

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WR, Adr, vertreten durch Leitner + Leitner GmbH & Co KEG, Steuerberatungskanzlei, 4040 Linz, Ottensheimerstraße 30, vom 21. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 7. Februar 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 27. September 2006 hat JR ihrem Sohn WR die ihr gehörigen Hälftenanteile an der EZ, samt dem dazugehörigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gegen Einräumung des Wohnungsrechtes sowie gegen anteilige Übernahme des im Grundbuch sichergestellten Darlehens des Landes OÖ. übergeben.

Für Zwecke der Gebührenbemessung haben die Parteien des Übergabsvertrages das vereinbarte Wohnungsrecht für die Übergeberin mit einem Betrag von 450,00 € monatlich, Kapitalwert 79.794,54 €, bewertet. Die aushaftenden, übernommenen Verbindlichkeiten haben 170.808,33 € betragen.

Für diesen Rechtsvorgang hat das Finanzamt mit Bescheid vom 7. Februar 2007 dem Übernehmer Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 4.867,20 € vorgeschrieben, welche wie folgt berechnet wurde:

Ausgehend von einfachen Einheitswerten für die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke in Höhe von 52.397,11 €, für den zugehörigen Wohnungswert in Höhe von 6.831,25 € und für das Mietwohngrundstück in Höhe von 102.032,66 € hat das Finanzamt die Verkehrswerte der übergebenen Liegenschaftshälften geschätzt und sodann die Gegenleistung von insgesamt 250.602,87 € im Verhältnis dieser Verkehrswerte aufgeteilt.

EW Hälftenanteil		Verkehrswert		Gegenleistg.
L+F	2-fach	52.397,11 €	13,34 %	33.441,55 €
(26.198,55 €)				
üWW	10-fach	34.156,20 €		
(3.415,62 €)				
MWG	6-fach	306.097,98 €	340.254,18 €	86,66 %
(51.016,33 €)				
		392.651,29 €	100,00 %	250.602,87 €

Ausgehend von dieser proportionalen Aufteilung der Gesamtgegenleistung im Verhältnis von rund 13:86 hat das Finanzamt sodann die GrEST wie folgt ermittelt:

	BMG	2 % GrEST
L+F (Einf. EW)	26.198,55 €	523,97 €
Übrige (Ant. Gegenl.)	86,66 %	217.161,32 €
		4.343,23 €
		4.867,20 €

Dagegen hat WR, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, am 20. Februar 2007 Berufung erhoben, weil die vereinbarte Gegenleistung von insgesamt 250.602,87 € bei der Berechnung der GrEST im Verhältnis der einfachen Einheitswerte und nicht im Verhältnis der Verkehrswerte aufzuteilen sei. Diese Rechtsansicht stützt der Bw. auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 11. November 2004, 2004/16/0095, und die hiezu im fortgesetzten Verfahren ergangene Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) vom 7. März 2005, RV/1198-L/04. Überdies rügt der Bw., dass er die Ermittlung der Verkehrswerte seitens des Finanzamtes nicht nachvollziehen könne.

In der Folge wurde das Berufungsverfahren auf Antrag des Bw. von der Abgabenbehörde I. Instanz mit Bescheid vom 2. Mai 2007 ausgesetzt, weil gegen obige UFS-Entscheidung Amtsbeschwerde erhoben worden sei, sodass die Rechtsfrage wiederum beim VwGH unter der Zahl 2005/16/0113 anhängig sei.

Da es sich bei diesem Verfahren jedoch um einen Anlassfall hinsichtlich der zwischenzeitig erfolgten Aufhebung der Erbschafts- und Schenkungssteuer durch den Verfassungsgerichtshof gehandelt hat, ist es zu keiner inhaltlichen Entscheidung der offenen Rechtsfrage mehr gekommen.

Aus diesem Grund hat das Finanzamt am 4. Oktober 2007 die gegenständliche Berufung dem UFS zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt.

Der UFS hat sodann den Bw. von der erfolgten Fortsetzung des Verfahrens in Kenntnis gesetzt und ihm die Berechnung der Verkehrswerte, wie sie das Finanzamt vorgenommen hat (2:10:6), mitgeteilt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nur unter besonderen Voraussetzungen wird gemäß § 4 Abs. 2 Z2 GrEStG anlässlich der Übergabe land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke die Steuer vom Wert des Grundstückes, also vom (einfachen) Einheitswert, berechnet.

Bei gleichzeitiger Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken und sonstigen Grundstücken ist die Steuer für die ersteren vom Einheitswert, für die anderen Grundstücke von der Gegenleistung zu erheben. Dabei ist (mittels Proportionalrechnung) die **Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufzuteilen.**

VwGH vom 18. Jänner 1990, 89/16/0062, und vom 17. Mai 1990, 89/16/0071, 0072 (siehe weiters Fellner, Kommentar zum GrEStG, § 5 Rzn. 56, 57)

Wird für ein Grundstück und rechtlich selbständige Sachen ein Gesamtpreis vereinbart, ist stets eine Aufteilung vorzunehmen, wobei der Gesamtpreis nach dem Verhältnis aufzuteilen ist, in dem der Wert des Grundstückes zum Wert der beweglichen Sache steht. Zur Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses sind die Grundstücke und beweglichen Sachen mit dem Verkehrswert zu bewerten (vgl. zuletzt auch das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1992, Zi. 91/16/0053).

VwGH vom 27. September 1995, 93/16/0047, und sich darauf stützend der UFS vom 1. März 2004, RV/3238-W/02

In allen Fällen, in denen für die Ermittlung der GrESt-Bemessungsgrundlage eine einheitliche Gegenleistung aufzuspalten ist, ist die Berechnung im Verhältnis der gemeinen Werte der diesbezüglichen Wirtschaftsgüter vorzunehmen (BMF vom 4. Oktober 1996, 10 1001/4-IV/10/96, SWK 1997, S 49).

Nicht zuletzt nimmt der BFH in seinen Entscheidungen ebenfalls eine erforderliche Aufteilung der Gesamtgegenleistung nach den gemeinen Werten vor (zB BFH vom 7. Juli 2004, II R 3/02).

Entsprechend dieser gefestigten Rechtsansicht hat daher das Finanzamt auch im gegenständlichen Fall zum Zwecke der Berechnung der GrEST eine Aufteilung der Gesamtgegenleistung nach Verkehrswerten vorgenommen.

Demgegenüber begeht der Bw. in seinem Rechtsmittel – als alleinigen Streitpunkt - die Aufteilung im Verhältnis der Einheitswerte.

Die Höhe der Gesamtgegenleistung, der Einheitswerte und die Berechnungsmethode an sich sind unstrittig.

Soweit sich der Bw. für die Begründung seines Standpunktes vor allem auf die Entscheidung des VwGH vom 11. November 2004, 2004/16/0095, beruft, ist ihm zunächst entgegenzuhalten, dass das zitierte Erkenntnis zu einer anderen Rechtsfrage betreffend die Schenkungssteuer ergangen ist.

Bezüglich des Streitpunktes, ob das Wohngebäude Teil eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und damit von der Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG umfasst sei oder zum Grundvermögen gehöre, hat der Gerichtshof der belangten Behörde zunächst auch Recht gegeben. Dennoch hat der VwGH den angefochtenen Schenkungssteuerbescheid letztlich mit der Begründung aufgehoben, er könne bei einer von Amts wegen durchgeföhrten Überprüfung der Vergleichsrechnung nicht nachvollziehen, wie die belangte Behörde den Anteil der auf den Wohnungswert entfallenden Gegenleistung errechnet hat. Jedenfalls bedeute der errechnete Betrag nicht den Anteil an den Einheitswerten. Die insgesamt knappen Ausführungen des VwGH können nach Ansicht des UFS lediglich dahingehend interpretiert werden, dass die Berufungsentscheidung mit einem Begründungsmangel behaftet war. Vor allem wenn der VwGH außerdem (inhaltlich zu Unrecht) eine Nichtbeachtung des § 33 BewG beanstandet, stellt er offenkundig bloß auf die formale Qualität der zugrunde liegenden Berufungsentscheidung ab. Selbst wenn der VwGH in diesem Zusammenhang von einem „hier maßgeblichen Prozentsatz im Verhältnis der Einheitswerte“ spricht, rechtfertigt diese Formulierung für sich alleine nicht den weitreichenden Schluss, der Gerichtshof habe eine umfassende und abgabenübergreifende Änderung seiner Spruchpraxis beabsichtigt. Für eine solche Annahme fehlt einerseits eine ausreichende Begründung in der Entscheidung des VwGH und hätte in einem solchen Fall eines Abgehens von der bisherigen Judikatur auch ein verstärkter Senat zu entscheiden gehabt.

Nicht zuletzt gilt es zu bemerken, dass im zugrunde liegenden Verwaltungsverfahren betref-

fend die GrEST die Aufteilung der Gegenleistung im Verhältnis der Verkehrswerte gar nicht bestritten war.

Der zitierten Entscheidung des VwGH kann daher keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung beigemessen werden.

Im fortgesetzten Verfahren, UFS vom 7. März 2005, RV/1198-L/04, hat der UFS in diesem Fall zunächst zur Beurteilung des Vorliegens einer gemischten Schenkung ebenfalls einen Vergleich der Verkehrswerte vorgenommen und stützt sich im übrigen ausschließlich zur konkreten Berechnung der Schenkungssteuer auf die Bestimmung des § 19 ErbStG, weil damit rechnerisch verzerrte Steuerergebnisse vermieden werden könnten. Im Übrigen weist der UFS ausdrücklich auf die fehlende Begründung des VwGH hin, entscheidet jedoch letztlich zu Gunsten des Berufungswerbers.

Es handelt sich somit ebenfalls um eine Entscheidung im Einzelfall gegen die ständige Judikatur des VwGH und die Verwaltungspraxis, weshalb wohl von Seiten des Finanzamtes Amtsbeschwerde erhoben wurde.

Im Ergebnis kann jedenfalls aus dieser Berufungsentscheidung für den konkreten Fall insbesondere deshalb nichts gewonnen werden, weil sie ausschließlich auf die Berechnung der Schenkungssteuer abstellt.

Demgegenüber hat sich der UFS Kärnten erst kürzlich, UFS vom 20. Dezember 2007, RV/0159-K/06, mit dem Thema erneut ausführlich auseinander gesetzt und zur GrEST zweifelsfrei entschieden, dass eine Aufteilung der Gegenleistung nach dem Verhältnis der Verkehrswerte vorzunehmen sei. Zur Begründung weist der UFS auf die herrschende Lehre und Judikatur hin.

Darüber hinaus führt der UFS in einer weiteren Entscheidung vom gleichen Tag, UFS vom 20. Dezember, RV/0160-K/06, in der selben Sache zur Schenkungssteuer schlüssig aus, dass im üblichen Geschäftsleben der Wert eines Vermögensgegenstandes und somit die dafür zu erbringende Gegenleistung von realen, in Geld ausdrückbaren und am Verkehrswert orientierten Wertgrößen beeinflusst werde. Eine Preisgestaltung nach steuerlichen Werten finde nicht statt. Beim Erwerb von mehreren Vermögensgegenständen in einem Vorgang, wird sich die Höhe der Gesamtgegenleistung daher aus der Summe der den einzelnen Gegenständen zugemessenen, verkehrswertorientierten Einzelgegenleistungen ergeben.

Diese beiden, einander ergänzenden Entscheidungen geben die derzeit vorherrschende Rechtsansicht des UFS wieder. Die allgemeine Bedeutung ist daraus zu ersehen, dass die Entscheidungen einerseits, nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung, im Senat gefällt und ausführlich begründet wurden, und andererseits die Rechtssache umfassend in der Zeitschrift

UFS Aktuell besprochen wurde.

Dieser Ansicht schließt sich daher auch die entscheidende Behörde im gegenständlichen Fall an, weil sich eben a) nach der allgemeinen Lebenserfahrung eine Gesamtgegenleistung aus der Summe der adäquaten Teilleistungen zusammensetzt, welche von den Beteiligten nach Verkehrswerten, nicht jedoch nach steuerlichen Werten, ausgemessen werden, b) eine Vergleichsrechnung anhand von Einheitswerten außerdem ein Ungleichergebnis zur Folge hätte, da die steuerlichen Werte je nach Vermögensart unterschiedlich ermittelt werden und c) schließlich die Abgabenbehörde die Aufteilung des Gesamtentgeltes nach den Erfahrungen des täglichen Lebens eigenständig zu beurteilen hat.

Die Gegenleistung war daher im Verhältnis der Verkehrswerte aufzuteilen. Der Berufung kommt keine Berechtigung zu.

Im Übrigen hat das Finanzamt basierend auf dieser Rechtsansicht die GrEST zutreffend berechnet und erhebt der Bw. keine weiteren Einwände. Insbesondere bestreitet der Bw. - nach deren Bekanntgabe - die Höhe der Verkehrswerte nicht, welche nach Erfahrungswerten der Finanzämter geschätzt wurden und mangels konkreter gegenteiliger Angaben des Bw. somit als zutreffend angesehen werden können.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 6. Oktober 2008