



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 26. Juni 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Grunderwerbsteuer im Betrag von € 248,04 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 18. Juni 2008 hat T, geb. 1930, seinem Sohn J (= Berufungswerber, Bw) die Liegenschaft in EZ1, landwirtschaftlicher Betrieb "TH", auf den Zeitpunkt der Vertragsunterfertigung übergeben. Als Gegenleistung wurde in dem auf dem zugehörigen Gst1 befindlichen Wohnhaus die Einräumung eines lebenslangen, unentgeltlichen Wohnungsgebrauchsrechtes für den Übergeber samt Ehegattin im Umfang der ausschließlichen Benützung eines Schlafzimmers im Ausmaß von 19 m² sowie der Mitbenützung weiterer Räumlichkeiten vereinbart; das Benützungsrecht wurde mit monatlich € 100 bewertet. Unter Punkt VI. wurde die Steuerbemessung vom Einheitswert gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 Grunderwerbsteuergesetz beantragt.

In der eingereichten Abgabenerklärung Gre 1 wurde der Einheitswert (EW) des landwirtschaftlichen Grundstückes zu EW-AZ1 des Finanzamtes Kufstein-Schwaz mit € 436,04 angeführt und dazu die EW-Abfrage betr. den Übergeber T, geb. 1930, sowie ein Berechnungsblatt betr. den Barwert des Nutzungsrechtes (mtl. Wert € 100, verbundene

Rente) vorgelegt. Der diesbezüglich nach versicherungsmathematischen Grundsätzen sich ergebende Wert von € 12.953,96 wurde als Gegenleistung verzeichnet.

Vom Finanzamt wurde erhoben, dass zu Gst1 in EZ1, bewertet als eigene wirtschaftliche Einheit als gemischt genutztes Grundstück zu EW-AZ2, zuletzt zum 1. Jänner 2006 (Wertfortschreibung) ein EW von erhöht € 23.300 festgestellt worden war.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 26. Juni 2008, StrNr, ausgehend von der auf das so. Grundstück (Grundvermögen) entfallenden Gegenleistung von € 12.486,60, ermittelt im Rahmen einer Proportionalrechnung in Gegenüberstellung der (geschätzten) Verkehrswerte, die 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 249,73 vorgeschrieben. Begründend wurde noch ausgeführt, der Erwerb des land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes sei gem. § 3 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idGf, steuerfrei, da der maßgebende Wert (EW) den Betrag von € 1.100 nicht übersteige (im Einzelnen: siehe Bescheid vom 26. Juni 2008).

Daneben wurde mit weiterem Bescheid Schenkungssteuer festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, zum Zeitpunkt der Vertragserstellung habe der Vertragsverfasser eine elektronische EW-Abfrage zu T, geb. 1930, durchgeführt. Es sei nur **ein** EW, nämlich zum landwirtschaftlichen Betrieb unter EW-AZ1 in Höhe von € 436,04, ausgewiesen und entsprechend in der Abgabenerklärung angeführt worden. Ein weiterer EW von € 23.300 betr. ein gemischt genutztes Gst, lautend auf den Übergeber als Eigentümer, sei bei Vertragserrichtung nicht aktenkundig gewesen. Da die Voraussetzungen hinsichtlich einer landwirtschaftlichen Übergabe gegen Sicherung des Lebensunterhaltes (Einräumung eines Wohnrechtes) iSd § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG vorlägen, sei die Grunderwerbsteuer lediglich vom einfachen EW von € 436,04 zu bemessen, der weniger als der nach § 3 GrEStG maßgebende Wert von € 1.100 betrage, sodass keine Grunderwerbsteuer anfalle. Hinsichtlich der Schenkungssteuer liege überhaupt keine rechtliche Grundlage vor, sodass beide Bescheide ersatzlos zu beheben seien.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 6. August 2008 wurde dahin begründet, dass neben dem landwirtschaftlichen EW der weitere EW für das gemischt genutzte Grundstück zum 1. Jänner 2006 festgestellt worden sei.

Im Vorlageantrag vom 4. September 2008 wurde ergänzend vorgebracht, im Hinblick auf den Entfall der Schenkungssteuer zum 1. August 2008 habe sich eine außerordentliche Rechts-situation ergeben. Darauf gründend habe der Vertragsverfasser eine elektronische EW-Abfrage zum Übergeber, geb. 1930, eingeholt mit dem Ergebnis, dass nur ein landwirtschaftlicher EW von € 436,04 bestehe. Da sohin ein Steueranfall auch bei alter Rechtslage

nicht gegeben gewesen sei, wäre der Übergabsvertrag am 18. Juni 2008 abgeschlossen bzw. der 1. August 2008 nicht abgewartet worden. Wie sich nunmehr herausstelle, bestehe ein weiterer EW zum übergebenen Grundbesitz. Allerdings sei dazu als Eigentümer der Sohn des Bw, nämlich T jun., geb. 1979, in der EDV angeführt. Diese in der alleinigen Einflusssphäre der Bewertungsstelle gelegene und völlig unerklärliche Fehlbezeichnung habe dazu geführt, dass zum Zeitpunkt der Vertragserrichtung keinem der Beteiligten dieser weitere EW bekannt gewesen sei und daher diese nachweisliche Fehlangabe (falsch bezeichneter Eigentümer) zu einer Entscheidung über den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses geführt habe. Demzufolge entbehren beide Bescheide jeglicher Rechtsgrundlage.

Die Einsichtnahme in den Bewertungsakt EW-AZ2 samt elektronischer Abfrage sowie eine telefonische Rücksprache bei der zuständigen Bewertungsstelle des FA Schwaz durch den UFS hat Folgendes ergeben:

Der letzte, jedenfalls ordnungsgemäß an T sen. als Eigentümer erlassene und rechtskräftige EW-Bescheid ist jener zum Stichtag 1. Jänner 1983, worin der EW mit erhöht ATS 270.000 = € 19.621,66 festgestellt wurde. Ca. im Jahr 2001 erfolgte die technische Umstellung bzw. "Überleitung" des Bewertungsaktes auf EDV bzw. Automatisation, in deren Zuge versehentlich die Zuordnung an ein falsches Steuersubjekt, nämlich an T jun., geb. 1979, in der EDV erfolgte. Erst aufgrund einer Vorsprache des Bw und seines Sohnes am 7. Juli 2008 ist beim FA Schwaz hervorgekommen, dass – lt. dortigem Aktenvermerk – die Überleitung mit einem falschen Steuersubjekt verknüpft worden war; es wurde am selben Tag eine Berichtigung durchgeführt und ein "Subjektausch" auf den zutreffenden Eigentümer T sen. vorgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach Abs. 2 Z 2 dieser Bestimmung ist die Steuer vom Wert des Grundstückes (= einfacher EW) zu berechnen, wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück ua. an ein Kind des Übergebers zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen wird.

1. Besteuerung bei landwirtschaftlicher Übergabe:

Bei bäuerlichen Übergabsverträgen handelt es sich um Verträge eigener Art mit erb- und familienrechtlichen Elementen, wodurch der Übergeber in einer verfrühten Erbfolge und

lebzeitigen Vermögensabhandlung seine bäuerliche Wirtschaft, sein Unternehmen oder sein Vermögen abtritt (VwGH 19.5.1983, 82/15/0110).

a) Wenn dabei die vom Übernehmer zu erbringenden Gegenleistungen (zB Ausgedinge, Entfertigungen etc.) den Wert der erworbenen Liegenschaften übersteigen, dann läge ein rein entgeltliches, allein der Grunderwerbsteuer unterliegendes Rechtsgeschäft vor. Diesfalls wäre, wenn ausschließlich ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück übertragen wird, die Grunderwerbsteuer zufolge § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG vom einfachen Einheitswert der Liegenschaft zu bemessen.

Werden land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke gleichzeitig mit einem Grundstück anderer Art übergeben, so werden zwei verschiedene Grundstücke übertragen. Für das landwirtschaftliche Grundstück wird die Steuer vom (einfachen) EW, für das andere Gst von der Gegenleistung erhoben.

Bei gleichzeitiger **Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken und sonstigen Grundstücken** ist die Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufzuteilen. Die auf die sonstigen Grundstücke entfallende grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung ist mittels einer Proportionalrechnung zu ermitteln. Hinsichtlich der landwirtschaftlichen Grundstücke kommt der Sondertatbestand nach § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG (Bemessung vom einfachen EW) zum Tragen (vgl. VwGH 17.5.1990, 89/16/0071; vgl. zu vor auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rzn 21-21a und 34 zu § 4, Rz 56 zu § 5).

b) Ein Übergabsvertrag kann auch eine **gemischte Schenkung** darstellen, wenn der Wert der dem Übernehmer obliegenden Gegenleistung wesentlich geringer ist als der Sachwert der überlassenen Liegenschaft (vgl. VwGH 19.10.1995, 95/16/0133). Stehen Leistung und Gegenleistung (Kapitalwert des Ausgedinges, Leistung an Dritte) im Übergabsvertrag in einem offensuren Missverhältnis, welches in Gegenüberstellung der Verkehrswerte zu beurteilen ist, so ist hinsichtlich der Wertdifferenz eine von den Parteien – insbesondere bei Vorliegen eines nahen Verwandtschaftsverhältnisses (vgl. VwGH 17.12.1998, 96/16/0241) – beabsichtigte Unentgeltlichkeit und damit eine gemischte Schenkung, die aus einem Kauf und einer Schenkung besteht, anzunehmen (VwGH 21.4.1983, 82/16/0172). Im Umfang des übersteigenden Wertbetrages unterliegt der Erwerb dann zusätzlich der Schenkungssteuer.

2. Einheitswert:

Nach § 6 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist als Wert des Grundstückes im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 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.

Nach § 2 Abs. 1 BewG ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Zum Grundvermögen gehört nach § 52 Abs. 1 BewG nicht Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen (§ 29 f. BewG) gehört. Gemischt genutzte Grundstücke zählen nach § 53 Abs. 5 BewG als bebaute Grundstücke zum Grundvermögen.

Das für die Erhebung der Grunderwerbsteuer zuständige Finanzamt ist dabei an die Feststellung des Lagefinanzamtes gebunden (vgl. VwGH 18.3.1971, 1599, 1600/70).

Im Rahmen der Grunderwerbsteuerbemessung, dh. im abgeleiteten Abgabenverfahren, ist grundsätzlich der zuletzt festgestellte Einheitswert (vgl. VwGH 23.9.1985, 85/15/0171) maßgebend; der diesbezügliche Feststellungsbescheid des jeweils zuständigen Lagefinanzamtes ist daher - und zwar sowohl was die Höhe des EW, die Art des Grundstückes als auch die Zurechnung angeht – verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen und damit gemäß § 192 BAO für Abgabenbescheide bindend (vgl. VwGH 22.10.1992, 91/16/0044).

Nach der einhelligen Judikatur und Lehre (vgl. *Ritz*, FJ 1997, 71, "Schenkungssteuer: Rechtschutz bei Abänderung von Einheitswertbescheiden"; *Ellinger/Wetzel*, BAO Wien 1980, 73, Anmerkung zu § 97; *Stoll*, BAO 1994, S. 1019; *Ritz*, BAO³, Rz 9 zu § 97) besteht diese Bindung allerdings nur dann, wenn der Grundlagenbescheid gegenüber dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides wirksam geworden ist. Eine Bindung für das Abgabenverfahren des Rechtsnachfolgers entfaltet daher ein an den Rechtsvorgänger **gerichteter** Einheitswertbescheid nur nach Maßgabe des § 191 Abs. 4 BAO (Wirkungsfiktion) iVm § 97 Abs. 2 BAO (Zustellfiktion).

Nach § 191 Abs. 1 lit a BAO **ergeht** der Einheitswertbescheid an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit **zugerechnet** wird.

Die Bindungswirkung für die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen setzt die **wirksame** Zustellung (Bekanntgabe) des betreffenden Grundlagenbescheides an denjenigen voraus, für den die Bindung bestehen soll (vgl. VwGH 6.4.1995, 93/15/0088).

Im Gegenstandsfalle steht anhand der durchgeföhrten Erhebungen (siehe eingangs) fest, dass von Seiten des Lagefinanzamtes ca. im Jahr 2001 im Rahmen der Überleitung des Bewertungsaktes EW-AZ2 betr. das gemischt genutzte Grundstück (Gst1, Grundvermögen) irrtümlich eine Zurechnung an T jun., geb. 1979, anstelle des tatsächlichen Eigentümers und Übergebers T sen. vorgenommen wurde; eine diesbezügliche Berichtigung wurde erst im Juli 2008 durchgeführt. Demzufolge ist der am 13. Jänner 2006 erlassene Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 2006 (Wertfortschreibung, erh. EW € 23.300), auf den das Finanzamt seine

Bemessung gestützt hat, an T jun. als denjenigen ergangen, dem diese wirtschaftliche Einheit (fälschlich) zugerechnet worden war. Insofern ist dieser Bescheid dem Übergeber nie rechtswirksam zugegangen und kann daher nach dem Obgesagten keinerlei Bindungswirkung im Hinblick auf den gegenständlichen abgeleiteten Bescheid bestehen, da es sich um keinen an den Übergeber **gerichteten** Grundlagenbescheid gehandelt hat.

Gleichzeitig steht fest, dass der zuletzt an den Übergeber als zutreffendes "Steuersubjekt" offenkundig rechtswirksam ergangene EW-Bescheid jener zum 1. Jänner 1983 war, worin der EW auf diesen Zeitpunkt im Betrag von erhöht ATS 270.000 = € 19.621,66 festgestellt wurde. Es ist daher dieser zuletzt gegenüber dem Übergeber wirksam festgestellte EW, der sohin Bindungswirkung entfaltet, der Steuerbemessung zwingend zugrunde zu legen.

Wenn der Bw dagegen vorbringt, es habe völlige Unkenntnis hinsichtlich des weiteren EW (gemischt genutztes Gst) vorgelegen, sodass eine diesbezügliche Heranziehung zur Steuerbemessung jeglicher Grundlage entbehre, ist dem Folgendes entgegen zu halten:

Abgesehen davon, dass der Motivation der Vertragsparteien bzw. den Umständen, die sie allenfalls zum Abschluss eines Vertrages und des diesbezüglichen Zeitpunktes der Vertragserrichtung bewegt haben, steuerrechtlich keine Bedeutung zukommen kann, erachtet der UFS das Vorbringen, es sei keinem der Vertragsbeteiligten neben dem landwirtschaftlichen EW der weitere EW betr. das gemischt genutzte Grundstück bekannt gewesen, insofern als nicht schlüssig bzw. nachvollziehbar, da ja insbesondere dem Übergeber nach dem Inhalt der beiden Bewertungsakten seit den 70er-Jahren betr. die beiden getrennt bewerteten wirtschaftlichen Einheiten (landwirtschaftl. Gst, gemischt genutztes Gst) die jeweiligen Bescheide zugekommen sind. Davon abhängig war beispielsweise auch die Grundsteuer an die Gemeinde zu entrichten.

Es kann also mit dieser Argumentation für die Berufung nichts gewonnen werden.

3. Grunderwerbsteuer:

Vom Lagefinanzamt wurde der EW des land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes zuletzt zum 1. Jänner 1995 mit € 436,04, jener des gemischt genutzten Grundstückes zuletzt zum 1. Jänner 1983 mit erhöht (umgerechnet) € 19.621,66 festgestellt.

Im Rahmen der anzustellenden Verhältnisrechnung ist nach Erfahrungswerten der Verkehrswert des landwirtschaftl. Gst mit dem 20fachen EW, das sind € 8.720,80, und der Verkehrswert des sonstigen Grundstückes (Grundvermögen) mit dem 10fachen EW, das sind € 196.216,60 anzusetzen (zusammen € 204.937,40). Die Übertragung der verschiedenen

Grundstücke erfolgte daher im Verhältnis:

landwirtschaftl. Gst im Umfang 4,26 %, so. Gst im Ausmaß von 95,74 %.

Die vom Bw zu erbringende Gegenleistung, vom Finanzamt anerkannt im Wert von € 12.953,96, entfällt folglich zu **95,74 %**, das sind **€ 12.402,12**, auf das so. Grundstück; bei diesem ist die Grunderwerbsteuer lt. Obigem (siehe 1.) von dieser anteiligen Gegenleistung mit 2 %, sohin im Betrag von **€ 248,04**, vorzuschreiben.

Hinsichtlich des übertragenen landwirtschaftlichen Grundstückes (Vorschreibung nach § 4 Abs. 2 Z 2 vom einfachen EW € 436,04) greift die Befreiungsbestimmung nach § 3 Abs. 1 Z 1 GrEStG.

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

Innsbruck, am 5. Februar 2009