

GZ. RV/0433-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr.Friedrich Fellinger, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Grunderwerbsteuer im Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig mit 662,41 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Der Bw. ist Landwirt.

Strittig ist die Festsetzung von Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.140,75 € auf Grund folgenden Übergabevertrages.

Mit Notariatskat vom 8. Mai 2002 wurde zwischen dem Bw. und seinen Eltern ein Übergabevertrag geschlossen.

Die für die Berufungsentscheidung wesentlichen Vertragspunkte lauten:

"Zweitens: Die Eltern des Bw. übergeben an diesen und dieser übernimmt von Ersteren deren je zu einer Hälfte gehörigen Liegenschaften Einlagezahlen AB, BC, CD je Grundbuch XYZ, samt allen damit verbundenen Rechten und Pflichten, sowie samt allen dazugehörigen Grundstücken, dem dazugehörigen landwirtschaftlichen Betrieb mit der Hofstelle N. 2 ...

Drittens: Als Gegenleistung für diese Übergabe bedingen sich die Übergeber folgende Rechte und Leistungen aus:

- a) *Das lebenslängliche, grundsätzlich unentgeltliche, ausschließliche und grundbücherlich sicherzustellende Wohnungsrecht als Gebrauchsrecht.....*
 - b) *Die liebevolle Pflege und Betreuung,..., insbesondere die Zubereitung oder Beistellung der Speisen zu allen Mahlzeiten, weiters das Reinigen, Bügeln und Instandhalten der Kleidung und Wäsche,....*
 - c) *Hinsichtlich der Waldfläche des Grundstückes 1004 der Einlagezahl AB Grundbuch N.....steht den Übergebern das uneingeschränkte Fruchtgenuss- und Wirtschaftsführungsrecht zu.*
 - d) *Der Übernehmer hat die Kosten eines ortsüblichen und standesgemäßen Begräbnisses der Übergeber samt ortsüblicher Totenzehrung und die Kosten der Erhaltung der Familiengrabstätte zu tragen, jedoch nur insoweit, als diese Kosten nicht im Nachlass oder durch Versicherungsleistungen gedeckt sind.*
- Viertens: Der Übernehmer verpflichtet sich, einen mit einem Betrag von 6.675,00 € aushaltenden Kredit alleine zurückzuzahlen und die Übergeber diesbezüglich vollkommen schad- und klaglos zu halten.*
-
- Neuntens: Sämtliche Kosten und Abgaben, die mit der Errichtung, Vergebührungen und*

grundbücherlichen Durchführung des Vertrages im Zusammenhang stehen, werden vom Übernehmer allein getragen, welcher auch den alleinigen Auftrag zur Errichtung des Vertrages erteilt hat."

Mit Schreiben vom 7. Juni 2002 wurden durch die Abgabenbehörde erster Instanz folgende festgestellten Einheitswerte zum 1. Jänner 1998 im Hinblick auf gegenständliche Grundstücke an den Bw. übermittelt: Land- und forstwirtschaftliches Vermögen: 212.000,00 S, sonstiges bebautes Grundstück: 191.000,00 S.

Mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 2. Juli 2002 wurde die Grunderwerbsteuer vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO mit 1.140,75 € festgesetzt.

Diese wurde wie folgt berechnet:

Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2% von der Gegenleistung in Höhe von 57.037,28 € (gerundet gemäß § 204 BAO): 1.140,75 €

Die Gegenleistung sei wie folgt ermittelt worden:

Übernommene Verbindlichkeiten (aushaftend)	6.675,00 €
Wohnungsrecht bzw. andere nicht in Geld bestehende Nutzungen und Leistungen (Kapitalwert gemäß § 16 Bewertungsgesetz)	47.092,00 €
Fruchtgenussrecht (Kapitalwert gemäß § 16 Bewertungsgesetz)	3.270,28 €
Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	57.037,28 €

Begründung:

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, erfolge die Vorschreibung vorläufig.

Die Wohn- und Pflegerechte seien gemäß § 17 Abs. 2 BewG amtlich mit 5.232,44 € jährlich (kap.9-fach) bewertet worden. Das Fruchtgenussrecht mit 363,36 € jährlich (kap.9-fach).

Ebenso am 2. Juli 2002 wurde ein vorläufiger Bescheid gemäß § 200 BAO erlassen, der eine Schenkungssteuer in Höhe von 483,34 € festsetzt.

Diese würde sich wie folgt berechnen:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 2,5% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 9.763,00 €	244,08 €
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 11.963,00 €	239,26 €
Schenkungssteuer (gerundet gemäß § 204 BAO)	483,34 €

Die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Wert der Grundstücke (steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke)	11.963,76 €
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00 €
steuerpflichtiger Erwerb	9.763,76 €

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, erfolge die Vorschreibung vorläufig.

Der unentgeltliche Erwerb der Land- und Forstwirtschaft sei frei gemäß § 15 a SchStG.

Binnen offener Frist wurde Berufung eingebracht gegen den obigen Grunderwerbsteuerbescheid mit folgender Begründung:

Aus dem Übergabevertrag gehe eindeutig hervor, dass ein landwirtschaftlicher Betrieb zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes der Übergeber überlassen werde. Gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 sei die Grunderwerbsteuer nicht vom Wert der Gegenleistung, sondern vom Wert des Grundstücks zu berechnen.

Die belangte Behörde hätte dies offensichtlich nicht berücksichtigt. Lediglich hinsichtlich der übrigen Grundstücke sei die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Die Gegenleistung werde wie folgt ermittelt:

a) Wert der landwirtschaftlichen Grundstücke	15.406,64 €
--	-------------

b) Verkehrswert der landwirtschaftlichen Grundstücke	30.813,28 €
c) Verkehrswert der übrigen Grundstücke	16.496,73 €
Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte eine Gegenleistung von	57.037,28 €
ermittelt. Gegen die Ermittlung der Höhe dieser Gegenleistung werde kein Einwand erhoben.	

Von dieser Gegenleistung entfalle daher auf die übrigen Grundstücke ein Betrag von 19.888,57 €.

Die Grunderwerbsteuer sei daher wie folgt zu berechnen:

a) 2% vom Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke in Höhe von 15.406,64 €, daher	308,13 €
b) 2% von der Gegenleistung für die übrigen Grundstücke in Höhe von 19.888,57 €, daher	397,77 €
Die gesamte Grunderwerbsteuer betrage daher	705,90 €

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2002 wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:

Die Voraussetzungen für eine "begünstigte" landwirtschaftliche Übergabe iSd § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG seien nur dann gegeben, wenn insgesamt gesehen ein entgeltlicher Vorgang vorliege. Sei die vereinbarte Gegenleistung niedriger als der dreifache Einheitswert der übergebenen Liegenschaften, liege eine gemischte Schenkung vor. Unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.11.1956, Slg 1538/F führe Fellner in seinem Kommentar zum GrEStG 1987 (Rz 34 zu § 4) aus, dass in den Fällen, in denen der Einheitswert der übergebenen Liegenschaften die ausbedungenen Gegenleistungen übersteige, auch eine Schenkungssteuer zu erheben sei. Stelle sich eine bäuerliche Übergabe als eine gemischte Schenkung dar, dann sei abweichend von der Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 –

selbst wenn die übrigen Voraussetzungen nach dieser Gesetzesstelle vorliegen würden – die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Mit Schreiben vom 16. September 2002 wurde durch den Bw. der Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

In der Begründung führt die Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass die Voraussetzungen für eine "begünstigte" landwirtschaftliche Übergabe im Sinne des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 nur dann gegeben seien, wenn insgesamt gesehen ein entgeltlicher Vorgang vorliege. Sei eine vereinbarte Gegenleistung niedriger als der dreifache Einheitswert der übergebenen Liegenschaften, liege eine gemischte Schenkung vor.

Diese Auslegung gehe jedoch aus dem Gesetz nicht hervor.

Es sei gerade ein Wesensmerkmal der landwirtschaftlichen Übergaben, dass diese nur teilweise entgeltlich und zu einem großen Teil unentgeltlich seien, ansonsten würde der Fortbestand der Landwirtschaften gefährdet sein.

Die zitierte Gesetzesbestimmung solle aber generell landwirtschaftliche Übergaben begünstigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Grunderwerbsteuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Nach § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 ist diese jedoch vom Wert des Grundstückes zu berechnen, 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.

Als Wert des Grundstückes ist gemäß § 6 Abs. 1 lit a GrEStG 1987 im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 der Einheitswert anzusetzen, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit bildet. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt

festgestellt ist.

Im gegenständlichen Fall ist die gesamte Gegenleistung unstrittiger Weise mit 57.037,28 € berechnet worden.

Bei gleichzeitiger Übertragung eines landwirtschaftlichen Betriebes und sonstigen Grundstücken ist die Gegenleistung im Verhältnis der Verkehrswerte aufzuteilen (siehe auch das Erkenntnis des VwGH vom 17.5.1990, 89/16/0071).

Von der Abgabenbehörde erster Instanz wurde eine Aufteilung der Gegenleistung zu den begünstigten land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 und zu den übrigen – nicht begünstigten – Grundstücken im Schätzweg vorgenommen, wobei 17.714,015 €, somit 31,06 % auf den nicht begünstigten Erwerb entfallen würden.

Die vom Bw. eingereichte Berechnung geht von einem Anteil von 34,87% aus.

Beide Berechnungsarten wurden durch keinerlei Gutachten belegt. Der Senat geht von der Berechnung der Abgabenbehörde erster Instanz aus, die sich für den Bw. als günstiger darstellt.

Es entfallen folglich 17.714,015 € der Gegenleistung auf die nicht gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 begünstigten Grundstücke.

§ 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 bestimmt, dass Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des ErbStG 1955 und Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen sind, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Der Wert des Grundstückes ist in § 6 GrEStG 1987 geregelt, wobei im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 der Einheitswert anzusetzen ist.

Der Einheitswert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke von 212.000,00 S oder 15.406,64 € steht daher der anteiligen Gegenleistung von 541.099,84 S oder 39.323,26 €

gegenüber.

Der Wert des Grundstückes übersteigt folglich nicht den Wert der Gegenleistung, weshalb keine gemischte Schenkung, im Gegenteil ein rein entgeltlicher Vorgang vorliegt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat im Hinblick auf den Vergleich der beiden Werte gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 für den Wert der Grundstücke den dreifachen Einheitswert angesetzt.

Eine solche Vorgangsweise ist jedoch nicht vom Gesetz gedeckt. Ebenso im GrEStG 1987 ist in § 6 der Wert des Grundstückes eindeutig geregelt.

Verwiesen wird auf die zum Grunderwerbsteuergesetz 1955 ergangene Judikatur des VwGH. Der § 3 Z 2 GrEStG 1955 ist ident mit dem § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 und verweist ebenso auf den Wert des Grundstückes.

Im Grunderwerbsteuergesetz 1955 wurde der Wert des Grundstückes in § 12 geregelt. im Unterschied zum GrEStG 1987 findet sich dort keine Zweiteilung in Grundstücke, die mit dem einfachen, und solche die mit dem dreifachen Einheitswert anzusetzen sind.

Fest steht jedenfalls, dass nach ständiger Judikatur des VwGH als Wert des Grundstückes der im GrEStG 1955 selbst, in § 12 geregelte in Ansatz zu bringen ist (siehe die Erkenntnisse des VwGH vom 31.1.1985, 82/16/0134, vom 28.11.1979, 2826/78, vom 11.12.1986, 86/16/0020, und vom 18.1.1990, 89/16/0062).

Es ist daher zu schließen, dass auch für den Geltungsbereich des GrEStG 1987 der Wert des Grundstückes im Sinne des § 3 ident ist mit dem des § 6.

Fellner, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, § 3 Rz 29 und 33 geht von einem Ansatz des einfachen Einheitswertes aus, ebenso Czurda in Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, § 3 Tz 118.

Der § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 schließt daher die Begünstigung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 nicht aus. Da sämtliche sonstigen Voraussetzungen unstrittig vorliegen, ist die Steuer für den Erwerb der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke vom Wert des Grundstückes zu berechnen, somit gemäß § 6 Abs. 1 lit a GrEStG 1987 vom einfachen Einheitswert.

Die Grunderwerbsteuer war daher wie folgt zu berechnen:

2% vom Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke in Höhe von 15.406,64 €	308,13 €
2% von der Gegenleistung für die übrigen Grundstücke in Höhe von 17.714,015 €	354,28 €
Summe Grunderwerbsteuer	662,41 €

Linz, 20. Jänner 2004