

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GG, xxx, vertreten durch Mag. Hermann Mörtl, 3100 St. Pölten, Brunng. 18, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 18. Februar 2003 zu ErfNr. xxx/2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Begründung

Mit Übergabsvertrag vom 26. Jänner 2003 übergab Frau AG, ihrem Sohn, Herrn GG (dem nunmehrigen Berufungswerber, kurz Bw.) einen Teil ihres landwirtschaftlichen Betriebes, bestehend aus den Liegenschaften X mit allen mit diesen Liegenschaften verbundenen Rechten und Vorteilen, samt allem niet- und nagelfesten Zubehör und den landwirtschaftlichen Geräten und Maschinen. Der Bw. war bisher Pächter des landwirtschaftlichen Betriebes.

Im Übergabsvertrag wurde festgehalten, dass die Liegenschaften beim Finanzamt S im Einheitswertakt xx-1-xxx als landwirtschaftlicher Betrieb bewertet seien und dass der Hilfseinheitswert nach Abzug der vorbehaltenen Liegenschaften € 45.620,08 und der Wohnungswert € 23.836,69 zum 1. Jänner 2000 betrage. Als Übergabspreis wurde ein Betrag von € 184.682,08 vereinbart. Als weiteres Entgelt räumte der Bw. seiner Mutter auf deren Lebensdauer ein Ausnahmsrecht ein und übernahm er die Frau LK, geboren 1913, zustehenden Rechte. Sowohl die Rechte der Übergeberin, als auch die Rechte von Frau LK wurden von den Parteien mit € 2.180,00 jährlich bewertet.

Mit Bescheid vom 18. Februar 2003 setze das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber dem Bw. Grunderwerbsteuer in Höhe von € 4.156,84 (2 % von der ermittelten Gegenleistung von € 207.842,08) fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen die Anwendung der Bestimmung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG für die Übergabe des landwirtschaftlichen Betriebes beantragt. Bezuglich des Wohnungswertes wurde gebeten, die Grunderwerbsteuer nach der verhältnismäßigen Gegenleistung zu berechnen. Dabei sei die Vielfachung des Einheitswertes nach jenen Schlüsseln vorzunehmen, die sich in den einzelnen Regionen bewährt habe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG nicht zur Anwendung komme, da kein rein entgeltliches Rechtsgeschäft vorliege (die Summe des 3-fachen EW € 208.370,31 stehe einer Gegenleistung von € 207.842,08 laut Vertrag gegenüber).

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz bracht die Bw. ergänzend vor, dass im Vertrag ein unrichtiger Hilfseinheitswert angegeben worden sei. Eine Nachrechnung nach den tatsächlich übergebenen Flächen und Kulturgattungen habe nunmehr einen vorläufigen Hilfseinheitswert von € 37.837,00 ergeben, sodass unter Hinzurechnung des Wohnungswertes von € 23.836,69 ein Gesamteinheitswert von € 61.420,69 gegeben sei und der dreifache Einheitswert € 184.262,00 betrage. Die

Übergabsgegenleistung von € 208.370,31 liege daher deutlich über dem dreifachen Einheitswert.

Bei Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat wies das Finanzamt darauf hin, dass vom Bw. für den Wohnungswert nicht der um 35% erhöhte Einheitswert bekannt gegeben worden sei, weshalb auch bei Berücksichtigung des Berufungsbegehrens hinsichtlich des landwirtschaftlichen Hilfseinheitswertes wieder eine sogenannte gemischte Schenkung vorliege. Gemäß § 7 Z. 1 GrEStG sei daher unverändert 2 % von € 207.842,08 = € 4.156,84 Grunderwerbsteuer vorzuschreiben. Zusätzlich wäre aber noch vom Wohnungswert gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG 2 % von € 1.274,00 = € 25,48 Schenkungssteuer vorzuschreiben.

Mit Schreiben vom 1. April 2004 teile der Vertreter des Bw. mit, dass der Übergabsvertrag mittlerweile grundbücherlich durchgeführt sei und nunmehr die Neuberechnung der Einheitswerte für Frau AG und den Bw. erfolge. Weiters wurde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Dezember 2003 zur Zl. 2002/16/0246 hingewiesen.

Beweis wurde vom unabhängigen Finanzsenat noch erhoben durch Abfrage im elektronischen Grundinformationssystem zu EW-AZ xx-1-xxx. Daraus ergibt sich, dass mit Bescheid vom 18. März 2004 für die nunmehr dem Bw. zugerechneten landwirtschaftlichen Grundstücke ab 1. Jänner 2004 insgesamt ein Einheitswert von € 40.800,00 festgestellt wurde und dass der zuletzt festgestellte und gemäß AbgÄG 1982 um 35 % erhöhte Einheitswert für den Wohnungswert € 32.121,39 beträgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

In dem auch vom Bw. zitierten Erkenntnis vom 4. Dezember 2003 zur Zl. 2002/16/0246 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass Tatbestandsmerkmal der Ausnahmebestimmung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 unter anderem ist, dass das land- und forstwirtschaftliche Grundstück gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen wird. Obgleich bei solchen Übergabsverträgen immer auch eine Gegenleistung vorhanden und zu ermitteln ist, ist die Grunderwerbsteuer als Ausnahme vom Grundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern nach dem Wert des Grundstücks zu ermitteln. Eine weitere Differenzierung - etwa nach dem Umfang der Gegenleistung bzw ihrem Verhältnis zum Wert des Grundstücks - ist im Gesetz nicht enthalten. In diesem Sinne hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis Slg. Nr. 5778/F zur Vorgängerbestimmung des § 10 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1955 unter Bedachtnahme auf normsystematische Gesichtspunkte ausdrücklich ausgesprochen, dass die Steuer bei Übergabe von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken ohne jede Beschränkung vom Wert des Grundstückes zu berechnen ist. Dieser Auffassung ist auch im Geltungsbereich der (gegenüber § 10 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1955 inhaltlich unveränderten) Bestimmung des § 4 Abs.

2 Z 2 GrEStG 1987 zu folgen. Hingegen ist eine Auffassung, die Anwendung dieser Bestimmung sei auf "vollkommen entgeltliche Verträge" beschränkt, wobei ein "vollkommen entgeltlicher Vertrag" vorliege, wenn die Gegenleistung den dreifachen Einheitswert übersteigt, im Gesetz nicht gedeckt (vgl. VwGH 4.12.2003, 2002/16/0246).

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates wurden im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG erfüllt und ist daher die Grunderwerbsteuer für die Übertragung der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke vom (einfachen) Einheitswert zu berechnen. Da nicht der gesamte landwirtschaftliche Betrieb übergeben wurde, kann nicht der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorangegangen Feststellungszeitpunkt festgestellte Einheitswert herangezogen werden, sondern muss auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges ein besonderer Einheitswert iSd § 6 Abs. 3 GrEStG ermittelt werden. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates kann bei Ermittlung des besonderen Einheitswertes iSd § 6 Abs. 3 GrEStG der zum 1. Jänner 2004 zur EW-AZ xx-1-xxx festgestellte Einheitswert von € 40.800,00 als Anhaltspunkt dienen. Zu ermitteln wäre allerdings noch, ob zwischen dem Übergangszeitpunkt und dem 1. Jänner 2004 weitere Wertveränderungen eingetreten sind.

Da nach § 33 Abs. 2 BewG der übersteigende Wohnungswert als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen ist, kommt hierfür nicht die Bestimmung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG zur Anwendung. Deshalb ist als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer neben dem Einheitswert der land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke noch die anteilige Gegenleistung für die Übertragung dieses "sonstigen bebauten Grundstückes" anzusetzen. Für die Aufteilung der Gegenleistung sind allerdings nicht die Einheitswerte, sondern die Verkehrswerte der übergebenen Liegenschaften maßgeblich (vgl. VwGH 18.1.1990, 89/16/0062). Zur Höhe der Verkehrswerte wurde allerdings bisher weder vom Bw. ein Vorbringen erstattet, noch hat das Finanzamt darüber Ermittlungen angestellt.

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvereinscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§115 Abs.1) BAO unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können. Auch wenn das Finanzamt die Ermittlungen unterlassen hat, weil es von einer anderen Rechtsansicht ausging, so liegen dennoch hier die Voraussetzungen für eine Zurückweisung der Sache vor. Auf Grund der Anwendbarkeit der Bestimmung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG hätte jedenfalls ein anders lautender Bescheid zu ergehen gehabt. In welchem Umfang die Bemessungsgrundlage zu reduzieren ist, ist jedoch noch von weiteren Ermittlungen abhängig.

Der unabhängige Finanzsenat nahm aus folgenden Gründen von dem im § 289 Abs. 1 BAO eingeräumten Ermessen Gebrauch:

Billigkeitsgründe, die gegen eine Ermessensübung sprechen, liegen nach der Aktenlage nicht vor.

Für die Zweckmäßigkeit der Bescheidaufhebung spricht einerseits die Bestimmung des § 276 Abs. 6 BAO. Danach hat die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen zu erfolgen, woraus sich ergibt, dass die Ermittlung des Sachverhaltes primär der Abgabenbehörde erster Instanz obliegt.

Anderseits ist auf die Bestimmung des § 115 Abs. 2 BAO zu verweisen, wonach den Parteien Gelegenheit zu geben ist, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Nach § 276 Abs. 7 BAO kommt auch der Abgabenbehörde erster Instanz, deren Bescheid mit Berufung angefochten ist (im gegenständlichen Fall also dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien), im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat Parteistellung zu.

Bei Durchführung der Ermittlungen durch den unabhängigen Finanzsenat müssten Erklärungen des Bw. der Amtspartei mit der Gelegenheit zur Stellungnahme übermittelt werden und umgekehrt wären allfällige Stellungnahmen des Finanzamtes wieder dem Bw. zur Gegenäußerung zuzustellen, weshalb die Durchführung der Ermittlungen durch den unabhängigen Finanzsenat zu zeitlichen Verzögerungen führen würde. Im Übrigen kann die vom Finanzamt bei der Vorlage der Berufung angesprochene allenfalls noch erforderliche Festsetzung von Schenkungssteuer für die Übertragung des Wohnungswertes nur durch das Finanzamt erfolgen und steht es dem unabhängigen Finanzsenat nicht zu, im Rahmen des Grunderwerbsteuerverfahrens zur Frage der Schenkungssteuerpflicht Aussagen zu treffen. Die vom Finanzamt im eigenen Wirkungsbereich zu treffende Entscheidung, ob noch eine Schenkungssteuerfestsetzung zu erfolgen hat, spricht nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ebenfalls für die Zweckmäßigkeit der Zurückverweisung der Grunderwerbsteuerangelegenheit an die Abgabenbehörde erster Instanz, da damit die für das Grunderwerbsteuerverfahren und das Schenkungssteuerverfahren erforderlichen Ermittlungen gemeinsam vom Finanzamt durchgeführt werden können und sodann beide Verfahren gleichzeitig abgeschlossen werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Juli 2004