



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 17. Jänner 2011, St. Nr., Erf. Nr., betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird jedoch gemäß § 289 (2) BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % vom Wert der Grundstücke in Höhe von 481.800,00 Euro mit 16.863,00 Euro festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom b. September 2010 hat die a. die Liegenschaft xy mit der Grundstücksadresse z, im Gesamtausmaß von xxxx m², an die Berufungserwerberin (Bw), X., um den Kaufpreis von 52.800,00 Euro verkauft.

Im Zuge des Grunderwerbsteuerbemessungsverfahrens erhab das Finanzamt den zuletzt rechtskräftig festgestellten Einheitswert zum 1. Jänner 1988 in Höhe von 4.015.000,00 Schilling, um 35 % erhöht 5.420.000,00 Schilling – d. s. 393.886,76 Euro – und legte den dreifachen Einheitswert – d. s. 1.181.660,28 Euro – der Bemessung zu Grunde, was einen Grunderwerbsteuerbetrag in Höhe von 41.358,11 Euro (3,5 % von 1.181.660,28) ergab.

Fristgerecht wurde gegen den Grunderwerbsteuerbescheid Berufung eingebbracht. Die Bw stellt den Antrag, die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung, das ist der vereinbarte Kaufpreis in Höhe von 52.800,00 Euro, zu berechnen und festzusetzen. Im gegenständlichen Fall entspreche die im Kaufvertrag vereinbarte Gegenleistung dem tatsächlichen Wert der Liegenschaft und legt ein Gutachten des Sachverständigen R vor, wonach ein Bodenwert von 219.100,00 Euro ermittelt wird, sowie Abbruch- und Entsorgungskosten für das Gebäude in Höhe von 806.700,00 Euro. Der Sachverständige ermittelt unter Abzug von 25 % der Abbruchkosten – d. s. 201.100,00 Euro – vom Grundwert, einen Verkehrswert der Liegenschaft von 18.000,00 Euro.

Die Bw führt weiters aus, mit dem Wegfall der Erbschafts- und Schenkungssteuer habe sich die Notwendigkeit ergeben, den Fall der gemischten Schenkung beim Grundstückserwerb neu zu regeln. Bisher sei bei gemischten Schenkungen Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung erhoben worden, während für den Unterschiedsbetrag zwischen Gegenleistung und dreifachem Einheitswert Schenkungssteuer samt Grunderwerbsteueräquivalent angefallen sei. Da der freigebige Anteil nun nicht mehr besteuert werde, wäre mit einem symbolischen Kaufpreis eine Umgehung der Grunderwerbsteuer möglich gewesen. Um diese Umgehungsmöglichkeit zu verhindern, habe der Gesetzgeber mit der oben angeführten Ergänzung des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG sichergestellt, dass auch in jenen Fällen der gemischten Schenkung, bei denen die Gegenleistung geringer als der dreifache Einheitswert sei, die Grunderwerbsteuer vom dreifachen Einheitswert bemessen werde (Hinweis Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, zu § 4 Anm. 25b). Bei teils entgeltlichen, teils unentgeltlichen Erwerben bilde also seit diesem Zeitpunkt (Änderung des § 4 Abs. 2 Z 1 GrESt durch das SchenkMG) wenn die Gegenleistung geringer sei als der dreifache Einheitswert, das Dreifache des Einheitswertes die Bemessungsgrundlage (Hinweis Fellner, Grunderwerbsteuer, zu § 4, Anm. 20b). Für solche Fälle der gemischten Schenkung (d.h. wenn die Gegenleistung aus irgendwelchen Gründen, wie z.B. Naheverhältnis der Vertragsparteien, unter dem tatsächlichen Wert der Liegenschaft vereinbart werde) - und nur für solche Fälle - sei die Bemessungsgrundlage der dreifache Einheitswert (als Ausgleich für den Entfall der Schenkungssteuer).

Im Hinblick auf die Bewertung gegenständlicher Liegenschaft ist allerdings in der Zwischenzeit ein Antrag auf Wertfortschreibung gestellt worden und hat das hie für zuständige Lagefinanzamt die beantragte Wertfortschreibung zum 1. Jänner 2010 mit Bescheid vom 1. Februar 2011 antragsgemäß vorgenommen. Der rechtskräftig festgestellte Einheitswert beträgt daher zum 1. Jänner 2010 nunmehr 119.000,00 Euro, um 35% erhöht 160.600,00 Euro, wobei nur der Bodenwert und der Gebäudewert für das Erdgeschoß (Lagerhalle) zum Ansatz kamen. Das erste und zweite Obergeschoß wurden wegen Unbenutzbarkeit

(Einsturzgefahr) nicht in die Bewertung einbezogen. Auch im Bewertungsverfahren war das vorerwähnte Gutachten vorgelegt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Mai 2011 hat das Finanzamt A im Grunderwerbsteuerverfahren dem Berufungsbegehren insoweit entsprochen, als der im Zuge der Wertfortschreibung zuletzt rechtskräftig festgestellte Einheitswert in Höhe von 160.600,00 Euro zum Ansatz kam (3-fach 481.800,00 Euro, davon 3,5 %), was eine Grunderwerbsteuervorschreibung in Höhe von 16.863,00 Euro und eine Gutschrift von 24.495,11 Euro ergab. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt begründete:

„Gem. § 4 Abs.2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu bemessen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden, nicht zu ermitteln oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes. Als Wert ist gem. § 6 Abs.1 lit. b GrEStG der 3-fache Einheitswert anzusetzen. Wird vom Steuerschuldner ein geringerer gemeiner Wert zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld nachgewiesen, ist dieser maßgebend. Im vorliegenden Fall wurde ein Gutachten, das vom Erwerber in Auftrag gegeben wurde vorgelegt, bei dem vom gemeinen Wert des Grund und Bodens die Abbruch- und Entsorgungskosten abgezogen wurden. Dieser "gemeine Wert" kann vom FA jedoch nicht anerkannt werden, da der gemeine Wert gem. § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt wird, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei dessen Veräußerung zu erzielen wäre. Bei bebauten Grundstücken setzt sich der Verkehrswert aus dem Bodenwert und dem Gebäudewert zusammen. Bei der Schätzung des Gebäudewertes wird meist von einer Kombination von Sach- und Ertragswert ausgegangen. Bei der Ermittlung des Sachwertes ist von den Herstellungskosten im Zeitpunkt der Wertermittlung auszugehen. Von diesem Wert sind anschließend Wertminderungen wegen Alters, Baumängel u. dgl. vorzunehmen. Im vorliegenden Fall wurde mit Bescheid v. 1.2.2011 vom Finanzamt B betreffend des Kaufobjektes eine Wertfortschreibung des Einheitswertes zum 1.1.2010 durchgeführt. Diese Feststellung erfolgte laut Antrag. In Verbindung mit dem vorgelegten Gutachten (das als Bodenwert bereits einen Wert von € 219.900,00 ausweist) wird daher Wert des Grundstückes (3-facher EW) z. 1.1.2010 der Bemessung der GrESt zugrunde gelegt, zumal die Wertfortschreibung des Einheitswertes laut Antrag erfolgte und seitens des Steuerschuldners nicht glaubhaft dargestellt werden konnte, dass der gemeine Wert des Kaufobjektes geringer als der 3-fache Einheitswert ist.“

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall eine Liegenschaft zwischen fremden Dritten um einen Kaufpreis von 52.800,00 Euro verkauft worden sei. Der Kaufpreis sei durch eine auf der Liegenschaft befindliche, definitiv

abbruchreife Lagerhalle beeinflusst worden, d. h. der Wert der Liegenschaft sei dadurch unzweifelhaft vermindert. Auf die in der Berufung vorgebrachten und ausführlich begründeten Argumente, dass der Dreifache Einheitswert keineswegs eine automatische Mindestbemessungsgrundlage bzw. eine automatische Zwangsbesteuerung bedeute, werde in der Begründung nicht eingegangen.

Der im Kaufvertrag vereinbarte Kaufpreis sei der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei dessen Veräußerung erzielbare bzw. erzielte Preis. Nichts anderes werde in der Berufung begehrts.

Es werde daher beantragt, die Berufung von der vereinbarten Gegenleistung, das sei der vereinbarte Kaufpreis, zu berechnen.

Mit Vorhalt vom 2. August 2013 ersuchte die h. o. Behörde um Bekanntgabe, ob inzwischen Abbruch- und Entsorgungsarbeiten durchgeführt worden seien, gegebenenfalls die Kosten zu benennen sowie die diesbezüglichen Belege zu übermitteln.

Mit Schreiben vom 30. August 2013 teilte die steuerliche Vertretung der Bw mit, dass gegenständliches Objekt zum Kaufpreis unter fremden Dritten, also zum tatsächlichen Marktwert erworben worden sei. Des Weiteren seien laufend Reparaturarbeiten und Instandhaltungen sowie eine Dachsanierung durchgeführt worden. Den zweiten Teil des Betriebsgeländes habe der Eigentümer, Herr Z, lediglich um den Wert seiner offenen Grundbesitzabgaben an die Stadtgemeinde D verkauft. Seitens der Stadtgemeinde D sei ein Abriss des anteiligen Gebäudes vorgesehen.

Beigelegt wurden Rechnungen über eine Dachsanierung im Gesamtausmaß von 50.400,00 Euro.

Mit Schreiben vom 5. September 2013 hat die h. o. Behörde sowohl der Bw als auch der Amtspartei die beabsichtigte Entscheidung über die Berufung zur Kenntnis und Stellungnahme übermittelt.

Die Amtspartei hat mit Stellungnahme vom 24. September 2013 der beabsichtigten Berufungsentscheidung unter Zugrundelegung des in der Berufungsvorentscheidung festgesetzten Grunderwerbsteuerbetrages zugestimmt. Die steuerliche Vertretung der Bw hat mit Vorhaltsbeantwortung vom 1. Oktober 2013 ihr Berufungsbegehren aufrechterhalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Grunderwerbsteuerbemessungsakt sowie den Einheitswertakt St.NR..

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG idF des Schenkungsmeldegesetzes 2008 (BGBl. I 2008/85) ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu bemessen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes.

Gemäß § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG ist als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes (lit. a) anzusetzen. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Grundstückes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Der durch das SchenkMG 2008 nicht geänderte § 6 GrEStG führt aus, dass als Wert des Grundstückes der dreifache Einheitswert heranzuziehen ist. Bei teils entgeltlichen, teils unentgeltlichen Erwerben bildet, wenn die Gegenleistung geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, das Dreifache des Einheitswertes die Bemessungsgrundlage. Ist die Gegenleistung hingegen höher als das Dreifache des Einheitswertes, ist die Steuer gemäß § 4 Abs. 1 vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Mit der Novelle des [§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987](#) wird eine Mindestbemessungsgrundlage in Höhe des Wertes des Grundstückes eingeführt. Damit ist sichergestellt, dass Erwerbsvorgänge in Bezug auf inländische Grundstücke, für welche die Steuerschuld nach dem 31. Juli 2008 entsteht und die unentgeltlich oder teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, in derselben Höhe mit Grunderwerbsteuer belastet sind, wie Erwerbsvorgänge, für welche die Steuerschuld vor dem 1. August 2008 entstanden ist, mit dem Grunderwerbsteueräquivalent gemäß [§ 8 Abs. 4 ErbStG 1955](#) und allenfalls auch mit Grunderwerbsteuer belastet waren. Allerdings ist die Grunderwerbsteuerbelastung für Erwerbsvorgänge, für welche die Steuerschuld nach dem 31. Juli 2008 entsteht und bei welchen die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes, dann höher, wenn für den unentgeltlichen Teil des Erwerbsvorganges kein Schenkungswille vorhanden ist und auch keine Bereicherung in Kauf genommen wird. Dies kann zB bei der Zwangsversteigerung einer Liegenschaft eintreten, wenn das erzielte Meistbot hinter dem dreifachen Einheitswert des Grundstückes zurückbleibt (UFS 14. Juni 2013, RV/0696-L/12 samt Zitaten, Adametz/Proksch/Rathgeber, Das Schenkungsmeldegesetz, 2008, 38-40).

Nach [§ 10 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955](#) (BewG 1955) wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den

Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Der gemeine Wert ist für ein Wirtschaftsgut oder eine wirtschaftliche Einheit maßgebend. Es muss ein "gewogener Durchschnittspreis" und kein Höchstpreis sein, maßgeblich ist dabei der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielbare Preis. Das Gesetz geht bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Wirtschaftsgutes nicht von tatsächlich erzielten Preisen aus, sondern leitet den gemeinen Wert aus dem Preis ab, der nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Der tatsächlich für eine Liegenschaft erzielte Kaufpreis kann als Hinweis für die Feststellung des gemeinen Wertes betrachtet werden. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind bei der Ermittlung des gemeinen Wertes nicht zu berücksichtigen. Darunter sind Verhältnisse zu verstehen, die geeignet sind, den Preis für ein Wirtschaftsgut abweichend von den allgemeinen Wertverhältnissen zu beeinflussen, zB persönliche Notlage, persönliche Vorliebe oder besonders mit den gewöhnlichen Verhältnissen nicht vergleichbare Verwertungsmöglichkeiten. Nicht jedoch sind darunter die persönlichen Fähigkeiten und der persönliche Einsatz jener Personen zu verstehen, die ein Wirtschaftsgut schaffen bzw. deren persönliche Qualifikation für ein Wirtschaftsgut objektiv wertbestimmend und/oder werterhöhend ist.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid im Hinblick auf den deutlich unter dem Wert der übertragenen Grundstücke liegenden Verkaufspreis entsprechend § 4 Abs. 2 Z 1 iVm § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG die Grunderwerbsteuer vom Wert der Grundstücke (dreifacher Einheitswert) festgesetzt.

Bei Bescheiderlassung (17. Jänner 2011) hat das Finanzamt für die Abgabenberechnung den Wert des zum maßgeblichen Zeitpunkt zuletzt rechtskräftig festgestellten Einheitswertes zum 1.1.1988 (um 35 % erhöht gem. AbgÄG 1982) herangezogen, in Euro umgerechnet und gemäß § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG verdreifacht. Im Zuge des Berufungsverfahrens hat das Finanzamt diesen Wert auf den mit Feststellungsbescheid vom 1. Februar 2011 rückwirkend zum 1. Jänner 2010 festgestellten Einheitswert (dreifach) korrigiert.

Die Berufungswerberin hat nun ein Gutachten vorgelegt, welches den Bodenwert alleine bereits mit 219.100,00 Euro beziffert und worin von diesem Bodenwert anteilige Entsorgungskosten in Höhe von 201.100,00 Euro (25%) in Abzug gebracht werden. Es ergibt sich daher ein geschätzter Verkehrswert von 18.000,00 Euro. Der Kaufpreis beträgt 52.800,00 Euro, was ziemlich genau dem dreifachen geschätzten Verkehrswert (54.000,00 Euro) entspricht und beantragt, diesen Kaufpreis der Bemessung zu Grunde zu legen.

Das Finanzamt hat diesem Vorbringen entgegengehalten, dass bereits der Bodenwert laut Gutachten einen Wert von € 219.900,00 ausweist, die angewandte Art zur Ermittlung des gemeinen Wertes nicht geeignet sei und schließlich die vom Finanzamt B mit Bescheid vom 1.

Februar 2011 rückwirkend zum 1. Jänner 2010 vorgenommene Wertfortschreibung auf Antrag und in Verbindung mit genau jenem – von der Bw in Auftrag gegebenen - Gutachten erfolgt ist. Die Bewertung erfolgte im Einvernehmen, wobei nur das zu Lagerzwecken benutzte Erdgeschoß bewertet wurde, das erste und zweite Obergeschoß wurde, da unbenutzbar, derzeit nicht bewertet. Wiewohl keine Bindungswirkung besteht, ist die Feststellung auf Antrag jedoch ein Indiz für einen zutreffenden Wert. Der Einheitswertbescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Dem Finanzamt ist diesbezüglich in seiner Argumentation zu folgen. Entgegen den Ausführungen der Bw kann nicht davon ausgegangen werden, dass die im Kaufvertrag vereinbarte Gegenleistung dem tatsächlichen Wert entspricht, zumal die Berufungswerberin keinen schlüssigen Nachweis dafür erbracht hat, dass der gemeine Wert des gegenständlichen Grundstückes geringer ist, als das Dreifache des Einheitswertes. Bis dato wurde kein Abbruch vorgenommen (womit auch keine diesbezüglichen Kosten belegt werden können) und wird das Gelände offensichtlich genutzt.

Wie die Bw ausführt wurden ihrerseits laufend Reparatur- und Instandsetzungsarbeiten sowie eine Dachsanierung (2011) durchgeführt.

Die Bestätigung der Gemeinde D vom 24. 11. 2011 über die Flächenwidmung als Bauland Betriebsgebiet ändert daran nichts, wird die Liegenschaft doch auch von der Bw weiterhin gewerblich genutzt und wurde diese Flächenwidmung auch bei der Einheitswertfestsetzung berücksichtigt (Grundbesitz Betriebsgrundstück, bewertet als Geschäftsgrundstück).

Daraus ergibt sich zwingend die Rechtsfolge, dass zur Bemessung der Grunderwerbsteuer das Dreifache des Einheitswertes bei der Feststellung der Bemessungsgrundlage anzusetzen ist. Allerdings ist der im Zuge des Antrages auf Wertfortschreibung ermittelte Einheitswert anzusetzen und die Berechnung entsprechend der Berufungsvorentscheidung vom 18. Mai 2011 vorzunehmen.

Damit erweist sich jedoch der angefochtene Bescheid im Ergebnis als zutreffend, sodass die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen und die Grunderwerbsteuer wie in der Berufungsvorentscheidung (vgl. die dortige Berechnung) festzusetzen ist.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Im vorliegenden Fall konnte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung unterbleiben, da die Behörde auch bei Durchführung der mündlichen Berufungsverhandlung zu keinem anderen Ergebnis gelangen hätte können (vgl. hiezu Ritz⁴, 3 284, Tz 11 samt Judikaturzitaten).

Wien, am 11. Dezember 2013