

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Helge Fosen, Notar, vom 12. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 28. Oktober 2003 betreffend Erstattung gemäß § 4 iVm § 5a NEUFÖG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin und ihr Gatte haben am 21. Jänner 2002 vor dem einschreitenden Notar mit Wilhelm und Christine J. einen Übergabsvertrag über eine Liegenschaft in W. abgeschlossen. Bei der Liegenschaft handelt es sich im Wesentlichen um land- und forstwirtschaftliche Grundstücke.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 29. Jänner 2002 die Grunderwerbsteuer mit 225,74 € fest. Als Bemessungsgrundlage wurde die auf den übersteigenden Wohnungswert (§ 33 Abs. 2 BewG 1955) entfallende Gegenleistung herangezogen. Hinsichtlich der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke unterblieb die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer auf Grund der Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987.

Die Berufungswerberin brachte am 4. Oktober 2002 einen Erstattungsantrag gemäß § 4 iVm § 5a NEUFÖG ein und beantragte die Erstattung der Grunderwerbsteuer von 225,74 €.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde dieser Antrag mit der Begründung abgewiesen, dass die Begünstigung nach § 5a NEUFÖG nicht gewährt werden konnte, da für den Erwerb der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke keine Grunderwerbsteuer zur Vorschreibung kam.

In der gegenständlichen Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, die Bestimmung des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG sehe vor, dass die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung in unmittelbarem Zusammenhang stehen, nicht erhoben wird. Diese Bestimmung spreche ausdrücklich nicht von der Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken sondern es sei der Tatbestand weiter gefasst und befreie von der Grunderwerbsteuer, die in Zusammenhang mit der Übertragung des Betriebes anfällt. Zum Betrieb einer Landwirtschaft gehöre auch das Wohnhaus, an das Stallungen, Lagerräume, Garagen und so weiter angeschlossen seien. Vom Wohnhaus aus werde die Landwirtschaft verwaltet, sodass es sich um einen betriebsnotwendigen Bestandteil der Landwirtschaft handle. Der Gesetzgeber befreie spezifisch nach der jeweiligen Abgabenart unterschiedliche Vorgänge. In diesem Zusammenhang sei die Differenzierung zwischen der Grunderwerbsteuer für die Einbringung von Grundstücken auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage und auf Grund der Betriebsübertragung vom Gesetzgeber durchaus gewollt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2003 hat das Finanzamt die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde auf die Bestimmungen des § 30 Abs. 1 Z 1 BewG 1955, § 31 Abs. 2 Z 4 BewG 1955, § 33 Abs. 2 BewG 1955 und § 54 Abs. 1 BewG 1955 hingewiesen.

Im Vorlageantrag vom 21. November 2003 wurde die Anwendbarkeit des Bewertungsgesetzes 1955 im Zusammenhang mit den Bestimmungen des Neugründungs-Förderungsgesetzes in

Frage gestellt und überdies ausgeführt: Auch wenn der den Vergleichswert übersteigende Teil des Wohnungswertes nicht Teil des landwirtschaftlichen Betriebes, sondern im Sinne des Bewertungsgesetzes als sonstig bebautes Grundstück anzusehen ist, schließe dies eine Rückerstattung der Grunderwerbsteuer nach dem NEUFÖG nicht aus, da gemäß § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit der Betriebsübertragung in unmittelbaren Zusammenhang stehen, nicht erhoben wird. Auch wenn man die Differenzierung im Sinne des Bewertungsgesetzes vornimmt, könne kein Zweifel daran bestehen, dass auch die sonstigen bebauten Grundstücke gemäß § 54 Abs. 1 BewG 1955 mit der Betriebsübergabe in unmittelbaren Zusammenhang stehen, da ohne Wirtschaftsgebäude die Führung eines Betriebes nicht denkbar sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach dem § 6 Neugründungs-Förderungsgesetz (NEUFÖG), BGBl. I 106/1999 idgF sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes unbefristet anzuwenden auf Neugründungen, die nach dem 1. Mai 1999 erfolgen, sowie auf Betriebsübertragungen, die nach dem 31. Dezember 2001 erfolgen. Hinsichtlich Betriebsübertragung wird in § 5a Abs. 1 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 (Teilbetriebes) erfolgt und*
- 2. die nach der Übertragung die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat."*

Gemäß § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG gilt für derartige Betriebsübertragungen, dass die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des § 5a Abs. 1 NEUFÖG in unmittelbarem Zusammenhang stehen, nicht erhoben wird, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75.000 Euro nicht übersteigt. Dabei sind nach § 5a Abs. 2 Z 1 NEUFÖG die Bestimmungen der §§ 3, 4 und 7 NEUFÖG sinngemäß anzuwenden.

Aus § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen und des Bundesministers für Justiz zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben und die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert wird, BGBl II 2002/483 geht hervor, dass unter einem Betrieb im Sinne des § 5a NEUFÖG die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit zu verstehen. Ein Teilbetrieb im Sinne des § 5a NEUFÖG ist ein organisch geschlossener Betriebsteil eines Gesamtbetriebes, der mit einer gewissen Selbständigkeit gegenüber dem Gesamtbetrieb ausgestattet und eigenständig lebensfähig ist. Der (Teil-)Betrieb muss der Erzielung von Einkünften aus Land- und

Forstwirtschaft, Einkünften aus selbständiger Arbeit (einschließlich Einkünften aus sonstiger selbständiger Arbeit) oder von Einkünften aus Gewerbebetrieb dienen.

Nach § 33 Abs. 1 BewG 1955 ist der Wohnungswert der Wert der Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen. Der Wohnungswert ist beim landwirtschaftlichen Vermögen und beim Weinbauvermögen bis zu einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von 2.180,185 € Bestandteil des Vergleichswertes.

Gemäß § 33 Abs. 2 BewG 1955 ist, wenn der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelte Wohnungswert den in 33 Abs. 1 BewG 1955 genannten Betrag übersteigt, der den Betrag von 2.180,185 € übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen.

Mit dem Einwand, das Bewertungsgesetz 1955 sei im Bereich des NEUFÖG nicht anzuwenden, da im § 1 BewG 1955 das NEUFÖG nicht genannt ist, übersieht die Berufungswerberin, dass das NEUFÖG keinen eigenen Besteuerungstatbestand schafft, sondern nur normiert, unter welchen Tatbestandsvoraussetzungen bestimmte Abgaben, insbesondere die Grunderwerbsteuer nicht erhoben werden. Das NEUFÖG normiert daher außerhalb des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 eine zusätzliche Steuerbefreiung bzw. einen Erstattungsanspruch im Zusammenhang mit der Grunderwerbsteuer. Der bloße Umstand, dass dies außerhalb des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 geregelt ist, führt noch nicht dazu, dass jene Bestimmungen des Bewertungsgesetzes, die ausdrücklich für die Grunderwerbsteuer gelten, im Zusammenhang mit Tatbeständen, die nach dem NEUFÖG zu beurteilen sind, nicht anwendbar sein sollen. § 1 Abs. 2 BewG 1955 führt nämlich nicht das "Grunderwerbsteuergesetz" sondern die "Grunderwerbsteuer" als Anwendungsbereich an.

Zum Einwand, dass die Landwirtschaft vom Wohnhaus aus verwaltet wird und das Wohngebäude damit betrieblich genutzt sei, wird darauf hingewiesen, dass diese Komponente bereits im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen berücksichtigt ist, zumal beim landwirtschaftlichen Vermögen (Unterart nach § 29 Z 1 BewG 1955) der Wohnungswert bis zu einem Betrag von 2.180,185 € Bestandteil des Vergleichswertes ist und damit bei der Ermittlung des Wertes des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entsprechend berücksichtigt wird. Der Gesetzgeber hat also im § 33 Abs. 1 BewG 1955 bereits vorweggenommen, dass ein bestimmter Teil des Wohnungswertes (nämlich der 2.180,185 € nicht übersteigende Teil) zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Da im Zuge der Erhebung der Grunderwerbsteuer die Bestimmungen des Bewertungsgesetzes 1955 anzuwenden sind, kommt dieser gesetzlichen Fiktion entsprechende Bedeutung zu und ist bei der Beurteilung der Frage

heranzuziehen, welcher Vermögensteil der Erzielung von Einkünften dient bzw. Teil des privat genutzten Vermögens ist. Jenes sonstige Grundvermögen, das nach der Legaldefinition des § 33 Abs. 1 BewG 1955, dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dient, ist einkommensteuerrechtlich als notwendiges Privatvermögen zu qualifizieren, da es objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen und dessen Angehörigen dient (vgl. *Doralt*, EStG⁷, § 4 Tz. 54). Damit dient es nicht der Einkünfteerzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988. Die Berufungswerberin übersieht nämlich auch, dass gerade bei pauschalierten Landwirten für die Berechnung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nur der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens maßgeblich ist (vgl. § 1 Abs. 2 LuF PauschVO 2001, BGBl II 2001/54) und dieser Einheitswert auch als der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gilt. Der Wohnungswert iSd. § 33 Abs. 2 BewG 1955 bleibt bei der Berechnung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft außer Ansatz. Da nach § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen und des Bundesministers für Justiz zum Bundesgesetz, mit dem die Neugründung von Betrieben und die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben gefördert wird, BGBl II 2002/483 nur die einem Betrieb, der der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, dienenden Vermögensübertragungen vom Anwendungsbereich des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG umfasst sein sollen und der übersteigende Wohnungswert iSd. § 33 Abs. 2 BewG 1955 nicht Teil eines zu einem Betrieb gehörenden Vermögens ist, kann die auf diesen Wohnungswert entfallende Grunderwerbsteuer nicht von der Begünstigung des § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG erfasst sein.

Linz, am 7. Juli 2004