

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr, über die Beschwerde vom 29.10.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 16.10.2014, ErfNr, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Grunderwerbsteuer wird mit 3,5 v. H. von der Bemessungsgrundlage € 174.830,67, sohin im Betrag von **€ 6.119,07** festgesetzt.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 30.7.2014 hat Frau M, geb. 1938, ihrem Neffen (laut Vertragspunkt V.) Herrn A (= Beschwerdeführer, Bf) die ihr gehörigen, je ideellen 2/7-Miteigentumsanteile an folgenden Liegenschaften, alle in GB-X gelegen, samt allen darauf errichteten Wohn- und Wirtschaftsgebäuden zum Stichtag 1.7.2014 ins Eigentum übertragen:

- an EZ1: landwirtschaftliche Flächen, Alpen und Wald;
- an EZ2: landwirtschaftliche Flächen und Wald;
- an EZ90-1: geschlossener Hof "XX";
- an EZ90-2: geschlossener Hof "YY".

An Gegenleistungen wurden unter Vertragspunkt VIII. ein höchstpersönliches, lebenslanges Wohn- und Benützungsrecht an der gesamten Liegenschaft EZ90-1, ein Belastungs- und Veräußerungsverbot betreffend alle Liegenschaften sowie im Krankheitsfall eine häusliche Pflege (insbes. Besorgung des Haushaltes, der Wäsche, des Einkaufes etc.) für die Geschenkgeberin vereinbart. Nach einvernehmlichem Willen der Vertragsparteien sind diese Rechtseinräumungen nicht grundbücherlich sicherzustellen. Sämtliche mit dem Vertrag verbundenen Kosten, Abgaben und Gebühren trägt der Geschenknehmer.

In seinem Schreiben vom 24.9.2014 verweist der Vertragsverfasser RA DrB zunächst auf einen beigeschlossenen Kaufvertrag, der eine "flächenmäßig größere, ansonsten jedoch vergleichbare Liegenschaft" betreffe, die um den Preis von € 350.000 verkauft worden sei. Sodann gibt er den Verkehrswert der gegenständlichen Liegenschaften wie folgt bekannt:

- EZ1 und EZ2:

mit gesamt je € 150.000; diese seien "sehr steil und flächenmäßig weit kleiner" als die beiden geschlossenen Höfe;

- EZ90-1: mit gesamt € 300.000;

- EZ90-2: mit gesamt € 300.000,

sohin insgesamt im Betrag von € 900.000.

Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheid vom 16.10.2014, StrNr, dem Bf, ausgehend vom (anteiligen) gemeinen Wert der Grundstücke von € 257.142,86 (= 2/7el von € 900.000) als Bemessungsgrundlage, die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 9.000 vorgeschrieben.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Beschwerde wird eingewendet, für Erwerbe von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken bestehe nach § 18 Abs. 2n GrEStG eine Besonderheit. Bei Verwirklichung eines solchen Erwerbsvorganges nach dem 31.5.2014 und vor dem 1.1.2015 erfolge die Besteuerung nach § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG, wonach die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes, maximal jedoch von 30 % des gemeinen Wertes zu berechnen sei.

Die abweisende Beschwerdeentscheidung wurde dahin begründet, dass nach den maßgebenden Bestimmungen (§§ 4 und 7 GrEStG) Bemessungsgrundlage und Steuersatz von dem Umstand abhängen, ob ein Erwerb im Familienverband oder außerhalb desselben stattfindet. Beim Erwerb – wie hier – durch den Neffen sei bei ggstdl. Schenkung bzw. bei nicht vorhandener Gegenleistung als Bemessungsgrundlage der gemeine Wert (Verkehrswert) der Liegenschaft heranzuziehen. Dieser könne zB durch ein Schätzgutachten nachgewiesen oder zB durch Verkaufspreise vergleichbarer Grundstücke glaubhaft gemacht werden. Da der Vertragsverfasser den Verkehrswert in Höhe von gesamt € 900.000 glaubhaft bekannt gegeben habe, sei dieser Wert zu Recht anteilig der Steuer zugrunde gelegt worden.

In dem als Vorlageantrag zu wertenden Schriftsatz vom 15.2.2015 wird vom Bf vorgebracht, er habe die Beschwerde aufgrund einer Fehlinformation erhoben; diese sei wg. Änderung des GrEStG zum 1.6.2014 richtigerweise als unbegründet abgewiesen worden (Vorschreibung mit 3,5 % bei Verwandtschaftsverhältnis Tante/ Neffe zu Recht). Allerdings sei danach im Zuge eines Erbfalles in der Familie der Tante ein Schätzgutachten zur gesamten Liegenschaft benötigt und von der Landwirtschaftskammer XY erstellt worden, worin eine Gesamtbewertung mit € 611.907,34 erfolgt sei. Ausgehend von dem auf den übertragenen 2/7-Anteil entfallenden Wert von € 174.830,67 errechne sich die Grunderwerbsteuer mit nur mehr € 6.119,07 und werde um Neufestsetzung in dieser Höhe ersucht. Dieses Gutachten sei auch für die Bemessung der

Grunderwerbsteuer des Übernehmers der Anteile nach dem Verstorbenen herangezogen worden.

Des Weiteren werde um eine Kopie des Schätzgutachtens des RA DrB, wovon der Bf keine Kenntnis habe, gebeten. Laut Auskunft des Vertragsverfassers sei die Bemessungsgrundlage (mit € 900.000) vom Finanzamt geschätzt worden.

Aus dem dazu beigebrachten, von der Bezirkslandwirtschaftskammer XY im Auftrag des Gerichtskommissars im Rahmen der Verlassenschaftsabhandlung nach Herrn P (= weiterer Miteigentümer) am 30.10.2014 auf den Bewertungsstichtag 9.1.2014 erstellten, umfassenden Immobiliengutachten samt Dokumentation mit Plänen und Lichtbildern geht ua. Folgendes hervor:

- geschlossener Hof "XX", EZ90-1 GB-X.:

Hiezu wurde ein "Übernahmswert" ermittelt, dem nicht der gemeine Wert bzw. sog. Verkehrswert zugrunde zu legen sei, sondern nach dem Tiroler Höfegesetz ein Wert, "damit der Unternehmer wohl bestehen könne".

Der gesamte Betrieb sei bis Ende 2020 zu einem niedrigen, aus einem verwandtschaftlichen Verhältnis resultierenden Pachtzins verpachtet.

Es wurde eine Ertragswertermittlung ausgehend von *ortsüblichen* Pachtpreisen je ha (€ 600) bei einer *Fremdverpachtung* (lt. vorhandenen Pachtverträgen, Rückfragen bei Bewirtschaftern in der Gemeinde) vorgenommen.

Hieraus (Pachtzinse, Waldertrag, Nettomiete Wohngebäude) wurde der Ertragswert bzw. "Übernahmswert" der Liegenschaft - nach Berücksichtigung eines 10%igen Abschlages aufgrund der Anzahl verschiedener Miteigentümer - mit gesamt € 219.375 (2/7el = € 62.678,57) festgestellt;

- geschlossener Hof "YY", EZ90-2 GB-X.:

Hiezu wurde ebenfalls ein "Übernahmswert" (siehe wie vor) ermittelt.

Angewendet wurde das Ertragswertverfahren, dh. die Ermittlung des Reinertrages aus Vieh-, Heu- und Holzverkauf und Eigenverbrauch, dies gestützt auf Buchführungsunterlagen *vergleichbarer Betriebe*.

Nach dem "Abschlag für Miteigentum" (10 %) ergibt sich lt. Gutachten der "Übernahmswert" für die gesamte Liegenschaft mit € 124.565,62 (2/7el = € 35.590,18);

- EZ1 GB-X (Alpe samt Almhütte, Wald):

Hinsichtlich des Almgebäudes (Almhütte, Stall, Heubergeraum) wurde unter Ansatz von Baukostenrichtsätzen unter Berücksichtigung von Alter und Bauzustand ein aktueller Gebäudewert sowie hinsichtlich der Almflächen, der Waldflächen und einer geringen Baufläche anhand bestehender Vergleichspreise aus der Bodenpreisdatenbank, sohin im Rahmen eines Vergleichswertverfahrens der *Verkehrswert* dieser Liegenschaft, nach "Abschlag für Miteigentum" von 10 %, mit gesamt € 81.623,97 (2/7el = € 23.321,13) festgestellt;

- EZ2 GB-X (landwirtschaftliche Nutzflächen und Wald):

In Anwendung eines Vergleichswertverfahrens, dh. anhand bestehender Vergleichspreise aus der Bodenpreisdatenbank beträgt der *Verkehrswert* der Liegenschaft, nach "Abschlag für Miteigentum" von 10 %, lt. Gutachten gesamt € 186.342,75 (2/7el = € 53.240,78).

Zusammengefaßt beträgt daher der Wert aller Liegenschaften lt. Gutachten € 611.907,34, davon ein 2/7el-Miteigentumsanteil € 174.830,67.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Beschwerdefall sind die Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG), BGBl 1987/309 idF des Bundesgesetzes BGBl I 2014/36 (in Geltung von 1.6.2014 bis 31.12.2015), anzuwenden.

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte (zB Übergabsverträge), die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung (§ 5) zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz).

Abgesehen von dessen Z 1 (ua. Erwerbsvorgänge im begünstigten Familienverband gem. § 7 Abs. 1 Z 1 und 2: dazu zählen Ehegatten, eingetragene Partner, Lebensgefährten, Eltern, Kinder, Enkelkinder, Stief-, Wahl- oder Schwiegerkinder des Übergebers, NICHT: Neffen oder Nichten) und Z 2 (Erwerb von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken ua. im begünstigten Familienverband) ist die Steuer nach **§ 4 Abs. 2 Z 3 lit a GrEStG** 1987 idgF. vom *gemeinen Wert* des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die *Gegenleistung geringer ist als der gemeine Wert* des Grundstückes.

1.) Anzuwendende Bemessungsgrundlage:

Im Schenkungsvertrag vom 30.7.2014 wurde der Übergeberin, geb. 1938, für deren Hingabe der 2/7el-Miteigentumsanteile an den vertragsgegenständlichen Liegenschaften unter Punkt VIII. als Gegenleistung ua. ein lebenslanges Benützungs- und Wohnrecht an der Liegenschaft EZ90-1 "Hof XX" eingeräumt; zudem hat der Bf (nur) im Krankheitsfalle die Verpflichtung zur (ausschließlich) häuslichen Pflege der Übergeberin übernommen. Es trifft daher zunächst nicht zu, wie vom Finanzamt angenommen (siehe BVE), dass bei "gegenständlicher Schenkung keine Gegenleistung vorhanden sei".

Gleichzeitig wird im Beschwerdefall der - nach versicherungsmathematischen Grundsätzen zu kapitalisierende - Wert des als Gegenleistung an die Übergeberin eingeräumten Wohnrechtes im Hinblick auf deren Lebensalter zum Stichtag von 76 Jahren wohl geringer als der gemeine Wert/Verkehrswert der erworbenen Liegenschaftsanteile

anzunehmen sein. Vom Finanzamt wurde jedenfalls hiezu nichts Gegenteiliges angenommen.

Die Grunderwerbsteuer ist daher gemäß § 4 Abs. 2 Z 3 lit a GrEStG, da die Gegenleistung geringer ist als der gemeine Wert des Grundstückes, vom gemeinen Wert/Verkehrswert der übergebenen Liegenschaftsanteile zu berechnen.

2.) Verkehrswert der Liegenschaft:

Strittig ist zufolge dem im Vorlageantrag eingeschränkten Beschwerdebegehren allein mehr der zugrunde zu legende Verkehrswert der Liegenschaft.

Gemäß § 10 Abs. 2 Bewertungsgesetz 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 kann durch verschiedene Beweismittel, zB Kaufpreis bei nicht lange zurückliegendem Ankauf, Kaufpreis von vergleichbaren Liegenschaften oder durch Heranziehung eines Immobilienpreisspiegels glaubhaft gemacht oder mit einem Schätzungsgutachten nachgewiesen werden (vgl. in *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 21 zu § 4 GrEStG).

Im Beschwerdefall wurde mit dem Vorlageantrag ein solches Immobilien-Schätzungsgutachten der Landwirtschaftskammer beigebracht, die im Hinblick auf die Übergabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und Gütern als hierfür kompetent zu erachten ist.

Nach näherer Überprüfung handelt es sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes um ein umfassendes, relativ zeitnahes (zum Stichtag 9.1.2014) und in Anwendung der maßgebenden Bewertungskriterien (Ertragswert- oder Vergleichswertverfahren), dh. in Anwendung der geltenden wissenschaftlichen Standards sach- und fachgerecht erstelltes Schätzungsgutachten, an dem hinsichtlich seiner Schlüssigkeit keine Zweifel bestehen.

Dabei ist insbesondere nicht zu übersehen, dass der im Gutachten so bezeichnete "Übernahmewert" der beiden geschlossenen Höfe EZ90-1 und EZ90-2 im Rahmen des Ertragswertverfahrens dennoch gestützt auf ortsübliche und fremdübliche Pachtzinse (€ 600/ha) und so. Ertragsdaten, nämlich anhand der Einsichtnahme in vorliegende Pachtverträge und in Buchführungsunterlagen vergleichbarer Betriebe etc., ermittelt wurde. Aus diesem Grund erscheint dem BFG die Annahme durchaus gerechtfertigt, dass dieser sohin nach objektiven Kriterien festgestellte Wertansatz tatsächlich dem gemeinen Wert/Verkehrswert der Liegenschaften nicht nur nahekommen wird, sondern diesem nahezu gleichzuhalten ist.

Zu den beiden übrigen Liegenschaften (EZ1, EZ2) wurde im Rahmen des Vergleichswertverfahrens ohnehin dezidiert ein "Verkehrswert" festgestellt.

Im Ergebnis ist daher der im vorgelegten Schätzungsgutachten festgestellte Wert in Höhe von zusammen € 611.907,34 als Verkehrswert der Gesamtliegenschaften anzuerkennen.

Damit ist dem eingeschränkten Beschwerdebegehren Folge zu geben und der Bemessung der Grunderwerbsteuer der aliquote Verkehrswert der an den Bf übergebenen 2/7el-Miteigentumsanteile im Betrag von € 174.830,67 zugrunde zu legen, woraus sich die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von **€ 6.119,07** ergibt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Abschließend wird der Vollständigkeit halber zum diesbezüglichen Ersuchen des Bf noch festgehalten, dass seitens des Vertragsverfassers kein Schätzungsgutachten vorgelegt worden war, sondern dieser – wie eingangs näher dargestellt – dem Finanzamt den Verkehrswert der Liegenschaften mit gesamt € 900.000 bekannt gegeben hatte, dem folgend die Steuerbemessung im Erstbescheid erfolgte. Insofern hat auch keine wie immer geartete Schätzung durch das Finanzamt stattgefunden.

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.

Bei der in Streit stehenden Frage nach der Höhe des Verkehrswertes der übergebenen Liegenschaftsanteile handelt es sich um eine im Wege der Beweiswürdigung zu klärende *Sachfrage*, nicht jedoch um eine "*Rechtsfrage* von grundsätzlicher Bedeutung", sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 16. März 2017