

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin S in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel) vom 18.12.2007, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Grunderwerbsteuer wird mit 2.104,08 € festgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 24.6.2002 übergab P an seine Kinder KM zu je 1/3 die Liegenschaften EZD, EZH, sowie EZS. Die Übergabe dieses land- und forstwirtschaftlichen Betriebes erfolgte einschließlich sämtlichen diesem zugehörigen Vermögens lt. Bilanz zum 31.12.2001, ausgenommen das Guthaben bei der B., den PKW Marke VW Passat, sowie das Grundstück 36/3 neu der EZH gemäß Teilungsplan vom 13.6.2002.

Die Einheitswerte betragen dabei - umgerechnet in Euro - für die Grundstücke der

1) EZD

a) EWAZ 1 313.365,26 € (Land- und Forstwirtschaft)

b) EWAZ 2 13.735,17 €

c) EWAZ 3 1.744,15 €

d) EWAZ 4 0,-- €, da Gebäude abgebrannt

e) EWAZ 5 436,04 €

2) EZH

a) EWAZ 6 47.683,70 €

- b) EWAZ 7 2.107,51 € sowie
- 3) EZS
- a) EWAZ 8 46.147,25 €
- b) EWAZ 9 508,71 € (Fischereirecht).

Lt. Pkt. 4. des Vertrages verpflichteten sich die Übernehmer zu folgenden Leistungen:

1)a) Einräumung eines lebenslänglichen und unentgeltlichen Wohnungsgebrauchsrechtes für den Übergeber und seine Ehefrau an der im Obergeschoß des Hauses D gelegenen Wohnung, welches mit 1.000,-- € bewertet wurde.

b) die Zahlung eines Betrages von 436.037,-- € in Raten an den Übergeber

c) die Zahlung einer monatlichen Versorgungsrente in Höhe von 1.453,46 € an den Übergeber auf dessen Lebenszeit

2) die Zahlung einer monatlichen Versorgungsrente in Höhe von 726,73 € an den Übergeber und seine Gattin gemeinsam, wobei die Zahlungspflicht in voller Höhe bis zum Ableben des Zweitversterbenden bestehen bleibt

3) die Zahlung von 145.345,67 € an die außereheliche Tochter des Übergebers und

4) die alleinige Rückzahlung von Verbindlichkeiten in Höhe von 8.880,08 €, 23.986,27 € sowie 15.115,95 €.

Die tatsächliche Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes erfolgte rückwirkend zum 31.12.2001 .

Die Befreiung gemäß § 15 a ErbStG wurde in Anspruch genommen und die Erklärungen zur Betriebsübertragung gemäß § 5 a i.V.m. § 4 NeuFöG betreffend Grunderwerbsteuer eingereicht.

Mit gemäß § 200 BAO vorläufigem Bescheid vom 1.7.2003 wurde die Grunderwerbsteuer - ausgehend von einem anteiligen Übergabspreis in Höhe von 25.105,-- € - mit 502,10 € für den Bf festgesetzt.

In der Folge wurde seitens des Finanzamtes eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt. Dabei wurde eine Gesamtgegenleistung in Höhe von 935.835,47 € festgestellt. Da sowohl bewegliches als auch unbewegliches Vermögen übergeben worden war, war die Gesamtgegenleistung anteilmäßig auf Grund der Verkehrswerte aufzuteilen. Es wurde festgestellt, dass 97,73 % der Gegenleistung auf die Liegenschaften entfalle, sodass die anteilige Gegenleistung mit 279.864,-- € ermittelt wurde.

Weiters wurde bei der Prüfung festgestellt, dass es sich um keine ortsübliche landwirtschaftliche Übergabe handle und ein krasses Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung bestehe, weshalb § 4 Abs. 2 lit 2 GrEStG nicht zur Anwendung kommen könne.

Am 18.12.2007 wurde vom Finanzamt die Grunderwerbsteuer endgültig mit 5.597,28 € festgesetzt.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass zu Unrecht die gesamte Gegenleistung für die Berechnung der Grunderwerbsteuer herangezogen wurde. Die Voraussetzungen des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG würden auf den

Großteil der übergebenen Liegenschaften zutreffen. Die Übernehmer seien die leiblichen Kinder des Übergebers und die Übergabe sei gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers erfolgt. Mit dem vorliegenden Übergabsvertrag seien sowohl land- und forstwirtschaftliche Grundstücke als auch andere Grundstücke übergeben worden. Die Grunderwerbsteuer für die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke sei von deren Einheitswert, die Grunderwerbsteuer für die nicht unter die Begünstigung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG fallenden Grundstücke von der Gegenleistung zu berechnen. Die Gesamtleistung sei im Verhältnis der Verkehrswerte der betroffenen Grundstücke zueinander aufzuteilen.

Daraufhin wurde vom Finanzamt ein Schätzungsgutachten in Auftrag gegeben. Für die dafür notwendigen Erhebungen erfolgte eine genaue Auflistung des Gutsbestandes.

Von den Sachverständigen wurden die Verkehrswerte für die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke mit 6,880.000,-- € ermittelt und für die sonstigen Liegenschaften mit 622.000,-- €.

Auf Grund dessen erging am 28.10.2010 seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung und wurde die Grunderwerbsteuer nunmehr mit 5.668,40 € festgesetzt, dabei ausgehend von einer anteiligen Gegenleistung in Höhe von 283.420,18 €. Begründend wurde ausgeführt, dass in der Regel bei bäuerlichen Übergabsverträgen der Wert der Gegenleistung des Übernehmers hinter dem Wert des überlassenen Gutes zurückbleibe. Nach zivilrechtlicher Lehre und Rechtsprechung könne die Beurteilung, ob hiebei ein gemischter Vertrag vorliege, nur nach der am Orte der Liegenschaften bestehenden bäuerlichen Lebensordnung beurteilt werden. Entspreche die Gegenleistung dem ortsüblichen Ausmaß, so werde das Vorliegen einer auch nur teilweisen Schenkung zu verneinen sein. Stünden Leistung und Gegenleistung im Übergabsvertrag hingegen in einem offenen Missverhältnis, so sei hinsichtlich der Wertdifferenz die von den Parteien beabsichtigte Unentgeltlichkeit und damit eine gemischte Schenkung anzunehmen. Von einem krassen Missverhältnis sei zu sprechen, wenn der Wert der Gegenleistung nicht einmal die Hälfte des Wertes der Leistung erreiche. Die dafür erforderliche Feststellung sei nach ständiger Rechtsprechung auf Grund eines Vergleiches der Verkehrswerte zu treffen, weil die Steuer von Schenkungen auf dem Grundsatz der objektiven Bereicherung einer Person beruhe. Im Berufungsverfahren wurden die Verkehrswerte für die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke mit 6,880.000,-- € und für die sonstigen Liegenschaften mit 622.000,-- € durch Sachverständige festgestellt. Die Gesamtgegenleistung betrage nach Verkehrswerten 1,127.061,40 €. Im Vergleich der Verkehrswerte entspreche die Gegenleistung nur 14,85 % der Leistung. Dies stelle ein krasses Missverhältnis dar. Es könne somit nicht mehr von einer ortsüblichen Gegenleistung gesprochen werden. Auf Grund der enormen Wertdifferenz sei anzunehmen, dass die teilweise Unentgeltlichkeit von den Parteien beabsichtigt war. Auch die Inanspruchnahme der Begünstigung gemäß § 15a ErbStG würde die Annahme erhärten, dass den Parteien bewusst gewesen wäre, dass diese Übergabe eine Bereicherung darstelle.

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag eingebracht und die Entscheidung durch den Berufungssenat sowie eine mündliche Verhandlung beantragt.

Mit Schreiben vom 1.12.2015 wurden die Anträge betreffend Senat sowie mündliche Verhandlung zurückgezogen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu ermitteln. Nach Abs. 2 Z 2 dieser Gesetzesstelle ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, 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.

Im nunmehr angefochtenen Bescheid vertrat das Finanzamt die Meinung, es handle sich im Beschwerdefall um eine gemischte Schenkung. Bei einer solchen gemischten Schenkung sei die Grunderwerbsteuer abweichend von der Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 vom Wert der Gegenleistung zu ermitteln.

Dieser Auffassung kann jedoch vom Bundesfinanzgericht nicht gefolgt werden.

Dass zum Tatbestand der Ausnahmebestimmung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG 1987 ua gehört, dass das land- und forstwirtschaftliche Grundstück gegen Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers überlassen wird, bedeutet, dass in allen Fällen des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG auch eine Gegenleistung vorhanden ist. Obgleich bei solchen Übergabsverträgen immer auch eine Gegenleistung vorhanden oder zu ermitteln ist, ist die Grunderwerbsteuer als Ausnahme vom Grundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 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 zu dem Wert des Grundstückes - ist im Gesetz nicht enthalten (VwGH 4.12.2003, 2002/16/0246).

Die Steuer ist somit bei Übergabe von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken ohne jede Beschränkung vom Wert des Grundstückes zu berechnen. (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern Band II, Grunderwerbsteuer, § 4 Rz 21)

Gegenstand der Übergabe muss ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück sein. Dabei ist das für die Erhebung der Grunderwerbsteuer zuständige Finanzamt an die Feststellungen des Lagefinanzamtes gebunden.

Werden land- oder forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke gleichzeitig mit einem Grundstück anderer Art übergeben, so werden zwei verschiedene Grundstücke übergeben; für das landwirtschaftliche Grundstück wird daher die Steuer vom Einheitswert für das andere von der Gegenleistung erhoben.

Beim Erwerber muss es sich um eine der in § 4 Abs. 2 Z 2 angeführten Personen handeln.

Wesentliche Voraussetzung für die Anwendung der in Rede stehenden Bestimmung ist weiters, dass durch den Übergabsvertrag der Lebensunterhalt des Übergebers (der Übergeber) gesichert wird.

Der Wortlaut des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG stellt keinen Maßstab dahin gehend auf, dass die Gegenleistung geeignet sein muss, den notdürftigen oder anständigen Unterhalt der Übergeber sicher zu stellen, den sie mangels anderer Einkommensquellen ansonsten nicht bestreiten könnten. Aus dem Gesetzeswortlaut lässt sich vielmehr nur ableiten, dass jedwede Gegenleistungen der Übernehmer eines land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes (bei Erfüllung der sonstigen Voraussetzungen) sofern sie sich auch nur als ein Beitrag zur Sicherstellung- des der Höhe nach weder nach unten noch nach oben weiter abgegrenzten Unterhaltes- darstellen, zur Besteuerung des Erwerbsvorganges nach dem Wert des Grundstückes führen müssen. (VwGH 20.4.1977, 1309, 1310/76)

Bei gleichzeitiger Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken ist die Gesamtgegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte aufzuteilen. Die auf das sonstige Grundstück entfallende Gegenleistung ist daher mittels einer Proportionalrechnung zu ermitteln, weil der (einfache) Einheitswert nur für die Anwendung des Sondertatbestandes des § 4 Abs. 2 Z 2 herangezogen werden kann, im Übrigen aber die Verkehrswerte in Ansatz zu bringen sind (VwGH 18.1.1990, 89/16/0062; VwGH 17.5.1990, 89/16/0071).

Im gegenständlichen Verfahren geht es alleine um die Frage, ob für den Erwerb der landwirtschaftlichen Grundstücke die Begünstigung des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG Anwendung zu finden hat.

Laut Aktenlage wurden im vorliegenden Fall dem Bf von seinem Vater, neben den vertraglich genannten sonstigen Grundvermögen, land- und forstwirtschaftliche Grundstücke im einfachen Einheitswert von 313.873,97 € zur weiteren Bewirtschaftung übertragen. Aus dem Inhalt des Übergabsvertrages geht hervor, dass die dafür ausbedungene Gegenleistung jedenfalls als Beitrag zur Sicherstellung des Lebensunterhaltes des Übergebers anzusehen ist.

Da im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen bei der Anwendung des Sondertatbestandes des § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG nicht auf das Verhältnis Verkehrswert der erworbenen landwirtschaftlichen Grundstücke zu der auf diesen Erwerb entfallenden Gegenleistung abzustellen ist, und im Übrigen die in § 4 Abs. 2 Z 2 GrEStG normierten sonstigen Voraussetzungen gegeben sind, ist im vorliegendem Fall bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer der einfache Einheitswert der erworbenen landwirtschaftlichen Grundstücke in Ansatz zu bringen.

Die Übergabe stellt sich nach Verkehrswerten nun dar wie folgt:

land- und forstwirtschaftl. Grundstücke	6,880.000,--	90,67%
---	--------------	--------

sonstige Grundstücke	622.000,--	8,20 %
	7,502.000,--	98,87%
bewegliches Vermögen	85.825,93	
Gesamtwert	7,587.825,93	100 %

Von der unbestrittenen Gesamtgegenleistung in Höhe von 935.835,47 € entfallen somit 90,67 % auf die land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke und 8,2 % auf die sonstigen Grundstücke, das sind 76.738,51 €.

Im vorliegenden Fall liegt unbestritten eine Betriebsübertragung gemäß § 5a Abs.1 NeuFöG vor.

Die Grunderwerbsteuer berechnet sich daher wie folgt:

EW I	313.365,26 €
EW I	508,71 €
	313.873,97 €
anteilige Gegenleistung EW II	76.738,51 €
	390.612,48 €

davon  $1/3 = 130.204,16$  € abzüglich anteiliger Freibetrag NeuFöG in Höhe von 25.000,-- € ergibt eine Bemessungsgrundlage in Höhe von  $105.204,16$  € x 2% = 2.104,108 €.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Berufung Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall sind die Rechtsfragen durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend geklärt, sodass die Revision als unzulässig zu erklären war.

Graz, am 16. Dezember 2015