



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Held Berdnig Astner & Partner Rechtsanwälte GmbH, 8010 Graz, Schloßgasse 1, vom 22. August 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel je vom 9. August 2011 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabevertrag vom 5.5.2011 übergaben die Ehegatten St je zur Hälfte die Liegenschaften EZZ XY je GB G an ihren Sohn M (in der Folge kurz Bw. genannt). Die anteiligen Einheitswerte betrugen zu AZ I für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb je 1.200,00 € sowie für den übersteigenden Wohnungswert je 10.828,25 €.

Als Gegenleistung räumte der Bw. seinen Eltern das alleinige und ausschließliche Wohnungsgebrauchsrecht im Schlafzimmer des Erdgeschosses des Hauses Gh ein. Sämtliche Betriebskosten trägt dabei der Übernehmer. Des Weiteren verpflichtete sich der Bw. zur Beistellung der Morgen-, Mittags- und Abendkost samt zweimaliger Jause, zur Betreuung und

Pflege in gesunden und kranken Tagen, sowie nach dem Tode der Übergeber zur Besorgung und Bezahlung eines ortsüblichen und angemessenen Begräbnisses sowie einer würdigen Grabstätte. Die zu erbringenden Leistungen wurden dabei mit monatlich je 450,00 € bzw. Begräbnis und Grabstätte mit je 2.000,00 € bewertet.

In Vertragspunkt 7.4. wurde zu Beweiszwecken festgehalten, dass der Bw. in den Jahren 2001 bis 2011 in Anbetracht des Übergabegegenstandes die nachfolgenden Investitionen aus Eigenem vorgenommen hat:

| | |
|--|-------------|
| 2001 Dachrenovierung der alten Brennereihütte | 1.000,00 € |
| 2001 bis 2002 Neuerrichtung des Schlachtraumes mit Kühlungen und Tiefkühlung | 23.000,00 € |
| 2003 Erneuerung der Rinderstalleinrichtung | 1.500,00 € |
| 2003 Errichtung einer Sat-TV-Anlage in allen Gästezimmern | 2.000,00 € |
| 2005 Errichtung einer neuen Brennereianlage und eines neuen Verkaufsraumes | 34.600,00 € |
| 2005 Ankauf eines gebrauchten Weingartentraktors mit Mulcher und Weingartenspritze | 13.500,00 € |
| 2008 Umbau bzw. Neugestaltung des Hinterhofes | 36.000,00 € |
| 2009 Kauf eines Laubschneiders und eines neuen Mähers | 8.000,00 € |
| 2010 Kauf einer Heuballenpresse | 5.000,00 € |
| 2011 Neugestaltung des Gästefrühstückraumes | 10.000,00 € |

Mit Bescheiden vom 9.8.2011 setzte das Finanzamt für die Erwerbsvorgänge die Grunderwerbsteuer mit jeweils 1.746,56 € fest mit folgender Begründung:

Einheitswert LN 2.400,00 €, 3-fach 7.200,00 €, Verkehrswert 24.000,00 €

Wohnungswert 21.656,50 €, 3-fach 64.969,50 €, Verkehrswert 108.282,50 €

Gegenleistung lt. Vertrag:

Wohnrecht 1 Zi. beleuchtet/beheizt, Verpflegung Übergeberin mtl. 196,20 €

Wohnrecht 1 Zi. beleuchtet/beheizt, Verpflegung Übergeber mtl. 156,96 €

*Wartung/Pflege je Übergeber mtl. 145,00 €, gesamt mtl. 290,00 €, --> kapitalisiert
67.035,00 €*

Begräbnis je Übergeber 2.200,00 €, gesamt 4.400,00 €

Grabstätte beide Übergeber 4.400,00 €

Forderungsverzicht Punkt 7.4. des Vertrages 134.600,00 €

Gesamtgegenleistung 210.435,00 €

davon entfallen auf den Erwerb von

- Einheitswert LN 38.179,20 €

3-facher Einheitswert LN 7.200,00 € --> 1-facher Einheitswert LN 1/2

- Wohnungswert 172.255,80 € --> Gegenleistung § 5 GrEStG 1/2

3-facher Wohnungswert 64.969,50 €

Gegen diese Bescheide wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht mit der Begründung, dass fälschlicherweise ein angeblicher Forderungsverzicht, welcher sich aus Pkt. 7.4. des Übergabevertrages ergeben hätte, als Gegenleistung berücksichtigt und der Ermittlung der Gesamtgegenleistung hinzugerechnet worden war. Tatsächlich habe der Bw. den Übergebern gegenüber aber nicht auf ihm zustehende Forderungen verzichtet. Im Vertrag sei lediglich zu Beweiszwecken festgehalten, dass der Bw. in den vergangenen 10 Jahren aus Eigenem Investitionen vorgenommen habe. Diese Leistungen würden mit dem nunmehrigen Erwerb der Liegenschaft in keinem Zusammenhang stehen.

Nach einem Vorhalt des Finanzamtes teilte der Bw. weiters mit, dass er diese Investitionen nicht für die Übergeber, sondern vielmehr für sich selbst in Erwartung der Übergabe getätigten habe, da er damit nicht warten wollte, bis er grundbürgerlicher Eigentümer der gegenständlichen Liegenschaft geworden wäre.

In der Folge legte das Finanzamt die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer, sofern sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Unter der Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG bei einem Kauf der

Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen zu verstehen.

Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage. Auch der ausdrückliche oder stillschweigende Verzicht auf eine Forderung bzw. deren "Fallenlassen" ist beim Wert der Gegenleistung zu berücksichtigen (vgl. VwGH 18.8.1994, 93/16/0111; vom 9.8.2001, 98/16/0319).

Im Gegenstandsfalle ist nunmehr strittig, ob dem Bw. durch die von ihm vor der Übergabe gemachten Investitionen in das Übergabsobjekt, sohin noch in die den Übergebern gehörigen Liegenschaften, eine Forderung entstanden ist, auf die er gegenüber den Übergebern anlässlich des Erwerbes verzichtet habe und ob damit in diesem Umfang eine grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung vorliege.

Was nun die Meinung des Finanzamtes anlangt, dem Bw. sei durch die Investitionen in den Um- und Ausbau des Übergabsobjektes eine Forderung gegen die Übergeber entstanden, worauf er verzichtet habe, so ist dem Folgendes entgegen zu halten:

Hinsichtlich der Investitionen in die übergebenen Liegenschaften kann insoferne nicht von einer Forderung des Bw. gegen die Übergeber gesprochen werden, da der Bw. ganz offenkundig in Erwartung der Übergabe der Liegenschaften und daher im Hinblick auf den seit längerem, in beiderseitigem Einvernehmen beabsichtigten Erwerb, nicht "in ein fremdes Grundstück" investiert und damit eine Forderung gegen die Liegenschaftseigentümer allenfalls auf Herausgabe oder Ersatz gehabt hat, auf die er nun verzichtet hätte, sondern vielmehr schon in sein - wenn auch zukünftiges - Liegenschaftseigentum. Da die Übergeber aus dem genannten Grund im Umfang der baulichen Investitionen (Um- und Ausbau) nicht "bereichert" wurden, konnte der Bw. von den Übergebern somit auch keinen Ersatz für die getätigten Investitionen fordern. Mangels Forderung kann daher von einem diesbezüglichen Forderungsverzicht, der als eine der Grunderwerbsteuer unterliegende Gegenleistung zu qualifizieren wäre, keine Rede sein.

Es darf in diesem Zusammenhang darauf verwiesen werden, dass etwa beim Bauen mit eigenem Material auf fremden Grund, gemeint die Aufführung eines (neuen) Bauwerkes (zB Einfamilienhaus) auf einem fremden Grundstück, dann, wenn die Bauführung mit Wissen und Willen des Grundeigentümers erfolgt und sie nicht sogleich dem redlichen Bauführer untersagt, dieser außerbücherliches Eigentum an der Liegenschaft erwirbt und dem früheren

Eigentümer nur den gemeinen Wert für den Grund zu ersetzen hat (§ 418 ABGB). Entgegen dem sonst geltenden Grundsatz "superficies solo cedit" wird der frühere Eigentümer aufgrund seiner Zustimmung zur Bauführung nicht im Umfang der Bebauung "bereichert", weshalb der Bauführer keinen Ersatz für die getätigten Bauaufwendungen fordern kann.

Analog dazu ist aber im Hinblick auf die gegenständlich getätigten Investitionen, dies mit Wissen und Willen der Übergeber in Anbetracht einer bevorstehenden Übergabe der Liegenschaften, von keiner Bereicherung der Übergeber im Umfang der getätigten Aufwendungen des Bw. auszugehen, bezüglich derer dem Bw. eine Forderung bzw. ein Herausgabe- oder Ersatzanspruch zugestanden hätte.

Daraus folgt, dass die lt. Pkt. 7.4. des Übergabevertrages vom Bw. getätigten Investitionen nicht als Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG anzusehen sind und daher bei der Ermittlung der Gesamtgegenleistung nicht zu berücksichtigen sind.

Die Gesamtgegenleistung beträgt daher 75.835,00 €, welche entsprechend dem Verhältnis zwischen land- und forstwirtschaftlichen Verkehrswert einerseits und dem Verkehrswert des übersteigenden Wohnungswertes andererseits aufzuteilen ist, sodass sich eine auf den übersteigenden Wohnungswert entfallende anteilige Gesamtgegenleistung in Höhe von 62.076,26 € ergibt.

Da diese jedoch geringer ist als der dreifache Einheitswert für den übersteigenden Wohnungswert, ist gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG die Grunderwerbsteuer für den übersteigenden Wohnungswert vom Wert des Grundstückes, sohin vom dreifachen Einheitswert in Höhe von 64.969,50 € zu berechnen.

Die Grunderwerbsteuer bemisst sich daher jeweils wie folgt:

Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 2% vom Wert der land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke (§ 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG) in Höhe von 1.200,00 €, das sind **24,00 €**.

Gemäß § 7 Z 1 GrEStG 2% vom Wert des Grundstückes - dreifacher Einheitswert - (§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG) in Höhe von 32.484,75 €, das sind **649,70 €**.

Der Berufung war daher auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage statzugeben und die Grunderwerbsteuer mit insgesamt jeweils 673,70 € festzusetzen.

Graz, am 12. September 2012