



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau C.G., G., vertreten durch Herrn M.A., gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. Mai 2008 betreffend Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Herrn F.S. im Beisein der Schriftführerin Ilse Pascher nach der am 21. Jänner 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 17. Dezember 2007 haben Herr F.S. und Frau C.S. den ihnen je zur Hälfte gehörigen landwirtschaftlichen Betrieb an ihre Tochter Frau C.G., der Berufungswerberin, zur Gänze und das ihnen je zur Hälfte gehörige Grundstück Nr. 1 je zur Hälfte an ihre Tochter Frau C.G. und ihren Schwiegersohn Herrn E.G. übergeben. Der Einheitswert für diese Liegenschaften beträgt zu Aktenzeichen x-y € 7.848,66 und der Wohnungswert € 12.063,68. Als Entgelt für diese Übergabe übernehmen beide Übernehmer die Schuld der Übergeber an das Land Niederösterreich und verpflichten sich beide Übernehmer den Übergebern gegenüber zur Leistung bzw. Duldung verschiedener Ausgedingsrechte. Der Punkt „Zweitens:“ dieses Vertrages lautet:

„Zweitens: Die Übergabe des im Abschnitte „Erstens“ näher bezeichneten Vertragsobjektes erfolgt unter den nachstehenden Vereinbarungen:

1. Beide Übernehmer übernehmen die Schuld der Übergeber an das Land Niederösterreich aus dem Titel des Schuldscheines vom 08.11.2001 (achten November zweitausendeins), wobei die

Parteien festhalten, dass derzeit ein Betrag von € 19.040,16 (neunzehntausendvierzig Euro sechzehn Cent) aushaftet, zur vollständigen Bezahlung und Verzinsung, zu den den Parteien bekannten schuldurkundlichen Bedingungen. Die Parteien wurden vom Urkundenverfasser darauf hingewiesen, dass die Schuldübernahme zur Rechtswirksamkeit der Zustimmung des Gläubigers bedarf und es erklären sämtliche Parteien, alle notwendigen Schritte zur Erteilung dieser Zustimmung zu setzen. Sollte diese Zustimmung zur Schuldübernahme vom Gläubiger nicht erteilt werden, so erklären die Übernehmer den Beitritt zur Verpflichtung der Übergeber und verpflichten sich, die Übergeber vollkommen klag- und schadlos zu halten, falls diese in Ansehung der vorstehenden Verbindlichkeit zu irgendeiner Zahlung oder Leistung herangezogen werden sollten.

II. Die Übergeber bedingen sich auf deren Lebensdauer und im Falle des Vorablebens eines der Übergeber ungeschmälert für den Überlebenden das lebenslängliche und unentgeltliche

Ausgedinge

aus, zu dessen Leistung beziehungsweise Duldung sich die Übernehmer für sich und ihre Rechtsnachfolger im Besitze des Vertragsobjektes gegenüber den Übergebern verpflichten und zwar:

A. Wohnungs- und Benützungsrechte: Den Übergebern sind im übergebenen Hause G., alle im Erdgeschoß gelegenen Wohn-, Wirtschafts- und Nebenräumlichkeiten mit Ausnahme der beiden als Büro genützte Räume neben dem Kellerabgang zur ausschließlichen und alleinigen Verfügung zu stellen in der Form eines Wohnungsgebrauchsrechtes. Im Rahmen dieses Wohnungsgebrauchsrechtes sind sie auch berechtigt, den Obst- und Gemüsegarten und die Hauswasserleitung zu benützen, die das Wohnungsrecht betreffenden Räumlichkeiten frei und ungehindert zu betreten, sich auf den gesamten übergebenen Liegenschaften frei zu bewegen und jederzeit Besuche zu empfangen und auch vorübergehend zu beherbergen.

Die Kosten für die Beheizung der benützten Wohnung, die Kosten für den elektrischen Strom sowie alle Betriebskosten analog § 21 MRG (Paragraph einundzwanzig Mietrechtsgesetz) werden von den Übernehmern getragen; diese verpflichten sich auch, die benützte Wohnung in stets gut bewohnbarem Zustand zu erhalten.

B. Sonstige Leistungen: Im Falle der Krankheit oder der Gebrechlichkeit die liebevolle Pflege und anständige Betreuung und Wartung; im Falle der Krankheit oder der Gebrechlichkeit die Reinigung und Instandhaltung der Wohnung; im Falle der Krankheit oder der Gebrechlichkeit das Reinigen, Ausbessern, Waschen und Bügeln der Kleidung und Wäsche; die Besorgung der üblichen Botengänge, wie etwa die Herbeiholung von Arzt, Seelsorger, Lebensmitteln oder Medikamenten; im Falle der Krankheit oder der Gebrechlichkeit die Zubereitung der Kost beziehungsweise Kranken- oder Diätkost zu den üblichen Mahlzeiten und in ausreichender Menge; nach Bedarf der Übergeber und ihren Anweisungen die Verrichtung der notwendigen Arbeiten und Dienstleistungen.

Die Bezahlung der Kosten für ein ortsübliches und standesgemäßes Begräbnis beider Übergeber, soweit diese nicht im Nachlass des jeweiligen Übergebers Deckung finden.

Die vorstehenden Pflege- und Betreuungsleistungen sind jedoch nur im übergebenen Hause G., zu erbringen.

Die Übergeber verpflichten sich, bei ordnungsgemäßer und vollständiger Leistung der Pflege und Betreuung ein allfälliges Pflegegeld an die Übernehmer weiterzugeben.

Die Übergeber einerseits und die Übernehmer andererseits erklären gegenseitig die Annahme der vorstehenden Vereinbarungen.

Beide Übernehmer bestellen das Vertragsobjekt als Haftungsobjekt für das vereinbarte Ausgedinge der Übergeber und erteilen ihre ausdrückliche Einwilligung, dass ob der Liegenschaft Einlagezahl 1a das lebenslängliche Wohnungsgebrauchsrecht gemäß diesem Vertragsabschnitt Punkt A. als Dienstbarkeit und ob allen Liegenschaften die Reallast des

Ausgedinges gemäß diesem Vertragsabschnitt Punkt B. je zu Gunsten der Übergeber grundbücherlich einverleibt werden könne.“

Über Aufforderung wurde der abgezinste Betrag der Schuld an das Land Niederösterreich mit € 6.657,23, die auf den Übergeber entfallenden Ausgedingsrechte mit dem kapitalisierten Betrag von € 22.425,68 und die auf die Übergeberin entfallenden Ausgedingsrechte mit dem kapitalisierten Betrag von € 28.266,56 bekannt gegeben. Für diesen Erwerbsvorgang von Herrn F.S. wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Berufungswerberin neben einer Schenkungssteuer mit Bescheid vom 8. Mai 2008 vorläufig eine Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 71,49 vorgeschrieben.

Bei der Berechnung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Gegenleistung beiden Erwerbern je zur Hälfte zugerechnet.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Gegenleistung auf die übertragenen Liegenschaften im Verhältnis der Werte des doppelten land- und forstwirtschaftlichen Einheitswertes zum einfachen sonstigen Einheitswert aufzuteilen gewesen wäre. Im Vorlageantrag wird dieses Vorbringen dahin konkretisiert, dass die Gegenleistungen der Übergeber für die Übergabe des gesamten Betriebes, sohin der land- und forstwirtschaftlichen Flächen und des Wohngebäudes eingeräumt wurden und aus dem Grundsatz des einheitlichen Rechtsvorganges eine Aufteilung der gesamten Gegenleistung auf die erbrachten Leistungen im Anteil am jeweiligen Gesamtwert vorzunehmen gewesen wäre.

In der am 21. Jänner 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde das bisherige Vorbringen wiederholt. Besonders wurde darauf hingewiesen, dass die Gegenleistung auf die Werte der Liegenschaften aufgeteilt werden müsse, da es sich um einen einheitlichen Erwerbsvorgang handle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrESTG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gegenleistung ist gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrESTG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrESTG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht (vgl. VwGH 26. 6. 2003, 2003/16/0077).

Der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuergesetz ist im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 BAO) zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge an, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Unter einer Gegenleistung ist daher jede

geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes zu entrichten ist (vgl. Fellner, Grunderwerbsteuer-Kommentar, Rz 5 zu § 5, samt angeführter Rechtsprechung).

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Erwerber an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; das ist jede nur denkbare Leistung, die vom Erwerber für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird; oder mit anderen Worten, alles, was der Erwerber einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt.

Im gegenständlichen Fall verpflichtet sich die Berufungswerberin für den Erwerb des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und der Hälfte des Wohngebäudes gemeinsam mit Herrn E.G. die Schuld der Übergeber an das Land Niederösterreich zu übernehmen und ebenso gemeinsam mit Herrn E.G. zur Leistung beziehungsweise Duldung verschiedener Ausgedingsleistungen.

Ebenso verpflichtet sich Herr E.G. für den Erwerb der Hälfte des Wohngebäudes gemeinsam mit der Berufungswerberin die Schuld der Übergeber an das Land Niederösterreich zu übernehmen und auch gemeinsam mit der Berufungswerberin zur Leistung beziehungsweise Duldung verschiedener Ausgedingsleistungen.

Von beiden Erwerbern sind gemeinsam die Schuld der Übergeber an das Land Niederösterreich im abgezinsten Betrag von € 6.657,23 zu übernehmen sowie verschiedene Ausgedingsleistungen zu Gunsten der Übergeber im gesamten kapitalisierten Betrag von € 50.692,23 zu leisten beziehungsweise zu dulden. Die Gegenleistung im Gesamtbetrag von € 57.349,46 wird von beiden Erwerbern gemeinsam erbracht, weshalb diese Gegenleistung beiden Erwerbern auch je zur Hälfte, also mit einem Betrag von jeweils € 28.674,73 zuzurechnen ist. Jeder Erwerber erbringt Leistungen im Betrag von € 28.674,73, um das Grundstück beziehungsweise die Grundstücke zu erwerben. Die Berufungswerberin erbringt Leistungen im Gesamtwert von € 28.674,73, um den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und die Hälfte des Wohngebäudes zu erwerben. Ebenso erbringt Herr E.G. Leistungen im Gesamtwert von € 28.674,73, um die Hälfte des Wohngebäudes zu erwerben. Diese Leistungen in der Höhe von jeweils € 28.674,73 bilden sowohl bei der Berufungswerberin als auch bei Herrn E.G. die Gegenleistung für ihre Grundstückserwerbe.

Diese Gegenleistung in der Höhe von € 28.674,73 wird für zwei Erwerbe geleistet, nämlich einerseits für den Erwerb von Herrn F.S. und andererseits für den Erwerb von Frau C.S. und setzt sich wie folgt zusammen: Aus der halben abgezinsten Schuld der Übergeber an das Land Niederösterreich in der Höhe von € 3.328,61, aus dem halben auf den Übergeber Herrn F.S.

entfallenden kapitalisierten Ausgedinge in der Höhe von € 11.212,84 und aus dem halben auf die Übergeberin Frau C.S. entfallenden kapitalisierten Ausgedinge in der Höhe von € 14.133,28. Dieses hat zur Folge, dass sich die Gegenleistung für den Erwerb von Herrn F.S. zusammensetzt aus einem Viertel der Schuld an das Land Niederösterreich im abgezinsten Betrag von € 1.664,31 und der Hälfte des auf ihn entfallenden kapitalisierten Ausgedinges in der Höhe von € 11.212,84 und beträgt somit insgesamt € 12.877,15.

Von der Berufungswerberin wird für den Erwerb von Herrn F.S. eine Gegenleistung in der Höhe von € 12.877,15 erbracht. Diese Leistung wird für den Erwerb des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und für den Erwerb des Hälfteanteiles an dem Wohngebäude erbracht. Es ist daher diese Gegenleistung auf den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und auf das Wohngebäude aufzuteilen. Der halbe Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes beträgt € 3.924,34 und ein Viertel des Wohnungswertes € 3.015,92.

Es besteht kein Einwand, dass bei der Ermittlung der anteiligen Gegenleistung für die Proportion die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke mit dem zweifachen Einheitswert und das halbe Wohngebäude mit dem einfachen anteiligen Einheitswert angesetzt werden. Der Wert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes beträgt für die Proportion $€ 3.924,34 \times 2 = € 7.848,68$ und für das Wohngebäude € 3.015,92, insgesamt daher € 10.864,60. Wenn man die Gegenleistung in der Höhe von € 12.877,15 mit dem angenommenen Wert für das Wohngebäude in der Höhe von € 3.015,92 multipliziert und durch die Summe der angenommenen Werte in der Höhe von € 10.864,60 dividiert, erhält man die auf das Wohngebäude entfallende Gegenleistung (die auf den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb entfallende Gegenleistung bleibt nach dem NeuFöG vorläufig frei). Diese auf das Wohngebäude entfallende Gegenleistung beträgt für den Erwerb von Herrn F.S. € 3.574,59. Dieser Betrag bildet die Bemessungsgrundlage bei der Berechnung der Grunderwerbsteuer. Von dieser Bemessungsgrundlage ist die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 1 GrEStG mit 2 % festzusetzen und beträgt daher die Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Herrn F.S. € 71,49.

Bemerkt wird, dass im Kommentar Fellner Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, zu § 3 in Rz 11 festgehalten wird: *„Die Freigrenze im Sinne des § 3 Abs 1 Z 1 GrEStG gilt jeweils für den **einzelnen Erwerbsvorgang**. Treten insbesondere auf der Käufer- bzw der Verkäuferseite mehrere Personen auf, so werden jeweils entsprechend viele Miteigentumsanteile (vgl § 2 Abs 3 Satz 2 GrEStG) erworben, sodass die Freigrenze praktisch pro erwerbende Person gilt (vgl VwGH vom 29. Oktober 1952, Slg 652/F).“* Hier sind auf der Seite der Übergeber zwei Personen und auch auf der Seite der Übernehmer zwei Personen beteiligt, so dass insgesamt vier Erwerbsvorgänge vorliegen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Jänner 2009