

GZ. RV/1417-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr.Rudolf Schachner & Partner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Grunderwerbsteuer im Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage	Abgabe	
	Art	Höhe
426.868,57 S	Grunderwerbsteuer	8.537,00 S
	diesem Betrag entspricht in Euro	620,41 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe sind der Begründung zu entnehmen.

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

Am 24. August 2001 wurde zwischen dem Bw. und seiner Schwester P.H. und deren Eltern A.H. und B.H. ein Übergabs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag abgeschlossen, der im Wesentlichen folgenden Inhalt hat:

"1.:

Die Eltern des Bw., im Folgenden kurz Übergeber genannt, treten ab und übergeben an ihren Sohn den Bw., im Folgenden kurz Übernehmer genannt und dieser übernimmt von den Ersteren die Liegenschaft im Grundbuch der Katastralgemeinde L., EZ 28, Bauerngut X.Y., bestehend aus den Grundstücken 1113/6 Wald, sonstige 1113/37 Wald, sonstige 1114/4 Wald und 2231 landwirtschaftlich genutzt, je Katastralgemeinde G., 1906, 1908, 1930 je landwirtschaftlich genutzt, 1936 Baufläche landwirtschaftlich genutzt, 1948 Baufläche landwirtschaftlich genutzt, 1957, 1958 und 1995 je landwirtschaftlich genutzt je der Katastralgemeinde L. und 653 und 654 je landwirtschaftlich genutzt je der Katastralgemeinde O., wie diese Liegenschaft heute liegt und steht samt allen dazugehörigen Grundstücken und Baulichkeiten, dem gesamten lebenden und toten landwirtschaftlichen Inventar, jedoch ohne die persönliche Einrichtungsgegenstände sowie ohne den Personenkraftwagen der Übergeber, im Übrigen wie alles liegt und steht mit allen Rechten und Vorteilen, mit denen die Übergeber dieses Übergabsobjekt selbst besessen und benutzt haben oder doch zu besitzen und benützen berechtigt waren.

Die Vertragsparteien stellen fest, dass sich die Übergeber keine Liegenschaften im Eigentum zurück behalten. Mitübergeben werden auch allfällige Anteilsrechte an gemeinschaftlich genutzten Maschinen und Anlagen, sowie landwirtschaftlichen Genossenschaften wie auch allfällige, irrtümlich in diesem Vertrag nicht ausdrücklich bezeichnete Grundstücke.

2.:

Die Vertragsparteien vereinbaren einen Übergabspreis von 300.000,00 S. Die Begleichung dieses Übergabspreises erfolgt in nachstehender Weise:

.....

4.:

Die Übergeber bedingen sich nun auf ihre jeweilige Lebensdauer die nachstehend unentgeltlichen Wohnungs- und Ausgedingerechte aus und werden ihnen diese vom Übernehmer eingeräumt und zwar:

a) zur Wohnung: das Wohnrecht als Dienstbarkeit der Wohnung gemäß § 521 des ABGB 1. und 2. Satz in der im Erdgeschoss des Hauses 1 gelegenen Wohnung; diese Wohnung besteht aus Schlafzimmer, Bad und Vorraum rechts vorm Hauseingang gelegen, sowie einem weiteren Wohnraum in der Größe von etwa 22 m² links vom Eingang gelegen, der auch als Küche eingerichtet werden kann. Verbunden mit diesem Wohnrecht ist das Recht auf Einstellung eines Pkw in einem geeigneten Raum, sowie auf Mitbenützung allenfalls des Kellers und des Dachbodens. Die Übergeber sind auch berechtigt, sich im Hausgarten aufzuhalten, sich im Haus mit Ausnahme der Wohnräume des Übernehmers frei zu bewegen und sich auch auf allen zum Betrieb gehörigen Grundstücken frei zu bewegen und aufzuhalten. Der Übernehmer ist verpflichtet, die Wohnung der Übergeber auf seine Kosten Instandzuhalten. Die Übergeber haben auch Anspruch auf freien Strombezug für Beleuchtung und die üblichen Haushaltsgeräte und der Übernehmer ist auch verpflichtet die vorbehaltene Wohnung zu beheizen und allenfalls das erforderliche Brennholz in ofenfertigem Zustand in die Wohnung zu bringen.

Für den Fall, dass die vorbehaltenen Wohnräume der Übergeber im Erdgeschoss auf Grund eines Hochwassers zur Gänze oder auch nur teilweise unbenutzbar werden, ist der Übernehmer verpflichtet, den Übergebern während der Dauer dieser Behinderung ausreichende Wohnräume im 1. Obergeschoss unentgeltlich zur Benützung zur Verfügung zu stellen.

b) zur Verpflegung: für den Fall, dass im Anwesen X.Y. regelmäßig gekocht wird, haben die Übergeber Anspruch auf gemeinsame Verköstigung mit dem Übernehmer zu allen Haupt- und Zwischenmalzeiten gut und reichlich gekocht und angepasst dem jeweiligen Alters- und Gesundheitszustand der Übergeber, allenfalls auch auf die ärztlich verordnete Diätkost, entweder über den gemeinsamen Tisch mit dem Übernehmer oder über Verlangen der Übergeber auch in die Ausgedingewohnung gebracht, oder am Krankenbett verabreicht. Darüber hinaus – und für den Fall, dass im Haus nicht regelmäßig gekocht wird – sind die Übergeber berechtigt, für ihren eigenen Bedarf die üblichen Nahrungsmittel aus dem für den

täglichen Gebrauch bestimmten Hausvorrat zu entnehmen. Dieses Recht besteht nur, falls die Übergeber im übergebenen Haus wohnen.

.....

10.:

Für Steuerbemessungszwecke wird Folgendes festgestellt: der vom Finanzamt zur Aktenzahl Y.Z. festgestellte Einheitswert für den landwirtschaftlichen Betrieb beträgt 535.000,00 S, der Einheitswert für den übersteigenden Wohnungswert 387.000,00 S.

....."

Am 7. November 2001 wurde durch die Abgabenbehörde I. Instanz folgender Grunderwerbsteuerbescheid im Hinblick auf den Übergabs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 24. August 2001 mit A.H. erlassen.

Die Grunderwerbsteuer werde für den oben angeführten Rechtsvorgang mit 12.000,00 S festgesetzt.

Diese würde gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 2 % von der Gegenleistung in Höhe von 600.000,00 S entsprechen.

Die Gegenleistung sei wie folgt ermittelt worden:

Übergabspreis	150.000,00 S
Wohnungsrecht bzw. andere nicht in Geld bestehende Nutzungen und Leistungen (Kapitalwert gemäß § 16 BewG)	450.000,00 S
Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987	600.000,00 S

Das Wohnrecht des Übergebers sei auf die Dauer der gemeinsamen Nutzung mit jährlich 12.000,00 S bewertet worden und elffach kapitalisiert worden. Darüber hinaus sei das Wohnrecht mit jährlich 24.000,00 S bewertet und zweifach kapitalisiert worden. Das Recht auf Verpflegung sei für die Dauer der gemeinsamen Nutzung mit jährlich 18.000,00 S bewertet und elffach kapitalisiert worden. Darüber hinaus sei das Verpflegungsrecht mit jährlich 36.000,00 S bewertet und zweifach kapitalisiert worden.

Binnen offener Frist wurde Berufung gegen obigen Bescheid eingebracht.

Diese wurde wie folgt begründet:

Die Abgabenbehörde I. Instanz hätte bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer, die sich aus dem Übergabsvertrag ergebenden Gegenleistungen in voller Höhe der Grunderwerbsteuerbemessung zu Grunde gelegt und davon die 2 %-ige Grunderwerbsteuer vorgeschrieben. Dies entspreche nicht dem GrEStG, da gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 des GrEStG, wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück an ein Kind des Übergebers zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen werde, vom Wert des Grundstückes, also vom Einheitswert gemäß § 6 Abs. 1 des GrEStG zu berechnen sein würde.

Falls der Vorschreibung die Überlegung zu Grunde liege, dass bei einem gemischten Geschäft die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen sein würde, was jedoch aus der Bestimmung des § 4 überhaupt nicht abzuleiten sei, müsse weiter ausgeführt werden, dass für die Betrachtung, ob es sich nun um ein gemischtes Geschäft handle oder nicht, die Gegenleistung nun nicht wegen der Gesetzesänderung per 2001 mit dem dreifachen Einheitswert verglichen werden könne.

Da somit nach diesen Ausführungen die Grunderwerbsteuer nach dem Einheitswert und nicht nach der Gegenleistung zu berechnen gewesen wäre, werde der Antrag gestellt, den Grunderwerbsteuerbescheid zur Gänze aufzuheben und die Grunderwerbsteuer neuerlich unter Zugrundelegung des einfachen Einheitswertes vorzuschreiben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Jänner 2002 wurde obige Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dies wurde im Wesentlichen wie folgt begründet:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG seien Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich seien, insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder Gegenleistung übersteige. Als Wert des Grundstückes sei in der ab 1.1.2001 geltenden Fassung des § 6 Abs. 1 GrEStG das 3-fache des Einheitswertes anzusetzen. Da somit kein vollkommen entgeltlicher Erwerbsvorgang vorliege, sei die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu bemessen.

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2002 wurde durch den Bw. der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Die obige Berufung wurde am 29. Jänner 2002 der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 13. Februar 2004 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

Die Begünstigung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 könne lediglich für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke in Aussicht gestellt werden. Wie im Übergabsvertrag vom 24. August 2001 in Punkt Zehntens festgehalten, sei ein landwirtschaftlicher Betrieb mit dem Einheitswert 535.000,00 S und ein übersteigender Wohnungswert mit dem Einheitswert von 387.000,00 S übergeben worden.

Die auf die Übergabe entfallenden Gegenleistungen seien auf die jeweiligen Teile der Übergabe aufzuteilen.

Der nicht auf ein begünstigtes Grundstück entfallende Teil der Gegenleistung sei als solcher als Bemessungsgrundlage anzusetzen.

Lediglich für den begünstigten Teil könne der Einheitswert als Bemessungsgrundlage angesetzt werden.

Von der Abgabenbehörde erster Instanz sei die schätzungsweise Aufteilung der Gegenleistung wie folgt vorgenommen worden:

Einheitswert landwirtschaftlicher Betrieb	267.500,00 S
anteilige Gegenleistung darauf	440.631,43 S
Übersteigender Wohnungswert	193.500,00 S
anteilige Gegenleistung darauf	159.368,57 S

Der Bw. werde nun aufgefordert bekannt zu geben, ob diese Aufteilung außer Streit gestellt werden könne.

Eine eventuell eingereichte anderslautende Schätzung würde schlüssig zu begründen sein.

Mit Schreiben vom 5. März 2004 wurde mitgeteilt, dass die antragsgemäße Aufstellung der Gegenleistung außer Streit gestellt werden könne.

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 600.000,00 S 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 (übersteigender Wohnungswert) im Schätzungsweg vorgenommen. Demnach entfallen auf die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke 440.631,43 S, sowie auf den übersteigenden Wohnungswert 159.368,57 S. Diese Aufteilung ist auch vom Bw. als unstrittig behandelt worden.

Es entfallen folglich 159.368,57 S der Gegenleistung auf nicht gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 begünstigten Grundstücke.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 4.12.2003, 2002/16/0246, ausführt, ist die Beschränkung der Anwendung der obigen Begünstigung auf rein entgeltliche Verträge nicht

im Gesetz gedeckt.

Somit ist auch ein Vergleich der Gegenleistung mit dem Wert des Grundstückes – sei es der einfache oder der dreifache Einheitswert – nicht vorgesehen.

Sämtliche anderen Voraussetzungen der Begünstigung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 sind unstrittigerweise erfüllt.

Im Hinblick auf die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke ist daher die Grunderwerbsteuer mit 2% vom Einheitswert zu berechnen.

In Bezug auf den übersteigenden Wohnungswert ist als Bemessungsgrundlage vom darauf entfallenden Teil der Gegenleistung auszugehen.

Gemäß § 30 Abs. 2 Z 4 BewG 1955 iVm § 33 Abs. 2 BewG 1955 ist der den Vergleichswert übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen und kann daher nicht unter den Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 subsumiert werden.

Die Grunderwerbsteuer war daher wie folgt zu berechnen:

2% vom Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke in Höhe von 267.500,00 S	5.350,00 S
2% von der Gegenleistung für den übersteigenden Wohnungswert in Höhe von 159.368,57 S	3.187,37 S
Summe Grunderwerbsteuer gerundet	8.537,00 S

Linz, 22. März 2004