



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Robert Bauer, öffentlicher Notar, 2870 Aspang-Markt, Hauptplatz 13, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom xxx, betreffend Festsetzung der Grunderwerbsteuer, entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs.1 BAO wie folgt abgeändert:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß §§ 7 Z 1 GrEStG, mit € 759,14 festgesetzt. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 22.11.2011 wurde zwischen der Berufungserberin, (Bw.), als Übernehmerin, und ihrer Mutter, als Übergeberin, und ihrer Schwester, als gegenüber letzterer, pflichtteilsberechtigte Tochter, ein „Übergabs- und partieller Pflichtteilsverzichtsvertrag“ abgeschlossen. In Punkt zweitens dieses Vertrages werden der Bw. von der Mutter sämtliche unter Punkt Erstens dieses Vertrages angeführten land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke sowie das ebenfalls in diesem Punkt angeführte Grundstück anderer Art (Gesamtfläche 1618m², Baufläche Gebäude 849 m², Baufläche begrünt 796m²) übergeben und diese Grundstücke von der Bw. übernommen.

Die auf den zu beurteilenden Fall bezogenen Vertragspunkte lauten wie folgt:

Drittens: Die Übergeberin bedingt sich hiermit zu ihren eigenen Gunsten auf ihre Lebensdauer von der Übernehmerin und deren Rechtsnachfolgern im Eigentum des Übergabsobjektes unentgeltlich die nachstehenden Rechte aus:

a) Das lebenslängliche, grundbürgerlich sicherzustellende Wohnungsgebrauchsrecht an den im ersten Stock des Hauses xy gelegenen Räumlichkeiten, die vom Stiegenaufgang rechts betreten werden, nämlich Küche, Schlafzimmer, Wohnzimmer, Bad und WC, verbunden mit dem Rechte, die alte Holzhütte als Autoabstellplatz zu nutzen sowie mit dem Rechte des freien Zutrittes und Aufenthaltes in den allgemeinen Teilen des Hauses, Hof und Garten und sonstigen Grundstücken und mit dem Rechte, in ihrer Ausnahmswohnung auch Besuche zu empfangen und Nachkommen sowie allfällige Pflegepersonen bei sich wohnen zu lassen.

Die Übernehmerin ist weiters verpflichtet dafür zu sorgen, dass die Ausnahmswohnung mit der Holzvergaserheizung ordnungsgemäß geheizt wird, wobei zwischen den Vertragsparteien vereinbart wird, dass die Betriebskosten analog derer des Mietrechtsgesetzes sowie die Kosten der gesamten Energie jeweils zu 50% (fünfzig Prozent) von der Übergeberin und zu 50% (fünfzig Prozent) von der Übernehmerin beziehungsweise deren Rechtsnachfolgern im Eigentum des Übergabsobjektes zu bezahlen sind.

b) Im Falle der Krankheit und des höheren Alters das Recht auf zumutbare häusliche Pflege und Betreuung, soweit nicht ausdrücklich Anstaltpflege angeordnet und/oder indiziert ist, wobei sich die Übernehmerin zur Pflege und Betreuung der Institutionen wie Hilfswerk, Caritas et cetera bedienen kann und ein allenfalls zur Auszahlung gelangendes Pflegegeld jener Person zusteht, die tatsächlich die Pflege veranlasst und auch diese Institutionen bezahlen muss sowie das Recht auf Reinigung und Instandhaltung von Kleidung und Wäsche einschließlich Bettwäsche, auf Besorgung der Gänge zum Arzt und zur Apotheke sowie aller sonstigen Einkaufs- und Botengänge und das Recht auf Kostzubereitung zu allen Mahlzeiten in guter und schmackhafter Zubereitung, auch einer allenfalls erforderlichen Diätkost, über Wunsch in die Ausnahmswohnung gestellt; diese Kostzubereitung aber aus den eigenen Lebensmitteln der Berechtigten.

Die Übernehmerin verpflichtet sich für sich und ihre Rechtsnachfolger im Eigentum des Übergabsobjektes, und zwar für mehrere derselben zur ungeteilten Hand, zur gewissenhaften Einhaltung der Rechte der Übergeberin und bestellt zu deren Sicherstellung auf die gegenständliche Liegenschaft die Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes und Reallast des Ausgedinges zugunsten und auf Lebensdauer der Übergeberin.

Viertens: Die Übergeberin bedingt sich von der Übernehmerin und deren Rechtsnachfolgern im Eigentum des Übergabsobjektes zugunsten ihrer Tochter A.B. nachstehendes Recht aus:

Auf Bezahlung eines Betrages von € 10.000,00 (Euro zehntausend), mit dem auch die grundbücherlichen Ansprüche aus der Reallast der Versorgung gemäß § 13 (Paragraph dreizehn) Anerbengesetz, C laufende Nummer 6 und des Pfandrechtes C laufende Nummer 7 endgültig abgegolten sind, wobei Frau A.B. erklärt, vor Untertatigung dieses Notariatsaktes den genannten Betrag bar und richtig erhalten zu haben und hierüber per contractum quittiert.

Des Weiteren verpflichtet sich die Übergeberin, einen Betrag von € 5.000,00 (Euro fünftausend), welcher längstens bis 31.12.2016 (einunddreißigsten Dezember zweitausendsechzehn) an die Berechtigte, Frau A.B. zu bezahlen.

Dieser Betrag ist wertgesichert nach dem Verbraucherpreisindex 2010 (zweitausendzehn), wobei als Ausgangsbasis die für den Monat Oktober 2011 verlautbare Indexzahl heranzuziehen ist.

Im Falle des Zahlungsverzuges ist Frau B.B. verpflichtet, 6% (sechs Prozent) Verzugszinsen per anno zu bezahlen, wobei angefangene Monate voll gerechnet werden. Eine Verzinsung und/oder eine grundbücherliche Sicherstellung wird trotz Rechtsbelehrung durch den Urkundenverfasser öffentlicher Notar Doktor C.D. nicht begehrt.

Fünftens: Weiters bedingt sich die Übergeberin zugunsten ihrer Tochter A.B. das Recht auf das Herausmessen eines Bauplatzes in der Größe von circa 1000 m² (eintausend Quadratmeter) vom Grundstück 240/15 gemäß der diesem Vertrag als Beilage ./1 angeschlossenen Skizze und Übergabe desselben an diese aus.

Die Ausmessung des Bauplatzes hat derart zu erfolgen, dass dieser in etwa in dem in der Beilage ./1 schraffiert eingezeichneten Teil des Grundstückes 240/15, und zwar innerhalb der mit "BW" bezeichneten Fläche liegt, wobei er jedenfalls an der nördlichen Baulandgrenze zu beginnen hat und eine solche Lage haben muss, dass jedenfalls in Ansehung des restlichen Bauland-Wohngebietes ein weiterer bebbarer Bauplatz in der Größe von circa 1.000 m² (eintausend Quadratmeter) verbleibt.

Frau A.B. ist berechtigt, bis 31.12.2050 (einunddreißigsten Dezember zweitausendfünfzig) das herausmessen dieses Bauplatzes und die Übergabe desselben von der Übernehmerin und deren Rechtsnachfolgern im Eigentum dieses Grundstück es zu begehrten und hat daher die Übernehmerin die Verpflichtung, alles zu unterlassen, was dieses Herausmessen und die lastenfreie Übergabe unmöglich macht und/oder verhindert beziehungsweise erschwert und ist auch verpflichtet, diese Verpflichtung auf ihre allfälligen Rechtsnachfolger im Eigentum des Grundstückes 240/15 zu übertragen. Eine Nutzung bis zur Übergabe dieses Bauplatzes kommt

der Übernehmerin beziehungsweise deren Rechtsnachfolgern im Eigentum des Grundstückes 240/15 zu.

Die Kosten des Geometers, die Aufschließungs- und die Vertragserrichtungskosten sowie die Steuern und Gebühren zur Erlangung des Eigentumsrechtes an diesem Bauplatz sind bei Schad- und Klagloshaltung der Übernehmerin von Frau A.B. zu bezahlen. Auch auf Seiten der berechtigten Frau A.B. geht dieses Recht auf ihre allfälligen Erben über.

Sollte eine Änderung der Widmung insbesondere die Änderung dahingehend erfolgen, dass kein Bauland-Wohngebiet mehr besteht, ist die Übernehmerin nicht verpflichtet, eine Ersatzleistung zur Verfügung zu stellen.

Demgemäß verpflichtet sich die Übernehmerin für sich und ihre Rechtsnachfolger im Eigentum des Grundstückes 240/15, dieses Grundstück weder zu belasten noch zu veräußern und sind die Vertragsparteien in Kenntnis, dass dieses Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten A.B. in Ansehung der Übernehmerin nicht grundbürgerlich sichergestellt werden kann und nur obligatorisch eingeräumt wird.

Zur Absicherung dieser Verpflichtung räumt aber die Übernehmerin an diesem Grundstück ihrer Schwester A.B. das Vorkaufsrecht für alle Veräußerungsfälle ein, wobei ungeachtet des Preises den ein Dritter für dieses Grundstück bietet, der Kaufpreis bei jedem Veräußerungsrechtsgeschäft einen symbolischen Euro betragen soll und jede Übertragung durch Rechtsgeschäft unter Lebenden dieses Vorkaufsrecht auslöst.

Da dieses .der Frau A.B. eingeräumte, Recht auch auf ihre Rechtsnachfolger übergeht, steht diesen ebenfalls das Vorkaufsrecht im vereinbarten Umfange zu und ist es auch auf Verlangen der Rechtsnachfolger auf Dauer des Ausmessungsrechtes grundbürgerlich sicherzustellen.

Allerdings löst eine Übergabe des landwirtschaftlichen Betriebes an Kinder der Frau Martina Brandstätter das Vorkaufsrecht nicht aus, wenn anlässlich der Übergabe das, der Frau A.B. eingeräumte, Recht mitübertragen wird.

Hat die Ausmessung und das Anfordern dieses auszumessenden Grundstückes nicht nachweislich bis 31.12.2050 (einunddreißigsten Dezember zweitausendfünfzig) - (Datum des Postaufgabestempels) - stattgefunden, erlischt dieses Recht der Frau A.B. und ihrer allfälligen Rechtsnachfolger.

Zehntens: Die Übergeberin haftet weder für ein bestimmtes Flächenausmaß noch für einen bestimmten Bau- oder Kulturzustand oder eine bestimmte Eigenschaft oder Beschaffenheit des Übergabsobjektes, wohl aber für dessen Lastenfreiheit, mit Ausnahme der Dienstbarkeiten C laufende Nummern 1a) und 5a), die die Übernehmerin hiermit in ihre

Duldungs- und Vertretungspflicht übernimmt und erklärt, Inhalt und Umfang dieser Lasten, zu kennen.

Die Übernehmerin ist in Kenntnis, dass der Betrieb derzeit an ihren Ehegatten X.X. verpachtet ist, dieser für die nächsten fünf Jahre als Pächter den Betrieb bewirtschaften soll und daher für sie als Übernehmerin die Bestimmungen des Neugründungsförderungsgesetze (NeuFöG) nicht beansprucht werden können.

Elftens: Die diesem Vertrag beigetretene Frau A.B. nimmt die gegenständliche Übergabe, insbesondere die in diesem Vertrag zu ihren Gunsten enthaltenen Zuwendungen, zur Kenntnis und erklärt, in der seinerzeitigen Verlassenschaft nach ihrer Mutter, Frau B.B., in Ansehung des Übergabsobjektes keine Schenkungspflichtteilsansprüche zu stellen.

Frau B.B. nimmt diesen partiellen Pflichtteilsverzicht ihrer Tochter rechtsverbindlich an.

Zwölftens: Zu Steuerbemessungszwecken erklären die Vertragsparteien, dass:

a) laut Auskunft des Finanzamtes O zu Aktenzeichen ooo der Einheitswert für das Übergabsobjekt als landwirtschaftlicher Betrieb mit Hofstelle zum 01.01.2006 (ersten Jänner zweitausendsechs) € 5.300,-- (Euro fünftausenddreihundert) und für den Wohnungswert zum 01.01.1988 (ersten Jänner neunzehnhundertachtundachtzig) € 9.956,18 (Euro neuntausendneinhundertsechsundfünfzig Euro achtzehn Cent) beträgt,

b) die Vertragsschließenden Angehörige im Sinne des § 25 BAO (Paragraph fünfundzwanzig der Bundesabgabenordnung) sind,

c) sie vom Urkunderrichter über die Bestimmungen des Schenkungsmeldegesetzes eingehend informiert und belehrt wurden,

d) nachstehende Steuerbefreiungen geltend gemacht werden:

aa) § 3 Abs 1 Z 2 GrEStG (Paragraph drei Absatz eins Ziffer 2 Grunderwerbsteuergesetz)

bb) § 4 Abs 2 Z 2 GrEStG (Paragraph vier Absatz zwei Ziffer zwei Grunderwerbsteuergesetz)

dd) § 7 GrEStG (Paragraph sieben Grunderwerbsteuergesetz) letzter Satz,

Dreizehntens: Die Vertragsparteien erklären an Eidesstatt, österreichische Staatsbürger und Deviseninländer zu sein.

Vierzehntens: Ungeachtet der Solidarhaftung sämtlicher Vertragsparteien für die mit der Errichtung und grundbürgerlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten und Gebühren werden diese von der Übernehmerin getragen.

Fünfzehntens: Im Hinblick darauf, dass es sich laut Punkt "Zweitens" um ein Rechtsgeschäft zwischen Mutter und Tochter handelt, ist keine Genehmigung nach dem Niederösterreichischen Grundverkehrsgesetz 2007 (zweitausendsieben) erforderlich.

Für diesen Erwerb schrieb das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, mit dem im Spruch dieser Berufungsentscheidung angeführten Bescheid, der Bw. die Grunderwerbsteuer-auf der Grundlage einer Gegenleistung von € 52.487,39 (Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke: € 5.300,00, der auf die übrigen Grundstücke entfallende anteilige Übergabepreis: € 47.187,39) mit € 1.049,75 vor.

Dagegen erhob die Bw., durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht Berufung. Sie beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und führte dazu aus, dass die in Punkt zwölftens des Übergabsvertrages beantragten Befreiungen nicht gewährt worden wären, ohne dieses zu begründen. Darüber hinaus hätte die Grunderwerbsteuer nur vom dreifachen Einheitswert des Wohnwertes vorgeschrieben werden dürfen.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 05.06.2012 als unbegründet ab. Als Begründung führte es dazu folgendes aus:

Da der Bw. mit dem verfahrensgegenständlichen Übergabsvertrag von ihrer Mutter die Landwirtschaft entgeltlich übertragen worden ist, wäre für diesen Erwerb die Grunderwerbsteuer iSd § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987, unter Zugrundelegung des dreifachen Einheitswertes der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke, zu bemessen gewesen.

Nach Aufteilung der Gesamtgegenleistung (kapitalisierte Leistungen von € 52.426,18, ausbedogene Geldleistungen von € 15.000,00 sowie auszumessendes Grundstück von € 45.000,00), nach den Verkehrswerten der landwirtschaftlichen Grundstücke und des sonstigen Grundvermögens, würde auf den Wohnungswert ein, den dreifachen Einheitswert des Gebäudes übersteigender, Wert von € 47.187,39 entfallen, welcher zusätzlich als Gegenleistung bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer heran zu ziehen gewesen wäre .Auch später fällige Leistungen wären sofort als Gegenleistung zu berücksichtigen. Dazu wurde auf die Berufungsentscheidung des UFS GZ RV/0452-I /11 hingewiesen.

Dagegen brachte die Bw., durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat,(UFS), ein. Sie führte darin-in Replik zu den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung-aus, dass nunmehr zwar die Steuerfestsetzung begründet worden wäre, jedoch die Verpflichtung zur Ausmessung eines Grundstückes von ca. 1000,00 m² der aufschiebenden Bedingung unterliegen würde, dass ihre Schwester. bzw. deren Rechtsnachfolger dieses von ihr bzw. ihren Rechtsnachfolgern bis zum 31.12.2050 verlangen. Die davon betroffene Grundfläche

würde -laut Übergabsvertrag- bis dahin in ihrem Eigentum verbleiben. Diese Verpflichtung wäre somit nicht sofort als Gegenleistung anzusetzen gewesen. Ausserdem wäre der, für das auszumessende, Grundstück vom Finanzamt in Ansatz gebrachten Wert von € 45.000,00 zu hoch gegriffen.

Letztlich erklärte sie, dass „unter Berücksichtigung all dieser Vorbringen die Grunderwerbsteuer jedenfalls nicht von der Gegenleistung festzusetzen und der Berufung statzugeben gewesen wäre.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall maßgeblichen Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, (GrEStG 1987), lauten in ihrer verfahrensmaßgeblichen Fassung wie folgt:

Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.(§ 4 Abs.1 GrEStG 1987)

Die Steuer ist vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn ein land-und forstwirtschaftliches Grundstück an den Ehegatten, den eingetragenen Partner, 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. (§ 4 Abs.2 Z 2 GrEStG)

Die Gegenleistung ist bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.(§ 5 Abs.1 Z 1 GrEStG 1987)

Zur Gegenleistung gehören Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt. (§ 5 Abs.2 Z 1 GrEStG 1987)

Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung. (§ 8 Abs.2 GrEStG)

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob bzw. inwieweit für den, mit dem verfahrensgegenständlichen Übergabsvertrag erfolgten, Liegenschaftserwerb die Grunderwerbsteuer von einer Gegenleistung zu bemessen ist.

Dazu ist zu erwägen:

Mit dem genannten Vertrag wurden der Bw. von ihrer Mutter land- und forstwirtschaftliche Grundstücke zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes der Übergeberin -gemeinsam mit einem Grundstück anderer Art überlassen.

Nach der Bestimmung des § 4 Abs.2 Z 2 GrEStG 1987 wird anlässlich der Übergabe von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken die Steuer vom Wert des Grundstückes, also vom einfachen Einheitswert berechnet. Werden in so einem Fall gleichzeitig Grundstücke anderer Art übergeben, so werden-in grunderwerbsteuerrechtlicher Hinsicht- zwei verschiedene Grundstücke übergeben; für das landwirtschaftliche Grundstück wird daher die Steuer vom Einheitswert, für das andere von der Gegenleistung erhoben. Bei gleichzeitiger Übertragung von land-und forstwirtschaftlichen Grundstücken ist die Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufzuteilen

Die auf das sonstige Grundstück entfallende Gegenleistung ist mittels einer Proportionalrechnung zu ermitteln, weil der (einfache) Einheitswert nur für die Anwendung des Sondertatbestandes des § 4 Abs.2 Z 2 GrEStG 1987 herangezogen werden kann, im Übrigen aber die Verkehrswerte in Ansatz zu bringen sind.(VwGH 18.01.1990, 89/16/0062; 17.05.1990, 89/16/0071)

Was Gegenleistung ist, wird in § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt (VwGH 26.02.2004,2003/16/0146; 28.02.2007,2005/16/0193): Überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet nur jede denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage.(z.B. 30.04.2003, 2002/16/0292,0293; 26.06.2003,2003/16/0077)

Gegenleistung iSd § 5 Abs.1Z 1 GrEStG 1987 ist die Summe dessen, was der Käufer (hier die Übernehmerin) an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält. Als Gegenleistung ist der nominale Kaufpreis maßgebend. Auch ein nicht sofort fälliger Kaufpreis bildet mit seinem Nennbetrag die Gegenleistung. (VwGH 02.02.1967, 1884/66; 30.03.1967, 1734/66; 28.06.2007, 2007/16/0028)

Ist der Erwerber eines Grundstückes eine aufschiebend bedingte Verpflichtung eingegangen, die nach allgemeinen Kriterien als Gegenleistung zu betrachten ist, so wird diese Verpflichtung mit Eintritt der aufschiebenden Bedingung zur Gegenleistung.(VwGH 30.09.2004, 2004/16/0087)

Bedingung ist entsprechend den §§ 696,704 ABGB die einem Rechtsgeschäft von den Parteien hinzugefügte Beschränkung, durch die der Eintritt oder die Aufhebung einer Rechtswirkung

von einem ungewissen Umstand abhängig gemacht wird. (VwGH 07.08.2003, 2000/16/0322, 0323, 0324)

Die aufschiebende Bedingung bringt das bedingte Recht durch ihren Eintritt zum Entstehen.

Eine aufschiebend bedingte Gegenleistung ist genauso zu beurteilen, wie eine nachträglich vereinbarte Gegenleistung iSd § 5 Abs.2 Z 1 GrEStG 1987. Erst mit Eintritt der Bedingung entsteht insoweit eine neue Grunderwerbsteuerpflicht, die durch einen zusätzlichen (selbstständigen) Grunderwerbsteuerbescheid festzusetzen ist. Der Steuertatbestand besteht hier in der zusätzlichen Leistung iVm dem, der Grundstücksübereignung zu Grunde liegenden Vertrag (hier Übergabsvertrag), der alleine den Tatbestand für die weitere Steuererhebung nicht bilden kann, weil die nachträgliche Leistung auf Umständen beruht, die erst nach Abschluss dieses Vertrages eingetreten sind. Da mit der Vereinbarung oder Gewährung einer nachträglichen zusätzlichen Gegenleistung ein eigenständiger Steuertatbestand verwirklicht wird, wirkt ein solches Ereignis auch nicht auf den ursprünglich steuerpflichtigen Erwerbsvorgang zurück, sondern lässt diesen unberührt. Eine nachträgliche zusätzliche Leistung ist in einem zusätzlichen Bescheid, der neben dem ursprünglichen Bescheid tritt, zu erfassen. (UFS 05.06.2009, RV/2369-W/06; 15.04.2011, RV/0379-W/08)

Aus dem Kontext des Punktes Fünftens des verfahrensgegenständlichen Übergabsvertrages geht hervor, dass die Bw. und ihre Rechtsnachfolger dann verpflichtet sind, ihrer Schwester bzw. deren Rechtsnachfolgern einen Bauplatz von ca. 1000m² aus einem bestimmten Teil der übergebenen Grundstücke herauszumessen, wenn die Schwester bzw. deren Rechtsnachfolger diese Leistung von der Bw. bzw. deren Rechtsnachfolgern bis zum 31.12.2050 verlangen. Dieses Recht ist somit von dessen Einforderung innerhalb eines bestimmten Zeitraumes durch die dazu Berechtigten abhängig, worin ein ungewisses Ereignis und damit eine Suspensivbedingung gemäß § 696 ABGB zu erblicken ist. (vgl. VwGH 18.07.2002, 2002/16/0125,0126)

Insoweit war dem Berufungsbegehren zu folgen.

Gleiches gilt auch für die, in Punkt drittens des Vertrages ausbedogene, Pflege und Betreuung der Übergeberin, im Falle der Krankheit bzw. des höheren Alters. Auch hier ist das Recht von einem unbestimmten Ereignis abhängig; nämlich einer Krankheit der Übergeberin und/oder, dass die Übergeberin ein höheres-eine Pflegebedürftigkeit indizierendes- Alter als zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses (zu diesem Zeitpunkt war diese sechzig Jahre alt) erreicht. Somit ist auch diese Verpflichtung bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer als aufschiebend bedingte Last nicht anzusetzen. (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, Grunderwerbsteuer § 5 Rz 65)

Wird in einem Vertrag lediglich die Ausführung einer, im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses unbedingten, Leistungsverpflichtung zu einem späteren Zeitpunkt vereinbart (z.B. die ausbedingene Verpflichtung des Übernehmers, einer dritten Person einen bestimmten Geldbetrag auszubezahlen, wird bis zum Tod des Übernehmers gestundet, vgl. UFS RV/0452-I/11) , so liegt keine aufschiebende Verpflichtung des Erwerbers vor, sondern es wurde lediglich die Fälligkeit der vereinbarten Leistung hinausgeschoben. Eine solche Verpflichtung, ist als eine, bei der Grunderwerbsteuerbemessung sofort in Ansatz zu bringende, Gegenleistung zu beurteilen.

Aus den aufgezeigten Gründen zählen im zu beurteilenden Fall zur Gesamtgegenleistung die gemäß § 16 BewG 1955 mit € 52.426,18 kapitalisierten o.a. lebenslänglichen Gebrauchsrechte der Übergeberin (Siehe dazu Vertragspunkt drittens) sowie die Verpflichtung der Bw. zur Zahlung eines Geldbetrages von insgesamt € 15.000,00 an ihre Schwester (Siehe dazu Vertragspunkt viertens)

Zur Bewertung der genannten Sachbezüge ist festzustellen:

Auf der Grundlage des § 15 Abs.2 EStG erging die Verordnung des BMF über die Bewertung bestimmter Sachbezüge. BGBl II 2001/416 idF BGBl II 2012/366.

Nach § 2 der Verordnung BGBl II 2001/416 idF BGBl II 2008/468 richtet sich die Bewertung von Wohnraum grundsätzlich nach dem Richtwert iSd Richtwertgesetzes BGBl 1993/800.

Im vorliegenden Übergabsvertrag fehlen Angaben über die genauen Verhältnisse des lebenslänglichen Wohnungsgebrauchsrechtes. Für die Bewertung dieses Rechtes wurde daher von einer iSd § 2 Abs.1 Richtwertgesetz beschriebenen Normwohnung für eine Person von ca 55 m² ausgegangen, auf die der niederösterreichische Richtwert von € 5,03/m² anzuwenden ist, wobei auch die mit der Einräumung des lebenslänglichen Wohnungsgebrauchsrechtes einhergehenden lebenslänglichen Berechtigungen zur Benutzung eines Autoabstellplatzes sowie zur Benutzung von Hof und Garten wertsteigernd zu berücksichtigen waren.

Somit ist für die aufgezeigten Nutzungs- und Gebrauchsrechte der Ansatz eines Monatswertes von € 300,00 als angemessen anzusehen.

Werden im Rahmen von landwirtschaftlichen Übergabsverträgen als Auszugsleistung u.a. Nutzungs- oder Wohnrechte ausbedungen die mit dem Ableben einer oder mehreren Personen jedenfalls erloschen, liegt eine wiederkehrende Nutzung oder Leistung vor, die gemäß § 16 BewG 1955 zu bewerten ist. (versicherungsmathematische Berechnung). Hinsichtlich der Berechnung siehe das Berechnungsprogramm betreffend Bewertung von Renten (§16 BewG 1955) auf www.bmf.gv.at.

Aufgrund dieser versicherungsmathematischen Berechnungsmethode wurden die in Rede stehenden Nutzungs- und Gebrauchsrechte ausgehend von einem monatlichen Wert von € 300,00 mit € 52.426,18 bewertet.

Da im zu beurteilenden Fall gemeinsam mit den land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken auch Grundvermögen anderer Art übergeben worden ist, war aus den vorstehend ausgeführten rechtlichen Gründen- der auf das sonstige Grundvermögen entfallende Teil der Gesamtgegenleistung von € 67.426,18 (€ 15.000,00+€ 52.426,18) mit Hilfe der auf Seite 13 der Berufungsentscheidung aufgezeigten Proportionalrechnung zu berechnen.

Mangels entsprechenden Angaben im Übergabsvertrag bzw. im Berufungsvorbringen- wurde, basierend auf Erfahrungswerten, der Verkehrswert vom land- und forstwirtschaftlichem Vermögen mit dessen doppelten dreifachen Einheitswert = € 31.800,00 und der Verkehrswert des Grundvermögens anderer Art mit dessen dreifachen Einheitswert = € 29.868,54 (vgl. Vertragspunkt Zwölftens) in Ansatz gebracht:

Somit verhält sich die Gesamtgegenleistung zur Summe der genannten Verkehrswerte wie x (= der auf das sonstige Grundvermögen entfallende Teil der Gesamtgegenleistung) zum Verkehrswert des letztgenannten Grundvermögens

$$\text{d.h.: } € 67.426,18 : € 61.668,54 = x : 29.868,54$$

$$x = € 67.426,18 \text{ mal } € 29.868,54 \text{ dividiert durch } € 61.668,54 = € 32.657,19$$

Die auf das sonstige Grundstück entfallende Gegenleistung, welche den dreifachen Einheitswert des Wohnwertes übersteigt, ist daher als Gegenleistung bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer in Ansatz zu bringen.

Insoweit war dem Berufungsbegehren nicht zu folgen.

Die Grunderwerbsteuer war daher wie folgt zu berechnen:

Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage: € 5.300,00 (Bemessungsgrundlage für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke) + € 32.657,19 (Bemessungsgrundlage für sonstiges Grundvermögen)=37.957,19

Davon gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2% von € 37.957,19 (gerundet gemäß § 204 BAO)= € 759,14

Der Unterschiedsbetrag zu der, im bekämpften Bescheid festgesetzten, Steuer beträgt € 290,61

Aus den aufgezeigten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Dezember 2013