



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des C, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 21. März 2011 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Grunderwerbsteuer mit 2 v. H. von € 203.073,92, sohin im Betrag von € 4.061,48, festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabevertrag vom 1. Dezember 2010 hat W die in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft in EZ1 samt Baulichkeiten sowie den darauf geführten Gärtnereibetrieb samt allen Aktiven und Passiven zum Stichtag 31. Dezember 2009 an seinen Sohn C (= Berufungswerber, Bw) übergeben. Laut Vertragspunkt 4. "Gegenleistungen/Schuldüberbindung" verpflichtet sich der Bw die grundbücherlich sichergestellten Verbindlichkeiten, welche zum Stichtag insgesamt mit € 319.625,19 aushaften, in seine alleinige Zahlungspflicht zu übernehmen; dies unter vollkommener Schad- und Klagloshaltung des Übergebers.

Vorgelegt wurde das Formular NeuFö 3 betr. die Erklärung der Betriebsübertragung, worin ua. der Grunderwerbsteuerfreibetrag von bis zu € 75.000 beansprucht wird.

Der zuletzt festgestellte Einheitswert der Liegenschaft (Geschäftsgrundstück) beträgt € 34.100.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 21. März 2011, StrNr, ausgehend von den übernommenen Verbindlichkeiten und nach Abzug des Freibetrages gem. § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG von € 75.000, sohin ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 244.625,19 die 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 4.892,50 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wird die Festsetzung der Grunderwerbsteuer vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaft beantragt und vorgebracht, es handle sich um einen unentgeltlichen Erwerb (Betriebsfortführung). Der Betrieb sei aufgrund der stillen Reserven nicht real überschuldet. Es sei daher gem. § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG der Wert des Grundstückes und nicht der Wert der Gegenleistung (Höhe der übernommenen Schulden) für die Bemessung heranzuziehen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wird dahin begründet, die für den Erwerb der Liegenschaft vereinbarte Gegenleistung übersteige den dreifachen Einheitswert, sodass die Gegenleistung der Grunderwerbsteuer unterliege.

Im Vorlageantrag wird eingewendet, die Schuldübernahme betreffe nicht alleine die Liegenschaft, sondern den Betrieb als Gesamtes (bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter, Kundenstock, Firmenwert etc.). Die Gegenleistung entfalle daher nicht zu 100 % auf die Liegenschaft. Der Antrag auf Steuerfestsetzung vom dreifachen Einheitswert bleibe aufrecht.

In Beantwortung zweier Vorhalte des UFS wurde die Bilanz der "GärtnereiX" zum 31. Dezember 2009 vorgelegt und wurden die Teilwerte/gemeinen Werte in Euro wie folgt bekannt gegeben:

Grund und Boden: Betriebsgrundstück 472 m ² x EUR 250/m ² minus 10 % Bebauungsabschlag Gebäude: Teilwert	 106.200,00 <u>150.000,00</u>
Liegenschaftsvermögen zu TW/gem. Werten	256.200,00
Sonstige Aktiva lt. Bilanz	38.062,50
Firmenwert: EUR 10.000 x 10	<u>100.000,00</u>
Teilwerte des Betriebes	394.262,50
Schuldübernahme/Gegenwert	<u>319.625,19</u>
Positiver Verkehrswert des Betriebes	74.637,31

Neben dem Freibetrag nach NeuFöG werde der Freibetrag nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG von € 365.000 beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte (zB Übergabsverträge), die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz).

Die Steuer ist nach Abs. 2 Z 1 dieser Bestimmung dann vom Wert des Grundstückes (di. der dreifache Einheitswert) zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

Die Bestimmung des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG, wonach bei einem Kauf Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen ist, gilt auch für die anderen, einen Übereignungsanspruch begründenden Rechtsgeschäfte. Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt (vgl. VwGH 23.2.2006, 2005/16/0276). Grundsätzlich gehören auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, sich also im Vermögen des Veräußerers und zu dessen Gunsten auswirken, zur Gegenleistung (VwGH 28.2.2007, 2005/16/0193). *Schuldübernahmen* einer auf der Liegenschaft hypothekarisch sichergestellten Forderung als Kaufpreis oder sonstige Leistung gehören - neben einem allfälligen Barkaufpreis - jedenfalls zur Gegenleistung nach dem GrEStG (vgl. VwGH 20.8.1998, 95/16/0334; vgl. zu vor: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rzn 6 und 69 f. zu § 5).

Im Berufungsfalle wurde in Punkt 4. des Übergabsvertrages vom 1. Dezember 2010 ausdrücklich die Übernahme aller auf der Liegenschaft hypothekarisch besicherten Darlehensschulden im aushaftenden Betrag von € 319.625,19 durch den Bw, dies unter gleichzeitiger und vollkommener Schad- und Klagsloshaltung des Übergebers, vereinbart. Es liegt demnach eine Gegenleistung in Form der Schuldübernahme vor. Diesfalls kann nach Obigem - entgegen dem Berufungsvorbringen - nicht ernsthaft davon gesprochen werden, dass es sich um einen unentgeltlichen Erwerb handle, bei welchem gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer vom Wert des übertragenen Grundstückes zu bemessen sei. Zuzufolge des Umstandes, dass die Gegenleistung den dreifachen Einheitswert der Liegenschaft

übersteigt, ist gegenständlich die Grunderwerbsteuer ausgehend vom Wert dieser Gegenleistung zu bemessen.

In Übereinstimmung mit dem Vorbringen im Vorlageantrag ist festzuhalten, dass bei Vereinbarung eines Gesamtpreises für die Übergabe eines Grundstückes und rechtlich selbständigen Sachen – wie gegenständlich die Übergabe der Liegenschaft samt Gärtnereibetrieb – stets eine Aufteilung der Gegenleistung vorzunehmen ist. Die Gegenleistung ist nach dem Verhältnis aufzuteilen, in dem der Wert des Grundstückes zum Wert der beweglichen Sache bzw. des sonstigen Vermögens steht. Zur Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses sind die Grundstücke und das so. Vermögen mit dem Verkehrswert/gemeinen Wert zu bewerten (vgl. VwGH 27.9.1995, 93/16/0047; siehe dazu in *Fellner*, aaO, Rz 57 zu § 5 mit weiterer VwGH-Judikatur).

Anhand der übermittelten Bilanz zum 31. Dezember 2009 sowie der bekannt gegebenen Teilwerte/gemeinen Werte ergibt sich folgende Berechnung:

Verkehrswert Liegenschaft (Geschäftsgrundstück)	€ 256.200,00	87 %
Verkehrswert so. Aktiva	<u>€ 38.062,50</u>	13 %
Gesamterwerb	€ 294.262,50	100 %

Von der Gegenleistung € 319.625,19 entfallen sohin 87 % auf den Erwerb der Liegenschaft, ds. € 278.073,92. Unter Berücksichtigung des (bislang bereits gewährten) Freibetrages nach NeuFöG von € 75.000 verbleibt eine Bemessungsgrundlage von € 203.073,92, die Grunderwerbsteuer ist daher mit 2 % im Betrag von **€ 4.061,48** vorzuschreiben.

Dem Ansatz eine "Firmenwertes" laut vom Bw beigebrachter Berechnung in Höhe von € 100.000 kann nach Ansicht des UFS nicht entsprochen werden, weil gegenständlich keine Gesamtbewertung des Unternehmens, sondern eine Bewertung der einzelnen, dem Bw zugekommenen Wirtschaftsgüter im Rahmen der Verhältnisrechnung zugrunde zu legen und zu beurteilen ist, in welchem Umfang die erbrachte Gegenleistung einerseits auf die Liegenschaft und andererseits auf die sonstigen Vermögenswerte entfällt (vgl. zum "Firmenwert" zB bei der Erbschaftssteuer: VwGH 28.11.1980, 2676/78). Zudem ist ein Firmenwert nach der einhelligen Judikatur des VwGH nur dann als Aktivum ansetzbar, wenn sich bei Unternehmungen bestimmter Art eine feste allgemeine Verkehrsauffassung dazu gebildet hat und sofern sich zu seiner Ermittlung ein bestimmtes allgemein anerkanntes Verfahren entwickelt hat, was bislang nur auf Apotheken und Wirtschaftstreuhandunternehmen zutrifft (vgl. dazu in *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 35 ff. zu § 19 ErbStG).

Die im Antwortschreiben vom 13. April 2012 zusätzlich begehrte Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG (bis zu € 365.000) ist nicht zu gewähren, da nach dieser Bestimmung ausschließlich "*unentgeltliche* Erwerbe" von Vermögen gem. lit. a (Betriebe, Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile) dann von der Besteuerung ausgenommen sind, wenn bei dem verwirklichten Grunderwerbsteuertatbestand die Steuer nach § 4 Abs. 2 Z 1 oder Z 4 GrEStG (vom Wert des Grundstückes) zu berechnen ist. Diese Befreiungsvoraussetzungen liegen im Berufungsfalle eindeutig nicht vor, da es sich – wie oben dargelegt - um einen entgeltlichen Erwerb handelt, bei welchem die Grunderwerbsteuer gem. § 4 Abs. 1 GrEStG ausgehend von der vereinbarten Gegenleistung (Schuldübernahme) zu berechnen ist.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung insgesamt nur ein teilweiser Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 17. April 2012