



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 14. September 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 12. Juli 2005 betreffend Grunderwerbsteuer und Schenkungsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

- 1) Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z. 1 iVm. § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG 1987 festgesetzt mit 1.572,16 €.
- 2) Die Schenkungsteuer wird festgesetzt mit 1.862,89 €.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 14. März 2005 übertrug Herr A dem Berufungswerber den 1/3 Anteil des im Vertrag unter Punkt Erstens 1. bezeichneten Forstwirtschaftsbetriebes samt Betriebseinrichtung und allen Geschäftsaktiven und –passiven laut Jahresabschluss zum 30. Juni 2004 (Anmerkung: Die weiteren Mieteigentumsanteile wurden gleichzeitig an zwei Geschwister des Berufungswerbers übertragen).

Als Gegenleistung hat sich der Übergeber (Punkt 4.) für sich und seine Ehegattin die Pflege und Betreuung im Haus V, die Bestreitung der ärztlichen Betreuung sowie die Leistung eines monatlichen Barbetrages von 100,00 € ausbedungen.

Die (steuerlichen) Gesamtwerte des übertragenen Vermögens betrugen:

land- und forstwirtschaftliches Vermögen (Einheitswert)	235.823,35 €
---	--------------

Grundvermögen (Einfamilienhaus, Einheitswert)	36.800,00 €
bewegliches Anlage- und Umlaufvermögen (Teilwerte)	126.132,53 €
als Gegenleistung wurde angesetzt: Kapitalwert der Leibrente	8.387,52 €
Kapitalwert Pflege und Betreuung (auch für Ehegattin)	18.376,86 €
übernommene Betriebsverbindlichkeiten	34.642,70 €

Das Finanzamt setzte mit getrennten Bescheiden die Grunderwerbsteuer von der (anteiligen) Gegenleistung fest; die Gegenleistung wurde nach einer Verhältnisrechnung ermittelt, wobei die auf das Grundvermögen entfallende Gegenleistung berechnet wurde (insgesamt 97,51 %).

Mit weiterem Bescheid wurde die Schenkungsteuer festgesetzt, wobei die Bemessungsgrundlage nach einer Verhältnisrechnung (Aufteilung der anteiligen Gegenleistung auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, das Grundvermögen und das bewegliche Betriebsvermögen; Berücksichtigung des – anteiligen – Freibetrages nach § 15 a ErbStG) ermittelt wurde.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Die Berechnung der Grunderwerbsteuer bzw. der Schenkungsteuer widerspreche dem Gesetz bzw. der Rechtsprechung des VwGH nach dem Erkenntnis vom 4. Dezember 2003, Zl.: 2002/16/0246. Außerdem sei die Ertragslage des forstwirtschaftlichen Betriebes auf Grund der ökologischen Betriebsführung negativ und die Verpflichtung des Übergebers, ein zum Forstbetrieb gehöriges Forsthaus über behördlichen Auftrag entsorgen zu müssen, sei unberücksichtigt geblieben. Es liege ein "begünstigter" land- und forstwirtschaftlicher Übergabsvertrag vor, die Grunderwerbsteuer sei vom (einfachen) Einheitswert zu bemessen.

Das Finanzamt entschied über die Berufung mit Berufungsvorentscheidung dahingehend, als es die Grunderwerbsteuer § 7 Z. 1 GrEStG vom (anteiligen) Einheitswert der übertragenen Grundstücke festsetzte; die Schenkungsteurbemessung wurde dahingehend abgeändert, als Bemessungsgrundlage der (einfache) Einheitswert ("Wert der Gegenleistung") vom 3-fachen Einheitswert abgezogen wurde und der Freibetrag gemäß § 15 a ErbStG (anteilmäßig) auf die Bemessungsgrundlage angerechnet und die Steuer dementsprechend berechnet wurde. Die Schenkungsteuer sei deswegen festzusetzen, weil ein krasses Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung vorliege und daher von einer gemischten Schenkung auszugehen sei.

Im Vorlageantrag wird wiederum auf das oben zitierte VwGH-Erkenntnis hingewiesen und ergänzt, dass eine auch nur teilweise Unentgeltlichkeit nicht gegeben sei. Diesbezüglich hätten die Werte von Leistung und Gegenleistung festgestellt werden müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück an den Ehegatten, einen Elternteil, ein Kind, 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 im Falle des § 4 Abs. 2 Z. 2 der Einheitswert anzusetzen, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) bildet (§ 6 Abs. 1 lit.a GrEStG).

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG ist der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungsteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 141, in der jeweils geltenden Fassung, von der Besteuerung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Was die Regelung der Besteuerung von Übergaben von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen (allein oder zusammen mit anderem Vermögen) betrifft, ist auf das Erkenntnis des VwGH vom 4. Dezember 2003, 2002/16/0246, zu verweisen, in welchem – unter Hinweis auf die frühere Rechtsprechung – unter anderem ausgeführt wird:

"Im Erkenntnis vom 20. April 1977, Zlen.: 1309, 1310/76, hat der Gerichtshof ausgeführt, dass zur Erfüllung des Tatbestandsmerkmals "Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers" jedwede Leistung der Übernehmer eines land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes, sofern sie sich auch nur als ein Beitrag zur Sicherstellung des Unterhaltes darstellt (bei Erfüllung der sonstigen Voraussetzungen), zur Besteuerung des Erwerbsvorganges nach dem Wert des übergebenen Grundstückes führen müsse.

Im Erkenntnis vom 21. April 1983, 82/16/0172, wird ausgeführt (in diesem Fall wurde neben üblichen Ausgedingsleistungen auch die Verpflichtung zur Verschaffung einer Eigentumswohnung an ein gutschweichendes Kind durch den Übernehmer vereinbart): Die Steuer ist vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist (§ 10 Abs. 2 Z. 1 GrEStG 1955). Die Z. 2 dieser Gesetzesstelle normiert jedoch bei der Überlassung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken an eine der im Gesetz taxativ aufgezählten Personen zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers keine derartige Beschränkung. Daraus folgt, dass der Gesetzgeber die Übergabe land- und forstwirtschaftlicher Liegenschaften ohne jede Beschränkung erleichtern hat wollen.

Tatbestandsmerkmal der Bestimmung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG 1987 ist unter anderem, dass das land- und forstwirtschaftliche Grundstück gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen wird. Dies bedeutet, dass der Gesetzgeber davon ausgegangen ist, dass in allen Fällen des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG 1987 auch eine Gegenleistung vorhanden ist. Im bereits zitierten Erkenntnis vom 20. April 1977 hat der VwGH jeden Beitrag zur Sicherstellung des Unterhaltes als Gegenleistung bezeichnet. Obgleich also bei solchen Übergabsverträgen immer eine Gegenleistung vorhanden und zu ermitteln ist, ist die Grunderwerbsteuer als Ausnahme vom Grundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern nach dem Wert des Grundstückes zu ermitteln. Eine weitere Differenzierung – etwa nach dem Umfang der Gegenleistung bzw. ihrem Verhältnis zum Wert des Grundstückes – ist im Gesetz nicht enthalten. Die Rechtsansicht, die Anwendung der Bestimmung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG 1987 ist auf vollkommen entgeltliche Verträge beschränkt, wenn die Gegenleistung nicht den Einheitswert des Grundstückes oder 3-fachen Einheitswert übersteigt, findet im Gesetz keine Deckung."

Die Grunderwerbsteuer für die Übertragung des forstwirtschaftlichen Grundstückes hat daher nach der zuletzt genannten Gesetzesbestimmung zu erfolgen.

Was die Übergabe des übrigen Vermögens betrifft, ist auszuführen:

Wird in einem Übergabsvertrag die Übertragung mehrerer Vermögenswerte bzw. -arten vereinbart und eine einheitliche Gegenleistung für diese Übertragung vereinbart, so ist diese Gegenleistung im Verhältnis der Werte (Verkehrswerte) des übertragenen Vermögens aufzuteilen. Aus Zweckmäßigkeitssüberlegungen werden daher – wie im angefochtenen Bescheid – die Verkehrswerte des forstwirtschaftlichen Vermögens mit dem 20-fachen des Einheitswertes, das Einfamilienhaus mit dem 6-fachen des Einheitswertes und das übergebene sonstige Vermögen (bewegliches Anlage- und Umlaufvermögen) mit dem einfachen Wert (Teilwert) angesetzt und die Gegenleistung entsprechend aufgeteilt, was eine (anteilige) auf das Einfamilienhaus entfallende Gegenleistung in Höhe von insgesamt 2.677,78 € ergibt (das entspricht insgesamt 4,36 % der Gesamtgegenleistung, wovon beim Berufungswerber 1/3 als Gegenleistung anzusetzen ist).

Der Erwerb des übrigen Betriebsvermögens (bewegliches Anlage- und Umlaufvermögen) ist steuerfrei gemäß § 15 a ErbStG.

Demnach ergibt sich folgende Steuerberechnung:

Grunderwerbsteuer für forstwirtschaftliches Vermögen:

2 % gemäß § 4 Abs. 2 Z. 2 iVm. § 7 Z. 1 GrEStG vom ant. EW in Höhe von 78.607,78 € = 1.572,16 €.

Grunderwerbsteuer für Grundvermögen (Einfamilienhaus): 2 % der anteiligen Gegenleistung in Höhe von 892,59 €: steuerfrei gemäß § 3 Abs. 1 Z. 1 GrEStG.

Schenkungsteuer:

maßgeblicher Einheitswert	36.800,00 €
abzüglich Gegenleistung	892,59 €
abzüglich Freibetrag gemäß § 14 ErbStG	2.200,00 €
steuerpflichtiger Erwerb (gerundet)	32.707,00 €
davon gemäß § 8 ErbStG 3,5 % ErbSt =	1.144,75 €
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom Wert des Grundstückes (36.800,00 €) =	718,14 €

Linz, am 11. Juli 2007