



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn E.L., T., vertreten durch Herrn D.U., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 6. November 2002 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Gemäß § 7 Z. 1 GrEStG wird die Grunderwerbsteuer festgesetzt mit 2 % von der Gegenleistung für die übrigen Grundstücke (§ 5 GrEStG) in der Höhe von € 4.200,09 = € 84,00.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 14. Juni 2002 haben Herr L.E. und Frau M.L. Herrn E.L., dem Berufungswerber, die im Punkt "Erstens" dieses Vertrages bezeichneten Liegenschaften samt den Wirtschaftsgeräten, Werkzeugen und Maschinen übergeben. Als Gegenleistung für diese Übergabe haben sich die Übergeber auf ihre Lebensdauer verschiedene Ausnahmsrechte ausbedungen, welche in diesem Vertrag mit insgesamt € 56.043,-- bewertet wurden. Weiter wird in diesem Vertrag festgehalten, dass der Einheitswert für den landwirtschaftlichen Betrieb € 13.807,84 und der Wohnungswert € 4.869,08 beträgt und die Grunderwerbsteuerbefreiung des § 5a Abs. 2 Z. 2 Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG) in Anspruch genommen wird.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien wurde dem Berufungswerber für den Erwerb von Herrn L.E. mit Bescheid vom 6. November 2002 gemäß § 7 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) vom Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke (§ 4 Abs. 2 Z. 2 GrEStG) die Grunderwerbsteuer mit € 138,08 und von der Gegenleistung für den Wohnungswert (§ 5 GrEStG) mit € 84,--, also insgesamt mit € 222,08, vorgeschrieben. Begründet wurde diese Vorschreibung damit, dass die Befreiung gemäß § 5a NeuFöG nicht gewährt werden konnte, da die Befreiungskriterien nicht erfüllt worden seien.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass es ausschließlich auf das Vorliegen der gesetzlichen Erfordernisse seitens des Übernehmers ankomme und diese Voraussetzungen beim Übernehmer vorlägen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2003 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Grunderwerbsteuer nur mehr von der Gegenleistung für den Wohnungswert in der Höhe von € 84,-- festgesetzt. Begründet wurde diese Erledigung damit, dass der Wohnungswert als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen wäre und für dessen Übertragung § 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG nicht anwendbar wäre.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass das Wohn- und Wirtschaftsgebäude nicht als vom Betrieb losgelöste Einheit abgetrennt werden könne. Eine Herauslösung des Wohnungswertes aus dem Gesamteinheitswert verbunden mit einer gesonderten Beurteilung hinsichtlich der Gewährung der Begünstigung des NeuFöG erscheine als unzulässig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist nur mehr, ob die Begünstigung des § 5a NeuFöG auch für die auf den Wohnungswert entfallende Gegenleistung angewendet werden kann.

Nach § 33 Abs. 1 Bewertungsgesetz (BewG) ist der Wohnungswert 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 beim landwirtschaftlichen Vermögen und beim Weinbauvermögen bis zu einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von € 2.180,185 (bis 31. Dezember 2001 S 30.000,--) Bestandteil des Vergleichswertes.

Nach Absatz 2 dieser Gesetzesstelle ist, wenn der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelte Wohnungswert den in Absatz 1 genannten Betrag übersteigt, der den Betrag von € 2.180,185 übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen.

Nach dem § 6 NeuFöG sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes unbefristet anzuwenden auf Neugründungen, die nach dem 1. Mai 1999 erfolgen, sowie auf Betriebsübertragungen, die nach dem 31. Dezember 2001 erfolgen. Hinsichtlich Betriebsübertragung wird in § 5a Abs. 1 NeuFöG bestimmt:

"Eine Betriebsübertragung liegt vor, wenn

- 1. bloß ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb (Teilbetrieb) durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes (Teilbetriebes) erfolgt und*
- 2. die nach der Übertragung die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat."*

Nach § 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG wird die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des § 5a Abs. 1 NeuFöG in unmittelbarem Zusammenhang stehen, nicht erhoben, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert € 75.000,-- nicht übersteigt. In § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen und des Bundesministeriums für Justiz, BGBI. II 2002/483, betreffend die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben ist unter anderem normiert, dass ein Betrieb im Sinne des § 5a NeuFöG unter Anderem der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft dienen muss.

Unter den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nach § 2 Abs. 3 Z. 1

Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 ist gemäß § 4 Z. 1 EStG 1988 der Gewinn (§§ 4 bis 14) zu verstehen. Es ist demnach der allgemeine, aus § 4 EStG 1988 ableitbare Betriebsvermögens- bzw. Privatvermögensbegriff maßgebend. Notwendiges Betriebsvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen. Hingegen zählen zum notwendigen Privatvermögen jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen und dessen Angehörigen dienen, das sind alle in der privaten Sphäre genutzten Gegenstände. Darunter fällt etwa auch jenes sonstige Grundvermögen, das dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dient.

Kraft der Bestimmung des § 30 Abs. 2 Z. 4 BewG in Verbindung mit Abs. 1 Z. 1 des § 30 gilt der den Vergleichswert übersteigende Teil des Wohnungswertes ausdrücklich nicht als Teil des landwirtschaftlichen Vermögens. Damit dient der übersteigende Wohnungswert aber nicht der Einkünfterzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 EStG 1988. Gerade bei pauschalierten Landwirten ist für die Berechnung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nur der Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens maßgeblich. Der (übersteigende) Wohnungswert im Sinne des § 33 Abs. 2 BewG bleibt bei der Berechnung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft außer Ansatz.

Nach der Verordnung des BMF und BMJ, BGBI. II 2002/483, sind nur die für einen Betrieb, welcher der Einkünftezielung aus Land- und Forstwirtschaft dient, erforderlichen Vermögensübertragungen vom Anwendungsbereich des § 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG umfasst und nicht auch der (übersteigende) Wohnungswert nach § 33 Abs. 2 BewG, da dieser dem Grundvermögen zuzurechnen ist. Daher ist dieser Wohnungswert nicht von der Begünstigung nach dem NeuFöG umfasst und die Grunderwerbsteuer ist von der (anteiligen) Gegenleistung zu berechnen.

Zum Einwand, dass das Wohn- und Wirtschaftsgebäude nicht als vom Betrieb losgelöste Einheit abgetrennt werden kann, wird darauf hingewiesen, dass die betriebliche Nutzung bereits im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen berücksichtigt ist, zumal beim landwirtschaftlichen Vermögen (Unterart nach § 29 Z. 1 BewG) der Wohnungswert bis zu einem Betrag von € 2.180,185 Bestandteil des Vergleichswertes ist und damit bei der Ermittlung des Wertes des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens entsprechend berücksichtigt wird. Der Gesetzgeber hat also im § 33 Abs. 1 BewG bereits vorweggenommen, dass ein bestimmter Teil des Wohnungswertes (nämlich der € 2.180,185 nicht übersteigende Teil) zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Da im Zuge der Erhebung der Grunderwerbsteuer die Bestimmungen des Bewertungsgesetzes anzuwenden sind, kommt dieser gesetzlichen Fiktion entsprechende Bedeutung zu und ist bei der Beurteilung der Frage heranzuziehen, welcher Vermögensteil der Erzielung von Einkünften dient bzw. Teil des privat genutzten Vermögens ist. Jenes sonstige Grundvermögen, das nach der Legaldefinition des § 33 Abs. 1 BewG dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dient, ist einkommensteuerrechtlich als notwendiges Privatvermögen zu qualifizieren, da es objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen und dessen Angehörigen dient.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Mai 2006