

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 4. Mai 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Laut Übergabsvertrag vom 3. Februar 2004 ist P Eigentümer von insgesamt 388/902 Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft in EZ1, diese verbunden mit Wohnungseigentum an den Wohnungen W 3, W 4, W 6 sowie Geschäftsräum, Lagern und Garage, worauf er die Fremdenpension "St" in Form eines Einzelunternehmens betreibt. Im Lastenblatt sind Pfandrechte zugunsten verschiedener Bankinstitute im Nennwert von gesamt rund € 6,1 Mio. sowie zwei Pfandrechte und ein Wohnungsrecht zugunsten der Ehegattin H verbüchert.

Gemäß Vertragspunkt 2. übergibt P seiner Tochter C (= Berufungserberin, Bw) zum Stichtag 1. Jänner 2004 (Pkt. 4.) die sämtlichen Liegenschaftsanteile samt dem darin ausgeübten Gewerbebetrieb der "St" mit allen Aktiven und Passiven. Unter Punkt "**3. Übergabspreis (Gegenleistung)**" übernimmt die Bw folgende Verpflichtungen:

- a)** die Rückzahlung mehrerer Darlehen und Kredite bei verschiedenen Bankinstituten (im Einzelnen aufgeführt in Pkt. 3. aa-ae) in Höhe von zum Stichtag aushaftend mit gesamt € 264.983,18;
- b)** die Übernahme der vom Übergeber an die Gattin H, geb. 1922, zu leistenden Unterhaltsbeiträge bis zum Ableben des Übergebers von mtl. € 872,07, nach dessen Ableben

in Höhe von mtl. wertgesichert € 726,73;

**c)** Übernahme des unter C-LNr. 12 besicherten Wohnrechtes für H;

**d)** Duldung/Einräumung eines Wohnrechtes gem. Vertragspunkt 6. für den Übergeber, di. am Zimmer Nr. 1 im Erdgeschoß im Ausmaß von 27,51 m<sup>2</sup>, bewertet mit mtl. € 145. Das lebenslange, unentgeltliche Wohnrecht ist grundbürgerlich sicherzustellen;

**e)** Zahlung einer mtl. Leibrente an den Übergeber, geb. 1924, gem. Vertragspunkt 8., nämlich auf Lebenszeit, wertgesichert und grundbürgerlich sichergestellt in Höhe von mtl. € 1.453,46.

Sämtliche Kosten, Gebühren und Steuern, insbes. die Grunderwerbsteuer, trägt die Bw. Unter Pkt. 11. wird noch festgehalten: "... Insofern der Wert des Übergabsobjektes die **vereinbarte Gegenleistung** übersteigt, erklärt der Übergeber ausdrücklich, diesbezüglich aus dem Titel der Schenkung das Eigentum zu übertragen und nimmt die Übernehmerin eine solche Schenkung hiemit an".

In der eingereichten Abgabenerklärung Gre 1 wurde die Gegenleistung im Gesamtbetrag von € 287.764,77 angeführt, wovon € 264.938,18 auf die übernommenen Hypotheken und € 22.781,59 auf übernommene Lasten (Wohnrecht, Leibrente etc.) entfallen.

Der zuletzt festgestellte Einheitswert der Gesamtliegenschaft EZ1 beträgt € 128.267,55, sohin anteilig auf die erworbenen Liegenschaftsanteile entfallend € 55.174,96.

Mit Schreiben vom 25. April 2005 wurde folgende Teilwertermittlung "St" anhand der Bilanz zum 31.12.2003 nachgereicht (Beträge in Euro):

Liegenschaftsbewertung gemäß Gutachten Ing. X	672.000,00
Betriebsausstattung	16.478,86
Vorräte	75,00
Forderungen	1.308,11
Liquide Mittel	1.856,25
ARAP	1.383,23
Verbindlichkeiten	- 282.020,51
Rückstellungen	- 8.200,00
Unternehmenswert	402.879,94
Barwert der Rente	- 114.583,43
Überling	<b>288.297,51</b>

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 4. Mai 2005, StrNr, ausgehend von der in Höhe von € 392.479,69 ermittelten Gegenleistung eine 2%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 7.849,59 vorgeschrieben. Die auf das erworbene Grundstück entfallende

Gegenleistung wurde dabei, unter Zugrundelegung der bekannt gegebenen Teilwerte, anhand der Gegenüberstellung der erworbenen Aktiva (Verkehrswert Gst € 672.000 und so. Aktiva € 21.101,45 = € 693.101,45) zu den Passiva (Verbindlichkeiten € 282.020,51 + Rückstellungen € 8.200 + Rente € 114.583,43 = € 404.803,94) im Wege einer Verhältnisrechnung ermittelt.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, die Übergabe des Gewerbebetriebes samt Liegenschaft sei gegen Zahlung einer Rente erfolgt. Aufgrund der Tatsache, dass es sich dabei um eine außerbetriebliche Versorgungsrente handle (Verhältnis Rentenbarwert zu Unternehmenswert: 28,44 %), liege eine unentgeltliche Betriebsübertragung vor, wozu auf die nachgereichte Teilwertermittlung verwiesen werde. Mangels Gegenleistung bestehe keine Grunderwerbsteuerpflicht, weshalb die Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides beantragt werde. Die Schenkungssteurbemessungsgrundlage betrage € 288.297,51; unter Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 15a ErbStG falle keine Schenkungssteuer an, lediglich das Grunderwerbsteueräquivalent.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 21. Juni 2005 wurde dahin begründet, Übergabsobjekt sei die Liegenschaft samt dem darin ausgeübten Gewerbebetrieb; Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer sei diesfalls die auf das Grundstück entfallende Gegenleistung. Ob die Rente betrieblich oder außerbetrieblich wäre, sei ohne Bedeutung.

Mit Antrag vom 30. Juni 2005 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und unter Verweis auf das bisherige Vorbringen ergänzend ausgeführt, die Begründung in der BVE träfe grundsätzlich zu, doch handle es sich gegenständlich eben nicht um einen entgeltlichen, sondern vielmehr um einen unentgeltlichen Erwerbsvorgang.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Bei Übergabsverträgen iSd § 881 Abs. 3 ABGB , welche einen Anwendungsfall echter Verträge zugunsten Dritter darstellen, handelt es sich um Verträge mit erb- und familienrechtlichen Elementen, wodurch der Übergeber in Absicht einer verfrühten Erbfolge und lebzeitigen Vermögensabhandlung zB sein Unternehmen einem Angehörigen als Übernehmer abtritt (VwGH 21.4.1983, 82/16/0172). Übergabsverträge enthalten regelmäßig

Verpflichtungsgeschäfte betr. die Übereignung von Liegenschaften und stellen somit Erwerbsvorgänge iSd § 1 Abs. 1 Z 1 zweiter Fall GrEStG dar (VwGH 11.12.1986, 86/16/0020).

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG sind ua. Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind (sog. gemischte Schenkungen), insoweit von der Besteuerung (dh. von der Grunderwerbsteuer) ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz gem. § 4 Abs. 1 GrEStG).

Nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG zählt zur Gegenleistung beim Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Die Gegenleistung bildet jede nur denkbare, geldwerte und entgeltliche Leistung, die vom Erwerber für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird. Grundsätzlich gehören auch Leistungen an Dritte, die dem Veräußerer obliegen, aber auf Grund der Parteienabrede vom Erwerber getragen werden müssen, sich also im Vermögen des Veräußerers und zu dessen Gunsten auswirken, zur Gegenleistung (VwGH 20.6.1990, 89/16/0101). Zur Gegenleistung gehört daher auch die Übernahme von Schulden durch den Käufer, die sich im Vermögen des Verkäufers zu dessen Gunsten auswirken. Schuldübernahmen einer auf der Liegenschaft hypothekarisch sichergestellten Forderung als Kaufpreis oder sonstige Leistungen gehören neben dem Kaufpreis als sonstige Leistung iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG zur Gegenleistung (vgl. VwGH 12.4.1984, 83/16/0083).

Besteht die Gegenleistung in der Gewährung von Nutzungsrechten (Dienstbarkeiten, Leibrente etc.), so setzt sie sich aus dem wiederkehrenden Entgelt und den allenfalls weiter vereinbarten, auch nur einmaligen Leistungen zusammen. Nach § 16 Abs. 1 Bewertungsgesetz (idF BGBl. I 2003/71, in Geltung ab 1.1.2004) ist der Wert von Renten, wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, nach versicherungsmathematischen Grundsätzen (Rentenbarwert nach Erlebenswahrscheinlichkeit) zu berechnen.

Nichts anderes als das Obgesagte kann gelten, wenn es sich nicht um einen Kaufvertrag, sondern – wie hier – etwa um einen (teils) entgeltlichen Übergabsvertrag handelt.

Wird ein ganzes Unternehmen mit allen Aktiven, zu denen auch Grundstücke gehören, und allen Passiven - gegen oder ohne weitere Gegenleistung - übernommen, so besteht die Gegenleistung aus den Passiven und einer etwaigen weiteren Gegenleistung (vgl. zu oben auch: Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Bd. II Grunderwerbsteuer, Rz. 5 f., 55a, 75 zu § 5).

Im Gegenstandsfalle kann nun nach dem Inhalt des Übergabsvertrages nicht der geringste Zweifel daran bestehen, dass die Übergabe der Fremdenpension, zu der auch die eingangs bezeichneten Liegenschaftsanteile zählen, zufolge insbesondere des Vertragspunktes 3., dieser betitelt mit "**Übergabspreis (Gegenleistung)**", in Verbindung mit den Punkten 6. "Dienstbarkeit der Wohnung" und 8. ""Leibrente" ganz offenkundig entgeltlich, also gegen eine Reihe von vereinbarten Gegenleistungen erfolgte, die von der Bw an den Übergeber (Schuldübernahme, Einräumung eines Wohnrechtes, Leibrente) bzw. für diesen an die Mutter (Übernahme von grundbürgerlich besicherten Unterhaltszahlungen, Wohnrecht) zu erbringen sind. Dies wird zudem deutlich anhand der Vereinbarung in Punkt 11. zweiter Absatz, wonach dann, wenn der Wert des Übergabeobjektes "die **vereinbarte Gegenleistung** übersteigen" sollte, der Übergeber ausdrücklich "diesbezüglich", also betreffend den allenfalls übersteigenden Wert, eine schenkungsweise Übertragung verfügt. Des Weiteren wurde auch in der Abgabenerklärung Gre 1 eine – sohin vorhandene – "Gegenleistung" bekannt gegeben und im Detail, betragsmäßig entfallend auf übernommene Hypotheken und Lasten/Nutzungsrechte, dargestellt.

Nach obiger Definition der Gegenleistung im grunderwerbsteuerrechtlichen Sinn ("jede nur denkbare, geldwerte Leistung") kommt auch – entgegen dem Dafürhalten der Bw – einer Unterscheidung dahingehend, ob eine als Gegenleistung vereinbarte Rente als betrieblich oder aber außerbetrieblich zu qualifizieren sei, jedenfalls im Bereich der Grunderwerbsteuer keinerlei rechtliche Bedeutung zu.

Die Gegenleistung für gegenständliche Unternehmensübergabe setzt sich daher aus den übernommenen Passiven und den von der Bw übernommenen sonstigen Leistungen zusammen und ist insoweit jedenfalls von einem entgeltlichen Rechtsgeschäft auszugehen. Das Finanzamt hat zu Recht, ausgehend von den bekannt gegebenen Teilwerten, die im Verhältnis zum Gesamterwerb auf die erworbene Liegenschaft entfallende Gegenleistung (das sind rund 97 % der übernommenen Passiva + dem Barwert der Rente = € 392.479) der Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde gelegt. Die ermittelte Gegenleistung ist im Übrigen der Höhe nach unbekämpft geblieben.

Festgehalten wird, dass unter Bedachtnahme auf den dreifachen anteiligen Einheitswert der Liegenschaftsanteile von € 165.524,88 nach steuerlichen Werten sohin die Gegenleistung den Wert der Liegenschaft übersteigt. Damit ist gem. § 3 Abs. 1. Z 2 GrEStG von einem zur Gänze entgeltlichen Rechtsgeschäft auszugehen; für die in der Berufung angesprochene Vorschreibung einer Schenkungssteuer bzw. zumindest des Grunderwerbsteueräquivalentes nach § 8 Abs. 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, bleibt daher von vorne herein kein Raum.

Bei dieser Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. Jänner 2006