



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 27. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 22. Februar 2012 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und hat zu lauten: Die Grunderwerbsteuer wird gemäß § 7 Z 1 GrEStG mit 2 % vom steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 1,246.755,02 € (gerundet gemäß § 204 BAO) festgesetzt mit 24.935,10 €.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 29.6.2010 übertrug Frau G der Berufungswerberin den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb S und den Hotelbetrieb H gegen die Erbringung von Ausgedingsleistungen (Wohnung, Verköstigung, monatliche Geldleistung, Übergabspreis an weichenden Übergebersohn); Übergabsstichtag war der 1.4.2010.

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Grunderwerbsteuer fest.

Die Begründung lautet: Das Wohnungsgebrauchsrecht wurde amtlich mit 400,00 € bewertet, dieses sowie die Rentenzahlung wurde mit dem maßgeblichen Barwertfaktor 15,542569 kapitalisiert. Die ausbedungene Pflegeleistung wurde amtlich mit 160,00 € bewertet und mit dem 9-fachen Jahreswert (unbestimmte Dauer) kapitalisiert. Das Wohnungsrecht zugunsten Franz G. wurde mit mtl. 50,00 € angesetzt und mit dem maßgeblichen Barwertfaktor von 3,105372 kapitalisiert. So ergibt sich eine Gesamtgegenleistung in Höhe von 595.285,66 €

(incl. Übergabpreis und betriebliche Verbindlichkeiten). Bemessungsgrundlage sind die zuletzt festgestellten Einheitswerte. Das Anlage- und Umlaufvermögen wurde mit einem Wert von 570.741,65 € angesetzt. Für die Aufteilung der Gegenleistung im Verhältnis der jeweiligen Verkehrswerte wurde für das landwirtschaftliche Vermögen und das unbewegliche Betriebsvermögen der 10-fache und für das Grundvermögen der 5-fache Einheitswert herangezogen. Da die anteilige Gegenleistung, die auf das unbewegliche Vermögen entfällt, unter dem 3-fachen Einheitswert liegt, wurde dieser als Bemessungsgrundlage angesetzt.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Das Betriebs- und Geschäftsgrundstück habe laut Feststellungsbescheid ab 1.1.1997 einen Einheitswert in Höhe von 6,054.000,00 S gehabt, wobei die diesbezügliche Bescheidebegründung gelautet habe: Die Feststellung des Einheitswertes für den Hotelbetrieb H. erfolgte unter Zugrundelegung des beigebrachten Schätzungsgutachtens. Unter Einrechnung des Abschlages für Marktlage ergibt sich somit ein Verkehrswert von 6,054.989,00 S. Dieser Wert wird abgerundet auch als Einheitswert festgestellt (einschließlich Erhöhung um 35 %, abgerundet). Damit beträgt der Wert der Liegenschaft am 3.3.1999 445.000,00 €.

Jedenfalls ist jetzt für diesen Liegenschaftsteil das 3-fache des Einheitswertes, der am 3.3.1999 bestand, als Bemessungsgrundlage falsch angesetzt.

Mit Bescheid vom 22.4.2005 wurde der Einheitswert auf 538.500,00 € erhöht. Anlass für diesen Feststellungsbescheid waren Zu- und Umbauten im Wesentlichen in den Jahren 2003 bis 2005 im errechneten Wert von 79.413,00 €. Bei diesen Zu- und Umbauten wurde der Abbruch bestehender Hotelteile nicht berücksichtigt und dieser Betrag sei daher um 25 % zu mindern, dies ergebe 59.559,00 €.

Die Bemessungsgrundlage sei daher richtigerweise für das Hotelgebäude wie folgt zu ermitteln:

EW zum 3.3.1999 445.000,00 € zuzüglich 3-facher EW von den Zubauten 178.680,00 €, dies ergebe 623.680,00 € (der 3-fache Einheitswert von den Zubauten werde akzeptiert, wenn dem Berufungsvorbringen gefolgt werde).

Außerdem sei der Freibetrag für Betriebsübernahmen in Höhe von 365.000,00 € zu berücksichtigen.

Die Situation der Hotelbetriebe in dieser Gegend sei prekär, es konnte nur noch für Grund und Boden ein Verkaufserlös erzielt werden, die Bausubstanz sei wertlos.

Das Finanzamt entschied mit Berufungsvorentscheidung dahingehend, dass der Freibetrag gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG in Abzug gebracht und die Grunderwerbsteuer neu berechnet wurde; im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, wobei die Begründung (auszugsweise) lautet:

Die vorgelegte Berechnung, welche sich zusammensetzt aus dem 1-fachen EW zum 1.1.1997 (abgeleitet aus dem Verkehrswert) und dem 3-fachen EW der um 25 % gekürzten Zubauten stellt keinen tauglichen Nachweis dar, dass der Verkehrswert zum Stichtag 1.4.2010 geringer ist als der 3-fache EW. Für einen angemessenen Verkehrswert zum Stichtag kann nicht ein 13 Jahre altes Gutachten herangezogen werden und für die Neubauten der 3-fache Einheitswert als Verkehrswert gelten, zumal alleine der Buchwert für Grundstücke und Bauten zum 31.12.2010 2,452.057,72 € beträgt. Als Wert der Grundstücke war daher das Dreifache des geltenden Einheitswertes des Grundvermögens anzusetzen.

Im Vorlageantrag wird ausgeführt (auszugsweise):

Die Verdreifachung historischer Einheitswerte sei ein untaugliches Mittel, um die Wertentwicklung von Grundstücken und Objekten realitätsgerecht abzubilden, widerspreche dem Ziel der gleichmäßigen Besteuerung und daher gleichheitswidrig.

Im gegenständlichen Fall sei der Einheitswert zu mehr als 90 % ein tatsächlicher realer Wert auf Grund eines 13 Jahre alten Gutachtens. Der Einheitswert wurde nach Gutachtenserstellung im Ausmaß von 79.413,00 € vom Finanzamt auf 510.151,27 € erhöht bzw. aufgestockt. Diese Aufstockung erfolgte nach dem Gutachten wegen nachträglicher Zu- und Umbauten.

Es sei daher für 90 % der Liegenschaft ein taugliches Gutachten für den Verkehrswert vorhanden. Eine Multiplikation mit 3 für diesen Wert sei falsch und unbegründet. Der Verkehrswert sei nach 13 Jahren nicht 3 mal so hoch geworden, im Gegenteil, er sei gefallen. In der Region K sei ein großer Nächtigungsrückgang zu verzeichnen, für 14 Betriebe der Region sei kein Betriebsnachfolger vorhanden, für Hotelbetriebe sei nur der Bodenpreis erzielbar, für ein bekanntes Hotel finde sich seit 5 Jahren kein Pächter oder Käufer.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 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 (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 (vgl. die Begründung) die Gesamtgegenleistung für die Übertragung des Betriebes mit 595.285,66 € festgestellt, diese liegt somit wesentlich unter dem Wert der übertragenen Grundstücke (Land- und Forstwirtschaft, Hotelbetrieb) und daher entsprechend § 4 Abs. 2 Z 1 iVm § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG die Grunderwerbsteuer vom Wert der Grundstücke (dreifacher Einheitswert) festgesetzt.

Bei Bescheiderlassung hat das Finanzamt für die Abgabeberechnung den Wert des zum maßgeblichen Zeitpunkt geltenden Einheitswertes zum 1.1.2005 herangezogen und gemäß § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG verdreifacht und diesen Wert der Gegenleistung gegenübergestellt und so die Abgabe vorgeschrieben.

Die Berufungswerberin hat eine Berechnung dargetan, wobei sich der Wert aus dem vom Finanzamt zum 1.1.1997 festgestellten Einheitswert in Höhe von 6,054.000,00 S zuzüglich erfolgter Umbauten in den Jahren 2003 bis 2005 im Wert von 79.413,00 €, welcher Wert um 25 % zu mindern wäre, sodass sich ein Gesamtwert = gemeiner Wert in Höhe von 623.680,00 € ergibt und hat beantragt, diesen Wert als nachgewiesenen gemeinen Wert anzusetzen.

Das Finanzamt hat diesem Vorbringen entgegengehalten, dass bereits der Buchwert des Gebäudes ein wesentlich anderer ist und weiters ausgeführt, dass die vorgetragene Art zur Ermittlung des gemeinen Wertes keinesfalls geeignet ist.

Ein Nachweis kann nicht nur durch Vorlage eines Sachverständigengutachtens geführt werden, auch sonstige schlüssige Berechnungen sind für die Ermittlung des gemeinen Wertes zulässig, keinesfalls aber die Heranziehung eines älteren Einheitswertes, welchem ein linear vervielfachter Ansatz von Zu- und Umbauten abzüglich eines 25 %-igen Abschlages wegen Nichtberücksichtigung abgebrochener Gebäudeteile hinzugerechnet wird.

Ebensowenig ist der Hinweis auf die Unverkäuflichkeit eines in der Nähe befindlichen Hotels geeignet, eine Aussage zum gemeinen Wert zu treffen, auch der Hinweis auf die wirtschaftliche Situation im Bezirk bietet keinen Ansatzpunkt zur Höhe des gemeinen Wertes des Hotelbetriebes.

Somit hat im gegenständlichen Fall die Berufungswerberin keinen schlüssigen Nachweis dafür erbracht, dass der gemeine Wert des gegenständlichen Grundstückes geringer ist, als das Dreifache des Einheitswertes. Daraus ergibt sich zwingend die Rechtsfolge, dass zur Bemessung der Grunderwerbsteuer das Dreifache des Einheitswertes bei der Feststellung der Bemessungsgrundlage anzusetzen ist.

Damit erweist sich jedoch der angefochtene Bescheid im Ergebnis als zutreffend, sodass die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen und die Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG (wie in der Berufungsvorentscheidung, vgl. die dortige Berechnung) festzusetzen ist.

Linz, am 14. Juni 2013