



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H., 3580 Horn, Josef-Kirchner-Gasse 5, gegen die Bescheide vom 25. Jänner 2006 des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, vertreten durch ADir Josef Bartl, ErfNr., betreffend Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer entschieden:

Der Bescheid betreffend Grunderwerbsteuer wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit € 700,19
(gemäß § 7 Z 1 GrEStG 2% von der anteiligen Gegenleistung (§ 4 Abs. 1 GrEStG) in Höhe von € 23.809,09 = € 476,18 und
gemäß § 7 Z 1 GrEStG 2% vom Wert der land - und forstwirtschaftlichen Grundstücke
(§ 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG iV. mit § 6 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 GrEStG) in Höhe von
€ 11.200,32 = € 224,01).

Der Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Soweit durch diesen Bescheid ein Mehrbetrag festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung der Berufungsentscheidung fällig.

Entscheidungsgründe

Lt. Übergabsvertrag vom 30. März 2005 übergab L. seinem Sohn A. (in der Folge: Übernehmer, Berufungswerber, Bw.) die ihm zur Gänze bzw. zum Teil gehörigen Grundstücke EZ 15 ua. GB W. ua. zur weiteren Bewirtschaftung der Landwirtschaft gegen Sicherung des Lebensunterhaltes.

Als Gegenleistung wurde die Einräumung eines lebenslangen und unentgeltlichen Wohnungsrechtes sowie eines Ausgedinges für den Übergeber und die Schwestern des Bw., I., und E., vereinbart.

Das Wohnungsrecht umfasst das ausschließliche Nutzungsrecht an sämtlichen Räumlichkeiten eines Neubaus einschließlich des Rechtes der Mitbenutzung des Kellers.

Das Ausgedinge umfasst an Leistungen hinsichtlich der Ausgedingeräumlichkeiten die Beheizung und Tragung sämtlicher Betriebskosten einschließlich Stromkosten durch den Übernehmer.

Als weitere Gegenleistung übernahm der Bw. eine aushaltenden Schuld in Höhe von € 1.351,69.

Weiters wurde vereinbart, dass die Übernahme unter der auflösenden Bedingung erfolgt, dass im Falle eines Verkaufes des Vertragsgegenstandes oder einzelner vertragsgegenständlicher Grundstücke oder Grundstücksteile durch den Übernehmer oder dessen Rechtsnachfolger zu Lebzeiten der Schwestern des Übernehmers der erzielte Kaufpreis mit der oder den Schwestern zu gleichen Teilen aufzuteilen ist.

Für Zwecke der Gebührenbemessung wurde im Vertrag sinngemäß festgehalten, dass der Teilbetrag des Einheitswertes der land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke € 11.200,32 beträgt und dass das Wohnungsrecht samt Ausgedinge mit monatlich € 150,00 bewertet wird.

Der übersteigende Wohnungswert beträgt € 6.903,92.

Auf Grund der Angaben im Übergabsvertrag stellte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) den Kapitalwert des Wohnungsrechtes samt Ausgedinge gemäß § 16 BewG ausgehend vom Alter der jüngsten Berechtigten mit € 30.626,59 (€150,00 x 12 x 17,014771) fest und setzte mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 25. Jänner 2006 für den gegenständlichen Übergabsvertrag gegenüber dem Bw. Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Gegenleistung von € 31.978,28 (Kapitalwert gemäß § 16 BewG von € 30.626,59 zuzüglich übernommene Verbindlichkeiten in Höhe von € 1.351,69) mit € 639,57 fest.

Weiters setzte das FAG gegenüber dem Bw. mit gesondertem Schenkungssteuerbescheid vom 25. Jänner 2006 für den gegenständlichen Übergabsvertrag ausgehend vom Wert der übergebenen Grundstücke von € 54.408,60 und abzüglich der Gegenleistung von € 31.978,28 Schenkungssteuer in Höhe von € 945,50 fest.

In der gegen diese Bescheide rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete der Bw. ein, es handle sich beim gegenständlichen Übergabsvertrag bezüglich des landwirtschaftlichen Vermögens um eine Betriebsübertragung, die bis zu einem Vermögen von € 365.000,00 nach § 15a ErbStG von der Schenkungssteuer befreit sei.

Weiters wendete sich der Bw. gegen die Berechnung der Grunderwerbsteuer hinsichtlich des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, da diesbezüglich der einfache Einheitswert maßgeblich sei.

Der Berufung gegen die Schenkungssteuer wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 7. März 2006 teilweise stattgegeben und die Befreiung nach § 15a ErbStG gewährt. Die Gegenleistung aliquotierte das FAG im Verhältnis 2:1 des Einheitswertes des landwirtschaftlichen Vermögens zum übersteigenden Wohnungswert.

Die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 7. März 2006 als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung dazu führte das FAG sinngemäß aus, dass die anteilige, auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen entfallende Gegenleistung kleiner als die Hälfte des Verkehrswertes dieses Vermögens sei. Die Begünstigung nach § 4 Abs 2 Z 2 GrEStG stehe daher mangels Ortsüblichkeit der Gegenleistung nicht zu.

In der gegen diese Berufungsvorentscheidungen eingebrachten, als Vorlageantrag zu wertenden Eingabe, hielt der Bw. sein bisheriges Vorbringen aufrecht und meinte unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. November 2005, 2004/16/0095, die Gegenleistung sei entsprechend den Einheitswerten aufzuteilen.

Auf Grund eines Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) teilte der Bw. im Wesentlichen mit,
dass der landwirtschaftliche Betrieb derzeit vom Bw. geführt werde,
dass aus der übergebenen Landwirtschaft bisher keine Flächen verkauft worden seien und solche Verkäufe auch in absehbarer Zeit nicht notwendig und angedacht seien,
dass der Neubau bzw. Zubau bereits im Einheitswert von 1. Jänner 1998 erfasst sei und dieser eine nutzbare Wohn- und Lagerfläche von insgesamt 87 m² umfasse.
Als Wohnkostenersatz sei ein Erfahrungswert in der Region Irnfritz von € 350,00 zuzüglich € 100,00 Betriebskosten anzusetzen.

Den Verkehrswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gab der Bw. mit € 247.000,00 (Landwirtschaft 18 ha à € 9.000,00 = € 162.000,00; Hofstelle € 35.000,00; Maschinen und Geräte € 50.000,00) und den Wert des Wohnhauses mit € 125.000 (Altbestand € 55.000,00; Neubestand € 70.000,00) bekannt.

Gegen die Richtigkeit der nunmehrigen Sachverhaltsangaben des Bw. bestehen seitens des UFS keine Bedenken und das FAG nahm den vom UFS erhobenen Sachverhalt anlässlich einer Akteneinsicht ebenfalls zustimmend zur Kenntnis, sodass die vom Bw. offen gelegten Werte der Bemessung zu Grunde zu legen waren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Grunderwerbsteuer:

Auf Grund des § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Nach Abs. 2 Z 2 leg. cit. ist die Grunderwerbsteuer, 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, vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

Im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 ist gemäß § 6 Abs. 1 GrEStG der Einheitswert anzusetzen, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) bildet. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist.

Bildet das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, einen Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit), für die ein Einheitswert festgestellt ist, so ist nach Abs. 2 leg.cit. als Wert das Dreifache des auf das Grundstück entfallenden Teilbetrages des Einheitswertes anzusetzen; im Falle des § 4 Abs. 2 Z 2 ist der entsprechende Teilbetrag des Einheitswertes anzusetzen. Der Teilbetrag ist unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze, die für die Zerlegung der Einheitswerte gelten, zu ermitteln.

§ 33 BewG lautet auszugsweise:

"Wohnungswert"

(1) Wohnungswert ist 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 bei den unter § 29 Z. 1 und 3 genannten Unterarten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bis zu einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken

*ermittelten Wohnungswert von 2.180,185 Euro Bestandteil des Vergleichswertes (§ 39).
 (2) Übersteigt jedoch der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten
 Grundstücken ermittelte Wohnungswert den in Abs. 1 genannten Betrag, so ist der den Betrag
 von 2.180,185 Euro übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes
 Grundstück (§ 54 Abs. 1 Z. 5) dem Grundvermögen zuzurechnen.
 (3)*"

Nach dem Erkenntnis des VwGH 4.12.2003, 2002/16/0246, ist die Auffassung, die Anwendung des § 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG sei auf "vollkommen entgeltliche Verträge" beschränkt, wobei ein "vollkommen entgeltlicher Vertrag" vorliege, wenn die Gegenleistung den dreifachen Einheitswert übersteigt, im Gesetz nicht gedeckt. Bei solchen Übergabsverträgen, mit denen land- und forstwirtschaftliche Grundstücke gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen werden, ist immer eine Gegenleistung vorhanden und auch zu ermitteln, aber die Grunderwerbsteuer ist hier als Ausnahme vom Grundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG 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 (UFS vom 26.1.2004, RV/0118-W/04).

Es ist weder die Ortsüblichkeit der Gegenleistung noch das Verhältnis zwischen der auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen entfallenden Gegenleistung zum Verkehrswert dieses Vermögens für die Anwendung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG maßgeblich.

Die vertragsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke wurden vom Übergeber seinem Sohn zur weiteren Bewirtschaftung gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen.

Der landwirtschaftliche Betrieb wird vom Übernehmer geführt. Liegenschaftsverkäufe sind nicht beabsichtigt. Dem Übergeber wurde ein Wohnrecht und ein Ausgedinge auf Lebenszeit eingeräumt.

Die Leistungen an die Schwestern des Übernehmers stehen der Begünstigung nach § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG nicht entgegen (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band II, Grunderwerbsteuer, RZ 29 ff zu § 4 GrEStG).

Der Tatbestand der Ausnahmebestimmung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG ist erfüllt und es ist daher die Grunderwerbsteuer für die Übergabe der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG iV mit § 6 Abs. 1 und 2 GrEStG vom Teilbetrag des Einheitswertes der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke in Höhe von € 11.200,32 zu bemessen.

Die Grunderwerbsteuer für die Übergabe des Grundvermögens ist gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Bei gleichzeitiger Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken und sonstigen Grundstücken ist die Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufzuteilen (Fellner, aaO., Rz. 34a zu § 4 GrEStG).

Aus dem im Vorlageantrag ins Treffen geführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. November 2005, 2004/16/0095 kann entgegen der Ansicht des Bw. nicht abgeleitet werden, dass eine Aufteilung der Gegenleistung auf das übergebene land- und forstwirtschaftliche Vermögen und das Grundvermögen nach den Einheitswerten zu erfolgen habe. Es lagen lt. dem, diesem Erkenntnis zu Grunde liegenden Sachverhalt als Grundstückswerte lediglich die Einheitswerte vor, sodass für den Verwaltungsgerichtshof lediglich nicht nachvollziehbar war, wie die belangte Behörde die anteilige Gegenleistung abweichend vom Verhältnis der vorliegenden Grundstückswerte errechnet hatte.

Die Gesamtgegenleistung ergibt sich aus den übernommenen Verbindlichkeiten in Höhe von € 1.351,69 und dem Kapitalwert des Wohnrechtes samt Ausgedinge § 16 BewG von € 91.879,76 ($\text{€}450,00 \times 12 \times 17,014771$) mit insgesamt € 93.231,45.

Auf das Wohnhaus entfällt somit eine Gegenleistung von € 31.327,77 (Gesamtgegenleistung € 93.231,45 x Verkehrswert Wohnhaus € 125.000,00 / Verkehrswert des gesamten übergebenen Vermögens € 372.000,00).

Da das Wohnhaus entsprechend der Bestimmungen des § 33 BewG lediglich hinsichtlich des übersteigenden Wohnungswertes Grundvermögen darstellt und ein Teil des Wohnungswertes von € 2.180,185 Bestandteil des Vergleichswertes ist, entfällt somit nicht die gesamte auf das Wohnhaus entfallende Gegenleistung auf Grundvermögen, sondern lediglich ein Betrag von € 23.809,09 (Gegenleistung für Wohnhaus € 31.327,77 x übersteigendem Wohnungswert € 6.903,92 / Wohnungswert € 9.084,105).

Zur Schenkungssteuer:

Auf Grund des § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer.

Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt gemäß § 3 Abs 1 Z 1 und 2 ErbStG jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes sowie jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Für die Bewertung des land- und forstwirtschaftliches Vermögens sowie des Grundvermögens ist nach Maßgabe des § 19 Abs. 2 BewG der dreifache Einheitswert heranzuziehen.

Der dreifache Teilbetrag des Einheitswerts des übergebenen Vermögens beträgt € 54.408,60 (€ 33.696,84 für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen und € 20.711,76 für das Grundvermögen).

Sowohl die anteilige Gegenleistung für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen (€ 69.422,36) wie auch die anteilige Gegenleistung für das Grundvermögen (€ 23.809,92) übersteigen die jeweiligen dreifachen Einheitswerte bzw. deren Teilbeträge, sodass für eine Festsetzung einer Schenkungssteuer kein Raum bleibt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. August 2007