



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau H.H., T., vertreten durch Herrn D.B., gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 25. Mai 2004 betreffend Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag und partiellen Erb- und Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 24. September 2003 hat Frau M.H. ihrem Sohn Herrn J.H. und ihrer Schwiegertochter Frau H.H., der Berufungswerberin, die im Punkt „Erstens“ dieses Vertrages bezeichnete Liegenschaft samt allem physischen und gesetzlichen Zubehör, insbesondere dem vorhandenen lebenden und toten landwirtschaftlichen Inventar einschließlich der Maschinen je zur Hälfte übergeben. Als Gegenleistung hat sich die Übergeberin für sich und auch für ihre Kinder verschiedene Rechte ausbedungen, welche vom Finanzamt mit insgesamt € 48.643,-- bewertet wurden. Im Punkt „Zehntens“ dieses Vertrages wird festgehalten, dass der Einheitswert für ein Einfamilienhaus € 1.744,15, für die restliche Liegenschaft als landwirtschaftlicher Betrieb € 654,06 und der Wohnungswert € 16.133,37 beträgt. Für dieses Rechtsgeschäft wurde die Befreiung nach § 5a Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG) und § 15a Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG) in Anspruch genommen.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde der Berufungswerberin für diesen Erwerbsvorgang mit Bescheiden vom 25. Mai 2004 von der auf das Einfamilienhaus

und den Wohnungswert entfallenden Gegenleistung die Grunderwerbsteuer mit € 453,26 und von den diese Gegenleistung übersteigenden dreifachen Einheitswert für das Einfamilienhaus sowie den diese Gegenleistung übersteigenden dreifachen Wohnungswert die Schenkungssteuer mit € 380,10 vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass bei bäuerlichen Übergabsverträgen stets eine Gegenleistung vorhanden sei und die Grunderwerbsteuer als Ausnahme vom Grundsatz des § 4 Abs. 1 GrEStG nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern nach dem Wert des Grundstückes zu ermitteln sei. Das Wesentliche eines landwirtschaftlichen Betriebes sei das Grundvermögen und es wäre nicht statthaft, die Einheitswerte zu zerlegen und nur einen Teil zu befreien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die Begünstigung des § 5a NeuFöG auch für die auf das Einfamilienhaus und den Wohnungswert entfallende Gegenleistung angewendet werden kann sowie ob die Begünstigung des § 15a ErbStG auch für das Einfamilienhaus und den Wohnungswert Anwendung finden kann. Gegen die Berechnung sowohl der Grunderwerbsteuer als auch der Schenkungssteuer wurde kein Einwand erhoben.

Nach § 51 Abs. 1 Bewertungsgesetz (BewG) gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs. Nicht zum Grundvermögen gehört nach § 52 Abs. 1 BewG Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört. Gemäß § 30 Abs. 1 BewG gehören zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile (insbesondere Grund und Boden, Gebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen) einer wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dient (landwirtschaftlicher Betrieb). Ob und wie weit Grundstücke zu einem landwirtschaftlichen Betrieb gehören, wird von den Lagefinanzämtern nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes in einer auch für die Grunderwerbsteuer und die Schenkungssteuer bindenden Weise festgestellt.

Dass das Einfamilienhaus nicht zum landwirtschaftlichen Betrieb zählt, ergibt sich schon daraus, dass für dieses vom Lagefinanzamt ein eigener Einheitswert festgestellt wurde. Dieses ist gemäß § 54 Abs. 1 Z. 4 BewG als bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen.

Der Wohnungswert ist nach § 33 Abs. 1 BewG der Wert der Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen. Der Wohnungswert ist beim landwirtschaftlichen Vermögen und beim Weinbauvermögen bis zu

einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von € 2.180,185 Bestandteil des Vergleichswertes.

Nach Absatz 2 dieser Gesetzesstelle ist, wenn der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelte Wohnungswert den in Absatz 1 genannten Betrag übersteigt, der den Betrag von € 2.180,185 übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen.

Nach dem § 6 NeuFöG sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes unbefristet anzuwenden auf Neugründungen, die nach dem 1. Mai 1999 erfolgen, sowie auf Betriebsübertragungen, die nach dem 31. Dezember 2001 erfolgen. Hinsichtlich Betriebsübertragung wird in § 5a Abs. 1 NeuFöG bestimmt (Fassung zum Zeitpunkt der Übergabe):

„Eine Betriebsübertragung liegt vor, wenn

- 1. bloß ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb (Teilbetrieb) durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes (Teilbetriebes) erfolgt (§ 2 Z 4) und*
- 2. die nach der Übertragung die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.“*

Nach § 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG wird die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des § 5a Abs. 1 NeuFöG in unmittelbarem Zusammenhang stehen, nicht erhoben, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert € 75.000,-- nicht übersteigt. In § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen und des Bundesministeriums für Justiz, BGBl. II 2002/483, betreffend die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben ist unter Anderem normiert, dass ein Betrieb im Sinne des § 5a NeuFöG unter Anderem der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft dienen muss.

Mit Art. IX Z. 4 Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I 1999/106, wurde § 15a ErbStG mit Wirkung vom 1. Jänner 2000 in das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz eingefügt. Damit wurde für den Erwerb von Todes wegen oder unter Lebenden von Betriebsvermögen oder von Anteilen an Kapitalgesellschaften eine umfängliche Befreiungsbestimmung geschaffen.

Gemäß § 15a Abs. 1 ErbStG in der zum Zeitpunkt der Übergabe geltenden Fassung bleiben Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2, sofern der Erwerber eine natürliche Person ist und der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet hat oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365.000 Euro (Freibetrag) steuerfrei.

Nach der Z. 1 des Abs. 2 dieser Gesetzesstelle zählen zum Vermögen inländische Betriebe und inländische Teilbetriebe, die der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988, in der jeweils geltenden Fassung, dienen. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu dieser Bestimmung (1766 BlgNR 20. GP) sollten als begünstigungsfähiges Vermögen Betriebe und Teilbetriebe angesehen werden, bei denen nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Einkünfte unter Anderem aus Land- und Forstwirtschaft bezogen werden.

Voraussetzung für die Anwendung der angeführten Begünstigungsbestimmungen ist jeweils, dass es sich bei dem übertragenen Vermögen um Betriebe oder Teilbetriebe handelt, bei welchen hier nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bezogen werden.

Unter den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nach § 2 Abs. 3 Z. 1 EStG 1988 ist gemäß § 4 Z. 1 EStG 1988 der Gewinn (§§ 4 bis 14) zu verstehen. Es ist demnach der allgemeine, aus § 4 EStG 1988 ableitbare Betriebsvermögens- bzw. Privatvermögensbegriff maßgebend. Notwendiges Betriebsvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen. Hingegen zählen zum notwendigen Privatvermögen jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen und dessen Angehörigen dienen, das sind alle in der privaten Sphäre genutzten Gegenstände. Darunter fällt etwa auch jenes sonstige Grundvermögen, das dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dient.

Kraft der Bestimmung des § 30 Abs. 2 Z. 4 BewG gilt der den Vergleichswert übersteigende Teil des Wohnungswertes ausdrücklich nicht als Teil des landwirtschaftlichen Vermögens. Damit geht auch das Bewertungsrecht davon aus, dass die Wohnung privat ist, weshalb der Wert privat genutzter Räumlichkeiten gesondert als Wohnungswert (§ 33 BewG) bewertet wird. Der Wohnungswert ist gemäß § 33 Abs. 2 BewG als sonstiges bebautes Grundstück dem Grundvermögen zuzurechnen.

Da sowohl das Einfamilienhaus als auch der Wohnungswert nicht dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen sind, ist die Begünstigungsbestimmung des § 5a NeuFöG nicht für jenen Teil der Gegenleistung anzuwenden, welcher auf diese entfällt und § 15a ErbStG nicht auf den diese Gegenleistung übersteigenden dreifachen Einheitswert für das Einfamilienhaus sowie den diese Gegenleistung übersteigenden dreifachen Wohnungswert. Die Vorschriften sowohl der Grunderwerbsteuer als auch der Schenkungssteuer erfolgte zu Recht.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. April 2007