit der Liegenschaft, soweit nicht Lasten ausdrücklich übernommen worden sind und haben alle mit einer allfälligen Lastenfreistellung verbundenen Auslagen und Kosten aller Art einschließlich der Urkundenerrichtung und grundbücherlichen Durchführung derselben aus Eigenem zu tragen. Die Vertragsparteien stellen jedoch fest, dass die den Gegenstand dieses Vertrages bildenden Liegenschaften so belastet sind, wie dies im Punkt I. beschrieben worden ist, ansonsten jedoch lastenfrei ausgewiesen werden.

.....

X.

Der vertragsgegenständliche landwirtschaftliche Betrieb ist vom Finanzamt F. wie folgt bewertet:

1. Die Liegenschaft EZ 11 Grundbuch X mit dem Anwesen W. ist zum Aktenzeichen 1-2-1 als gemischt genutztes Grundstück mit einem Einheitswert von € 19.300,00 (in Worten: Euro neunzehntausenddreihundert) bewertet.

2. Die den Gegenstand der Übergabe bildenden Liegenschaften EZ 12 Grundbuch X, EZ 13 Grundbuch X, EZ 14 Grundbuch X, EZ 15 Grundbuch X sind gemeinsam mit den beiden nicht den Gegenstand der Übergabe bildenden Liegenschaften EZ 6 Grundbuch X und EZ 7 Grundbuch X als landwirtschaftlicher Betrieb zum Aktenzeichen 1-1-1 mit einem Einheitswert von € 16.327,41 (in Worten: Euro sechzehntausenddreihundertsiebenundzwanzig einundvierzig Cent) bewertet.

Die im Rahmen dieses Vertrages eingeräumten Wohnungsgebrauchsrechte zugunsten der Übergeber werden mit monatlich € 200,-- (in Worten: Euro zweihundert) und die Ausgedingsrechte ebenfalls mit monatlich € 200,-- (in Worten: Euro zweihundert) bewertet.

..... "

Die Wohn- und Ausgedingsrechte wurden mit dem Programm zur Berechnung von Renten und wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen mit einem Barwert von insgesamt € 76.529,75 errechnet. Dazu wurden vom Finanzamt noch die aushaftenden Darlehen in der Höhe von € 168.580,00 gerechnet, was für diese Übergaben eine Gegenleistung von insgesamt € 245.109,75 ergibt.

Mit Bescheiden vom 29. Juni 2009 wurden vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Grunderwerbsteuer für den Erwerbsvorgang von

- 1) Herrn H.Ü. mit € 1.073,79 und
- 2) Frau F.Ü. ebenfalls mit € 1.073,79

vorgeschrieben. Die Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 53.689,98 setzt sich aus dem

Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke in der anteiligen Höhe von € 8.163,71 und der anteilig auf die übrigen Grundstücke entfallenden Gegenleistung in der Höhe von € 45.526,27 zusammen.

In den gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen wurde vorgebracht, dass es sich bei diesen Übergabsvorgängen um unter das Neugründungsförderungsgesetz fallende Erwerbsvorgänge handelt. Die Bemessungsgrundlagen in der Höhe von jeweils € 53.689,98 liegen unter der Freigrenze des [§ 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG](#), weshalb eine Grunderwerbsteuer nicht vorzuschreiben wäre.

Diese Berufungen wurden vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. August 2009 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung damit, dass für die Geltendmachung der Grunderwerbssteuerbefreiung anlässlich einer Betriebsübertragung gem. § 5a Abs. 1 NeuföG die Vorlage des amtlichen Vordruckes Neufö 3 notwendig ist.

Im gegenständlichen Fall wurde das Formular Neufö 3 (Erklärung der Betriebsübertragung) jedoch nicht vorgelegt und auch nicht in einem Urkundenarchiv gespeichert. Bei der Vorlage des ausgefüllten amtlichen Vordruckes bei der Behörde handelt es sich um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung. Dieses muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung, zum Zeitpunkt der rechtzeitigen Antragstellung vorliegen. Eine spätere Vorlage kann den Befreiungstatbestand nicht mehr erfüllen, weil dieser eben die rechtzeitige Vorlage verlangt. Die verspätete Vorlage oder die Vorlage erst im Rechtsmittelverfahren bringen die einmal entstandene Steuerschuld nicht mehr zum Wegfall.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück an den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen wird. Für die übrigen Grundstücke, und zwar für die Liegenschaft EZ 11 Grundbuch X als gemischt genutztes Grundstück, ist die Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG von der anteiligen Gegenleistung zu berechnen, da diese im gegenständlichen Fall höher ist als der dreifache Einheitswert des Grundstückes.

Erst mit dem Vorlageantrag wurde das Formular NeuFö 3 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien überreicht. In dem Vorlageantrag wurden mehrere Berechnungen für die Bemessungsgrundlage angestellt, wobei sich bei jeder dieser Berechnungen ein Wert unter € 75.000,-- ergibt, weshalb die Erwerbsvorgänge nach [§ 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG](#) von der Grunderwerbsteuer befreit wären. Das Gesetz verlange die Vorlage bei der Behörde, stelle

jedoch nicht auf den Zeitpunkt ab. *„Die Relevanz des Zeitpunktes kann sich daher auf Grund der Neuerungsmöglichkeit im Abgabenverfahren lediglich auf den Zeitpunkt der formellen und materiellen Rechtskräftigkeit des Bescheides beziehen. Daraus folgt, dass in diesem Fall die spätere Vorlage der Erklärung zulässig sein muss im gegenwärtig noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren.“* Die Vorlage der (Teil-)Betriebsübertragung mit dem Vorlageantrag sei als rechtzeitig zu qualifizieren.

Mit Eingabe vom 3. April 2013 wurde der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG in der zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geltenden Fassung ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück an den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, ein Enkelkind, ein Stiefkind, ein Wahlkind oder ein Schwiegerkind des Übergebers zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen wird.

Hinsichtlich der Betriebsübertragung wird in [§ 5a Abs. 1 NeuFöG](#) bestimmt:

„Eine Betriebsübertragung liegt vor, wenn

- 1. bloß ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb (Teilbetrieb) durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes (Teilbetrieb) erfolgt (§ 2 Z 4) und*
- 2. die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Übertragung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.“*

Gemäß [§ 5a Abs. 2 NeuFöG](#) gilt für derartige Betriebsübertragungen Folgendes:

1. Die Bestimmungen des § 1 Z 1, 3 und 5 sowie der §§ 3, 4 und 7 sind sinngemäß anzuwenden.
2. Die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des Abs. 1 in unmittelbarem Zusammenhang stehen, wird nicht erhoben, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75 000 Euro nicht übersteigt.

[§ 4 NeuFöG](#) Abs. 1 bis 4 lauten:

„Die Wirkungen nach § 1 treten unter den Voraussetzungen der Abs. 1 bis 4 ein.

(1) Die Wirkungen nach § 1 Z 1 bis 6 treten nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber bei den in Betracht kommenden Behörden einen amtlichen Vordruck vorlegt, in dem die Neugründung erklärt wird. Auf dem amtlichen Vordruck sind zu erklären:

- 1. das Vorliegen der Voraussetzungen nach § 2,*
- 2. der Kalendermonat nach § 3,*
- 3. jene Abgaben, Gebühren und Beiträge, bei denen die Wirkungen nach § 1 Z 1 bis 6 eintreten sollen.*

(2) Die Wirkungen nach § 1 Z 7 treten nur dann ein, wenn der Betriebsinhaber ein amtliches Formular im Sinne des Abs. 1 erstellt.

(3) Auf dem amtlichen Vordruck muss in den Fällen des Abs. 1 und 2 bestätigt sein, dass die Erklärung der Neugründung unter Inanspruchnahme der Beratung jener gesetzlichen Berufsvertretung, der der Betriebsinhaber zuzurechnen ist, erstellt worden ist. Betrifft die Neugründung ein freies Gewerbe, so hat die entsprechend dem vorhergehenden Satz zuständige gesetzliche Berufsvertretung auch zu bestätigen, dass der Betriebsinhaber über grundlegende unternehmerische Kenntnisse verfügt. Kann der Betriebsinhaber keiner gesetzlichen Berufsvertretung zugerechnet werden, ist eine Beratung durch die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Anspruch zu nehmen. Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, das Verfahren der Bestätigung sowie die Voraussetzungen, unter denen in Bagatellfällen ein solches Verfahren unterbleiben kann, mit Verordnung festzulegen.

(4) Konnten die Wirkungen des § 1 zunächst nur deshalb nicht eintreten, weil der amtliche Vordruck zur Erklärung der Neugründung noch nicht aufgelegt war, so treten bei nachträglicher Vorlage (Abs. 1) oder bei Ausstellung (Abs. 2) des amtlichen Vordrucks die Wirkungen des § 1 nachträglich (rückwirkend) ein. Abgaben und Gebühren im Sinne des § 1 Z 1 bis 6 sind in einem solchen Fall zu erstatten."

Nach der geltenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Erklärung der Betriebsübertragung nach [§ 4 NeuFöG](#) formgebunden. Es ist ein bestimmter amtlicher Vordruck zu verwenden und überdies eine Bestätigung einzuholen. Die Vorlage dieses formgebundenen und ordnungsgemäß sowie vollständig ausgefüllten Antrages ist die materielle Voraussetzung für die Begünstigung. Das Neugründungs-Förderungsgesetz lässt in seiner Gesamtheit erkennen, dass die begünstigenden Wirkungen dieses Gesetzes nur bei Erfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen – vgl. etwa die Vorlage des Vordrucks als materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal ([§ 4 NeuFöG](#)) – eintreten (vgl. VwGH 4.12.2003, 2000/16/0472).

Bei der Vorlage des amtlichen Vordruckes ([§ 4 NeuFöG](#)) bei der Behörde gemeinsam mit dem Befreiungsantrag handelt es sich um ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung. Dieses muss, wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung, im Zeitpunkt der – rechtzeitigen – Antragstellung vorliegen. Eine spätere Vorlage kann den Tatbestand daher nicht mehr erfüllen, weil dieser eben die rechtzeitige Vorlage verlangt. Die Vorlage des amtlichen Vordruckes im Berufungsverfahren bedeutet demnach keine für die Befreiung relevante nachträgliche Änderung des Sachverhaltes oder einer

Änderung von rechtlichen Gegebenheiten; dadurch wird der Befreiungstatbestand nicht (mehr) erfüllt (VwGH 29.3.2007, [2006/16/0098](#)).

Aus der Bestimmung des [§ 4 Abs. 4 NeuFöG](#) ergibt sich, dass nur bei Vorliegen der dort genannten Voraussetzungen eine rückwirkende Befreiung in Betracht kommt. Diese Regelung galt für Übertragungen vom 1. Jänner 2002 bis 1. September 2002, da das Formular NeuFö 3 erst ab September 2002 zur Verfügung stand. Der gegenständliche Übergabsvertrag wurde jedoch am 26. Februar 2009 abgeschlossen. Zu diesem Zeitpunkt war das Formular NeuFö 3 bereits längst aufgelegt. Die Voraussetzungen des [§ 4 Abs. 4 NeuFöG](#) liegen daher im gegenständlichen Fall nicht vor. Die Vorlage des Formulars NeuFö 3 erfolgte nicht rechtzeitig, weshalb die Begünstigungsbestimmung des [§ 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG](#) hier nicht zur Anwendung kommen kann.

Werden land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke gleichzeitig mit einem Grundstück anderer Art übergeben, so werden zwei verschiedene Grundstücke übertragen. Für das landwirtschaftliche Grundstück wird, wenn die im § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG genannten Voraussetzungen vorliegen, die Steuer vom (einfachen) Einheitswert, für das andere von der Gegenleistung erhoben.

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit hat im Grunderwerbsteuerrecht die gleiche Bedeutung wie im Bewertungsgesetz. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, wird von den Lagefinanzämtern im Bewertungsverfahren bestimmt. Die Finanzämter für Gebühren und Verkehrsteuern sind an die Feststellungen der Lagefinanzämter gebunden, wobei maßgebend der Einheitswert zum letzten dem Erwerb vorangegangenen Feststellungszeitpunkt ist (VwGH 28.1.1993, [91/16/0114](#)).

Der Einheitswertbescheid ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen. Hinsichtlich der Beurteilung von Grundstücken als wirtschaftliche Einheit und der festgestellten Wertgröße besteht im Grunderwerbsteuerverfahren eine Bindungswirkung an den Einheitswertbescheid. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, wird also von den Lagefinanzämtern bestimmt. Im Grunderwerbsteuerverfahren ist dann das Finanzamt an diese Feststellungen gebunden, wobei maßgebend der Einheitswert zum letzten dem Erwerb vorangehenden Feststellungszeitpunkt ist.

Im Berufungsfall wurden mit dem Übergabsvertrag ein gemischt genutztes Grundstück, welches unter dem Aktenzeichen 1-2-1 erfasst wurde, und zu einem landwirtschaftlichen Betrieb gehörende Grundstücke, welche unter dem Aktenzeichen 1-1-1 erfasst sind, übergeben. Laut Punkt X. des Übergabsvertrages beträgt der Einheitswert der zum

landwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Grundstücke € 16.327,41 und der Einheitswert für das gemischt genutzte Grundstück € 19.300,--.

Ob ein überlassenes Grundstück ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück ist, hängt davon ab, ob es in dem dem Erwerbsvorgang vorangegangenen Bewertungsverfahren seiner Art nach als land- und forstwirtschaftliches Grundstück qualifiziert wurde. Im gegenständlichen Fall trifft das nur auf die im Aktenzeichen 1-1-1 erfassten Grundstücke zu, nicht jedoch auf das unter dem Aktenzeichen 1-2-1 als gemischt genutztes Grundstück erfasste Grundstück Nr. 1/1 Baufläche der EZ 11 des Grundbuches X. Mit diesem Übergabsvertrag wurden somit gleichzeitig land- und forstwirtschaftliche Grundstücke und ein gemischt genutztes Grundstück übergeben.

Bei gleichzeitiger Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken und sonstigen Grundstücken ist die Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufzuteilen. Die auf die sonstigen Grundstücke entfallende Gegenleistung ist mittels einer Proportionalrechnung zu ermitteln. Hinsichtlich der landwirtschaftlichen Grundstücke kommt der Sondertatbestand nach § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG (Bemessung vom einfachen Einheitswert) zum Tragen (vgl. VwGH 17.5.1990, [89/16/0071](#)).

Gegenleistung ist gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht (vgl. VwGH 26.6.2003, [2003/16/0077](#)). Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend angeführt. Die Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes gehört als wiederkehrende Nutzung zur Gegenleistung. Ebenso gehören zur Gegenleistung als sonstige Leistungen die vom Berufungswerber zu erbringenden Ausgedingsleistungen und auch die vom Berufungswerber zu übernehmenden Kredite. Vom Berufungswerber werden ein AIK Abstattungskredit mit einem aushaftenden Betrag in der Höhe von € 87.580,-- und ein Investitionskredit mit einem aushaftenden Betrag von € 81.000,-- übernommen.

Die Wohnungsgebrauchsrechte und die Ausgedingsrechte wurden im Übergabsvertrag jeweils mit monatlich € 200,-- bewertet. Diese Rechte wurden den Übergebern auf deren Lebensdauer eingeräumt.

Die Gegenleistung ist im Sinne des § 1 Abs. 1 BewG nach den Bestimmungen des ersten Teiles (§§ 2 bis 17 – Allgemeine Bewertungsvorschriften) zu ermitteln. Nach § 16 Abs. 1 BewG 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 Erlebniswahrscheinlichkeit abgeleiteten Werte sämtlicher Rentenzahlungen, der einzelnen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, sowie dauernden Lasten abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen (versicherungsmathematische Berechnung). Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurden dem § 16 Abs. 1 BewG folgend diese Nutzungen, da diese von der Erlebniswahrscheinlichkeit mehrerer Personen abhängen, als Verbindungsrente unter der Berücksichtigung des ältesten und der jüngsten Berechtigten mit € 76.529,75 bewertet. Errechnet wurde dieser Betrag mit dem auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen zur Verfügung stehenden Programmes zur Berechnung von Renten und wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen, welches den Anforderungen des § 16 BewG entspricht. Der Berechnungsbogen wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien dem Berufungswerber bereits übersendet.

Zu diesen Leistungen in der Höhe von € 76.529,75 sind noch die vom Berufungswerber zu übernehmenden Kredite in der Höhe von insgesamt € 168.580,-- (AIK Abstattungskredit € 87.580,-- und Investitionskredit € 81.000,--) zu rechnen, womit sich eine Gesamtgegenleistung von € 245.109,75 ergibt. Bei gleichzeitiger Übertragung von land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken und einem gemischt genutzten Grundstück wird die Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufgeteilt. Aus Vereinfachungsgründen wurden vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Verkehrswerte des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens mit dem sechsfachen Einheitswert und das gemischt genutzte Grundstück mit dem dreifachen Einheitswert angesetzt und die Gegenleistung entsprechend aufgeteilt. Von der Gesamtgegenleistung in der Höhe von € 245.109,75 entfällt daher auf das gemischt genutzte Grundstück ein Betrag von € 91.052,54, davon für jeden Erwerbsvorgang die Hälfte = € 45.526,27. Dazu noch der halbe Einheitswert der land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke nach § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG in der Höhe von € 8.163,71 ergibt eine Bemessungsgrundlage pro Erwerbsvorgang in der Höhe von € 53.689,98.

Nach der Bestimmung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG wird anlässlich der Übergabe land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke die Steuer vom Wert des Grundstückes berechnet. Für die Übergabe des gemischt genutzten Grundstückes ist, da die anteilige Gegenleistung über dem dreifachen Einheitswert liegt (weswegen § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG nicht zum Zuge kommen kann) die Grunderwerbsteuer nach § 4 Abs. 1 GrEStG von der anteiligen Gegenleistung zu berechnen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. April 2013