



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4. Juni 2002, StNr., ErfNr., betreffend Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide abgeändert wie folgt:

Die Schenkungssteuer wird festgesetzt mit (gemäß § 8 (1) ErbStG 2% vom steuerpflichtigen Erwerb von € 3.007,00 = € 60,14 gemäß § 8 (4) ErbStG 2% vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke von € 5.207,00 = € 104,14)	€	164,28
Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit (gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 mit 2% vom Wert der anteiligen Gegenleistung in Höhe von € 33.076,07)	€	661,52

Soweit durch diesen Bescheid ein Mehrbetrag festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung der Berufungsentscheidung fällig.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabevertrag vom 1. März 2002 übergab Herr J., geb. am 1942, seiner Tochter, der Berufungswerberin (Bw.), den landwirtschaftlichen Betrieb in A. zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes in Form eines Ausgedinges mit einem einvernehmlich festgestellten Wert von € 119.500,00.

Der zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebliche Einheitswert des landwirtschaftlichen Betriebes betrug € 23.546,00 für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen zuzüglich eines übersteigenden Wohnungswertes von € 18.023,00.

Auf Grund der gegebenen Wertverhältnisse zwischen den übergebenen Liegenschaften und der Gegenleistung erkannte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) im Übergabsvertrag eine gemischte Schenkung und setzte gegenüber der Bw. mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 4. Juni 2002 Grunderwerbsteuer in Höhe von € 2.390,00 (2% der Gegenleistung in Höhe von € 119.500,00) und mit Schenkungssteuerbescheid vom selben Tag ausgehend vom Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens von € 70.638,00 und des Wertes des Grundvermögens von € 54.069,00 abzüglich der Gegenleistung von € 119.500,00, somit ausgehend von einem steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke von € 5.207,00, unter Berücksichtigung eines Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG in Höhe von € 2.200,00, Schenkungssteuer in Höhe von € 54,28 fest (gemäß § 8 Abs.1 ErbStG (Steuerklasse I) 2 % vom steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von € 3.007,00= € 60,14 zuzüglich gemäß § 8 Abs.4 ErbStG 2 % vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 5.207,00= € 104,14 abzüglich Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft gemäß § 8 Abs.6 ErbStG 4 % von € 2.949,00 höchstens jedoch-€ 110,00).

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen wendete die Bw. ein, dass im Berufungsfall nicht berücksichtigt worden sei, dass eine bäuerliche Übergabe gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz vorliege. Da die dem landwirtschaftlichen Betrieb zurechenbaren Gegenleistung (rund 63%) dessen Wert übersteige, falle keine Schenkungssteuer für den Betrieb, sondern allenfalls nur für die Wohnhausübereignung an. Die Grunderwerbsteuer für die Betriebsübergabe (ohne Wohnhaus) berechne sich mit 2% von € 23.546,00 = € 470,92).

Entsprechend den Bestimmungen des § 5a NeuFöG in der Fassung BGBI I 56/2002 sei aber auch diese Grunderwerbsteuer nicht zu entrichten. Begründend führt die Bw. dazu aus, dass sie sich vor dem 1. März 2002, also dem Übergabestichtag, nicht in vergleichbarer Art

beherrschend betrieblich betätigt habe. Eine allenfalls erforderliche amtliche Bestätigung werde die Bw. nachreichen, sobald es das neue amtliche Formular dafür gebe.

Die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid und gegen den Schenkungssteuerbescheid wurden vom FAG mit der Begründung, dass im gegebenen Fall eine gemischte Schenkung vorliege, § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG aber nur für Verträge gelte, die zur Gänze entgeltlich seien, sowie mit dem Hinweis, dass lt. Vertrag der Übergeber Pensionist und die Übernehmerin Landwirtin sei, und daher bereits dem Vertrag zu entnehmen wäre, dass die Übernehmerin nicht Jungunternehmerin sei und § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG daher nicht zu gewähren sei, als unbegründet abgewiesen.

Zu dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag legte die Bw. einen Antrag auf Erstattung gemäß § 4 iVm § 5a NeuFöG – (Teil-) Betriebsübertragung (NeuFö 4) bei.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens erklärte die Bw., dass sie vor Übergabe des Landwirtschaftsbetriebes als Heilmasseurin tätig gewesen sei und dass der Betrieb zum Zeitpunkt der Übergabe an Herrn S. verpachtet gewesen sei. Dieser Pachtvertrag sei mit Übergabe des Betriebes an sie aufgelöst worden und sie bewirtschaftete den Betrieb selbst. Im Rahmen dieses Vorhalteverfahrens wurde weiters festgestellt, dass bei Aufteilung der Gegenleistung nach Verkehrswerten, auf das Grundvermögen eine Gegenleistung von € 33.076,07 entfällt.

Die Grundlagen der Berechnung der auf das Grundvermögen entfallenden Gegenleistung wurde dem FAG und der Bw. vorgehalten.

Da die Bw. jedoch meinte, dass die Aufteilung der Gegenleistung nicht nach dem Verkehrswert sondern nach dem Einheitswert zu erfolgen habe, wurde das Berufungsverfahren gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur Zi. 2005/16/0113 anhängigen Verfahrens ausgesetzt und nach dessen Beendigung mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. März 2007 wurde das Berufungsverfahren fortgesetzt, wobei bemerkt wird, dass dieser Beschluss keine Ausführungen zur Rechtsfrage, derentwegen die Aussetzungen erfolgte, enthält.

Das FAG stimmte in seiner Eingabe vom 11. September 2007 sowohl der Berechnung der auf das Grundvermögen entfallenden Gegenleistung wie auch der Anwendung des NeuFöG ausdrücklich zu.

Über die Berufung wurde erwogen:**Zur Grunderwerbsteuer:**

Auf Grund des § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Nach Abs. 2 Z 2 leg. cit. ist die Grunderwerbsteuer, 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, vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

Im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG ist gemäß § 6 Abs. 1 GrEStG der Einheitswert anzusetzen, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) bildet. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist.

Nach dem Erkenntnis des VwGH 4.12.2003, 2002/16/0246, ist die Auffassung, die Anwendung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG sei auf "vollkommen entgeltliche Verträge" beschränkt, wobei ein "vollkommen entgeltlicher Vertrag" vorliege, wenn die Gegenleistung den dreifachen Einheitswert übersteigt, im Gesetz nicht gedeckt. Bei solchen Übergabsverträgen, mit denen land- und forstwirtschaftliche Grundstücke gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen werden, ist immer eine Gegenleistung vorhanden und auch zu ermitteln, aber die Grunderwerbsteuer ist hier als Ausnahme vom Grundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern nach dem Wert des Grundstückes zu ermitteln. Eine weitere Differenzierung - etwa nach dem Umfang der Gegenleistung bzw. ihrem Verhältnis zum Wert des Grundstückes - ist im Gesetz nicht enthalten (UFS vom 26.1.2004, RV/0118-W/04).

Es ist weder die Ortsüblichkeit der Gegenleistung noch das Verhältnis zwischen der auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen entfallenden Gegenleistung zum Verkehrswert dieses Vermögens für die Anwendung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG maßgeblich.

Die vertragsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke wurden vom Übergeber seiner Tochter zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen.

Der landwirtschaftliche Betrieb wird von der Übernehmerin weitergeführt.

Der Tatbestand der Ausnahmebestimmung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG ist erfüllt und es ist daher für die Übergabe der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke gemäß § 4 Abs. 2 Z 2

GrEStG iV mit § 6 Abs. 1 und 2 GrEStG der Einheitswertes der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke in Höhe von € 23.546,00 der für die Berechnung der Grunderwerbsteuer maßgebliche Wert.

Nach § 5a Abs. 1 NeuFöG iV. mit § 6 Z 2 NeuFöG in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung (in der Folge: NeuFöG) liegt eine Betriebsübergabe 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 Abs. 2 Z 1 leg.cit. sind die Bestimmungen des § 1 Z 1 und Z 3 bis 5 sowie der §§ 3, 4, 5 und 7 für Betriebsübertragungen sinngemäß anzuwenden.

Auf Grund des Abs. 2 Z 2 leg.cit. wird die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne der Z 1 und 2 in unmittelbarem Zusammenhang stehen, soweit der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert € 75.000,00 nicht übersteigt, nicht erhoben.

Nach § 4 Abs. 2 der Verordnung zum Neugründungs-Förderungsgesetz, BGBl 483/2002, treten ua. die Wirkungen des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuföG vor dem 1. September 2002 nachträglich (rückwirkend) ein. Die Abgaben und Gebühren sind bei nachträglicher Vorlage des amtlichen Vordrucks (NeuFö 4) zu erstatten (zurückzuzahlen).

Der amtliche Vordruck (NeuFö 4) wurde mit dem Vorlageantrag vorgelegt. Bedenken, dass die sonstigen Voraussetzungen für die Begünstigung des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuföG nicht gegeben wären, bestehen nicht.

Da der für die Berechnung der Grunderwerbsteuer maßgebende Wert, der auf die Übertragung der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke entfällt, € 75.000,00 nicht übersteigt, und die Übertragung dieser land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke mit einer Betriebsübertragung im Sinne des § 5a NeuFöG in unmittelbarem Zusammenhang steht, ist die Grunderwerbsteuer, soweit diese auf Übertragung dieser land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke entfällt, nicht zu erheben.

Davon unberührt ist die Grunderwerbsteuer, soweit diese auf das Grundvermögen (übersteigenden Wohnungswert) entfällt.

Die Grunderwerbsteuer für die Übergabe des Grundvermögens ist gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Die auf das Grundvermögen entfallende Gegenleistung beträgt bei Aufteilung nach den Verkehrswerten unbestritten € 33.076,07.

Bei gleichzeitiger Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken und sonstigen Grundstücken ist die Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufzuteilen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 34a zu § 4 GrEStG).

Aus dem mit Eingabe vom 23. März 2006 von der Bw. ins Treffen geführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. November 2005, 2004/16/0095 kann nicht abgeleitet werden, dass eine Aufteilung der Gegenleistung auf das übergebene land- und forstwirtschaftliche Vermögen und das Grundvermögen nach den Einheitswerten zu erfolgen habe. Es lagen lt. dem, diesem Erkenntnis zu Grunde liegenden Sachverhalt als Grundstückswerte lediglich die Einheitswerte vor, sodass für den Verwaltungsgerichtshof lediglich nicht nachvollziehbar war, wie die belangte Behörde die anteilige Gegenleistung abweichend vom Verhältnis der vorliegenden Grundstückswerte errechnet hatte (UFS vom 24.8.07, RV/0940-W/06).

Die Grunderwerbsteuer war daher gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 mit 2% vom Wert der anteiligen Gegenleistung in Höhe von € 33.076,07 festzusetzen.

Zur Schenkungssteuer:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes ua. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes.

Im gegebenen Fall liegt unbestritten eine gemischte Schenkung vor. Dabei handelt es sich im gegebenen Fall ungeachtet der Tatsache, dass mehrere, zu unterschiedlichen Vermögensarten gehörige Grundstücke übergeben wurden, um einen einheitlichen Erwerbsvorgang.

Nach § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber.

Im Hinblick darauf, dass anlässlich des oa. Vorhalteverfahrens die Ansicht vertreten wurde, dass hinsichtlich des Erwerbes des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ein negativer Erwerb (die anteilige Gegenleistung übersteigt den Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens) vorläge und unabhängig davon die Schenkungssteuer für den Erwerb des Grundvermögens auf Grund der Differenz zwischen dem Wert des Grundvermögens und der auf das Grundvermögen anteilig entfallenden Gegenleistung festzusetzen sei, ist folgendes auszuführen:

Ist zwecks Feststellung des Umfanges der Begünstigung nach § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG, § 5a

Abs. 2 Z 2 NeuFöG, § 8 Abs. 6 ErbStG etc. ein einheitlicher Erwerbsvorgang fiktiv in mehrere Erwerbsvorgänge aufzuteilen, ändert dies nichts an der Einheitlichkeit des Erwerbsvorganges. Die Bemessungsgrundlage (Wert des Erwerbes) für die Schenkungssteuer bei einheitlicher Schenkung mehrerer Sachen ist unter allen Umständen die Summe der Bruttowerte der übertragenen Vermögensgegenstände abzüglich der Summe aller damit verbundenen Belastungen und Gegenleistungen (siehe dazu Stoll, "Schenkungssteuerrechtliche Einheits- oder Individualerfassung einer unentgeltlichen Übertragung mehrerer Grundstücke durch einen einheitlichen Rechtsvorgang", ÖStZ 1981, 226; VwGH vom 17.10.1968, 1719/67; UFS vom 6.7.05, RV/1449-W/04).

Gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG ermäßigt sich die nach den Abs. 1, 2 und 4 errechnete Steuer, soweit sie auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen entfällt, um 110 Euro, wenn durch die Zuwendung auch land- und forstwirtschaftliches Vermögen erworben wird.

Wie die Bw. bereits in ihrer Berufung erkannt hat, entfällt, da die dem Landwirtschaftsbetrieb zuzurechnende Gegenleistung dessen Wert übersteigt, keine Schenkungssteuer auf den Erwerb des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, sodass auch keine Begünstigung nach § 8 Abs. 6 ErbStG gegeben sein kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. April 2008