

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Edda Szabó in den Beschwerdesachen des Bf vertreten durch V über die Beschwerden gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. November 2006, ErfNr., betreffend Schenkungssteuer zu Recht erkannt:

1.) Hinsichtlich des Erwerbes von MN:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen

2.) Hinsichtlich des Erwerbes von LN:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Schenkungssteuer wird festgesetzt:

gem § 8 Abs. 5 ErbStG mit 2% vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke (gerundet gemäß § 28 ErbStG) in Höhe von € 132.071,- sohin mit **€ 2.641,42**

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Am 29. April 2003 wurde der Vertrag zur Übertragung von Kommanditeinlagen errichtet, mit dem die Ehegatten L und M N ihrem Sohn, dieser in der Folge Berufungswerber (Bw) genannt, Kommanditanteile an der L. N GesmbH & Co. KG übertrugen.

Festgehalten war unter Punkt I:

„(2) Die im FB eingetragene Hafteinlage der abtretenden Gesellschafter beträgt:

a) hinsichtlich L N S 35.000,- (entspricht € 2.543,55)

b) hinsichtlich M N S 40.000,- (entspricht € 2.906,91).

(3) Mit dem vorliegenden Vertrag soll jener Teil des Kommanditanteils des Herrn LN der einer Hafteinlage von S 34.000,- (entspricht € 2.470,88) entspricht, sowie der gesamte

oben genannte Kommanditanteil der Frau MN von S 40.000,- (entspricht € 2.906,91), von den abtretenden Gesellschaftern an BF , übertragen werden.“

Laut Punkt III. des Vertrages erfolgte die Abtretung unentgeltlich.

Am 4. Oktober 2004 wurde seitens des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ein Bericht über die erfolgte Außenprüfung betreffend „Schenkung L. N GesmbH & Co. KG + Sonder Betriebsvermögen“ verfasst.

Darin wurde Folgendes festgestellt:

„.....

4.) Betriebsgegenstand: H ;

5.) Sitz des Unternehmens: X ;

6.) Prüfungsfeststellungen:

Sachverhalt:

Mit Vertrag über die Übertragung von Kommanditanteilen vom 29.04.03 übertrugen Herr LN , und Frau MN , an ihren Sohn, BF ,, von den ihnen gehörigen Kommanditanteilen an der L. N GesmbH & Co KG einen Teil von ATS 34.000,- Nominale (LN) bzw. die gesamte Einlage von ATS 40.000,- (MN).

Mit Schenkungsvertrag vom 29.04.03 übertrugen gleichzeitig Herr LN und Frau MN , an ihren Sohn, BF , die ihnen je zur Hälfte gehörigen Liegenschaften GrundstückNr. a aus der EZ e sowie EZ b , EZ c und EZ d KG e. . Diese Liegenschaften sind ertragsteuerlich ein Sonderbetriebsvermögen der Kommanditgesellschaft und wurden ausschließlich betrieblich genutzt.

Eine vertragliche Gegenleistung wurde neben der Duldung der pfandrechtlichen Sicherstellung der Kredite nicht vereinbart. Die den Pfandrechten zugrunde liegenden Kredite der Raiffeisenkasse y sind Kredite der Kommanditgesellschaft, während der Darlehensnehmer des Bauspardarlehens der Wüsten rot AG bereits der Übernehmer war, und die Übergeber bisher nur die Tilgung des Darlehens übernommen hatten.

Bewertung:

Liegenschaft:

Für die übergebenen Liegenschaften wurden folgende Einheitswerte festgestellt:

EWAZ	Liegenschaft	Einheitswert	3-facher Einheitswert
1	GrdSt a	€ 95.201,41	€ 285.604,23
2	EZ d	€ 48.618,13	€ 145.854,c
3	EZ c	€ 26.961,62	€ 80.884,86
Summe			€ 512.343,48
Je ½			€ 256.171,74

Die Liegenschaft sind in natura ausschließlich betrieblich genutzt.

Bewegliches Betriebsvermögen:

Der Wert des beweglichen Betriebsvermögens war den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes entsprechend (Teilwert) zu ermitteln. Die Ermittlung erfolgte auf Grundlage der Bilanz 30.04.2003. Soweit in der Bilanz Wertansätze für das mitübergebene Sonder-Betriebsvermögen (Liegenschaften) enthalten waren, wurden diese ausgeschieden, da die gesamte Liegenschaft bei der Einheitsbewertung erfasst wurde.

Teilwert Anlagen	298.350,76	Rückstellungen lt. BewG	27.077,00
Vorräte	55.387,50	Verbindlichkeiten	961.363,27
Forderungen	467.631,36		
Kassa, Bank	6.221,29		
ARAP	7.103,92		
Bewegliche Aktiva	834.694,83	Schulden	988.440,27
	Bewegliches Reinvermögen lt. BewG		-153.745,44 ,-
	Kapital laut Bilanz		-72.496,80
	Unterschiedsbetrag (stille Reserven)		-81.248,64
	Übergebenes Kapital LN		-309.675,86
	Stille Reserven (34%)		-27.624,54
	Wert des übergebenen Anteiles lt. BewG		-337.300,40
	Übergebenes Kapital MN		12.735,00
	Stille Reserven (40%)		-32.499,46
	Wert des übergebenen Anteiles lt. BewG		-19.764,46

Berechnung der Grunderwerbsteuer:

Da keine Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaften vereinbart wurde, gelangt keine Grunderwerbsteuer zur Vorschreibung.

Berechnung der Schenkungssteuer:

Im Hinblick auf die vorliegenden Voraussetzungen, ist die Begünstigung des §15a ErbStG für das geschenkte betrieblich genutzte Vermögen anzuwenden.

Betriebliche Schenkung von LN (Stkl. I):

Kommanditanteil	-337.300,40
1/2 Liegenschaften, 3facher Einheitswert	256.171,74
Bemessungsgrundlage	-81.128,66
-frei gem §15a ErbStG (34% v.365.000,-)	-124.100,00
Bemessungsgrundlage	frei gem § 15a ErbStG

Betriebliche Schenkung von MN (Stkl. I):

Kommanditanteil	-19.764,46
1/2 Liegenschaften, 3facher EW	256.171,74
Bemessungsgrundlage	236.407,28
-frei gem §15a ErbStG (40% v.365.000,-)	-146.000,00
Bemessungsgrundlage	90.407,28
Vorschenkung 11.02.94 (GmbH-Anteile)	2.561,72
Vorschenkung 29.08.97 (Liegenschaften)	6.660,47
-frei gem §14(1)1 ErbStG	-2.200,00
	97.429,47

§8/1 ErbStG	v. € 97.429,47 6% SchenkSt		5.845,77
§8/4 ErbStG	v. € 97.067,75 2% SchenkSt		1.941,36
-§11 ErbStG	v. €7.022,19 2% SchenkSt		-140,44
	v. € 6.660,47 2% SchenkSt		-133,21
	gesamte Schenkungssteuer		7.513,48

Die Befreiung gem. §15a ist an die Bedingung geknüpft, dass das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon innerhalb von 5 Jahren nach dem Erwerb nicht entgeltlich oder unentgeltlich übertragen oder betriebsfremden Zwecken zugeführt werden darf oder der Betrieb aufgegeben wird .“

Auf Grund dieses Berichtes erließ das Finanzamt einen Schenkungssteuerbescheid hinsichtlich der Vermögensübertragung durch Frau MN , mit dem es die

Schenkungssteuer entsprechend der Berechnung im vorgenannten Bericht in Höhe von € 7.513,48 festsetzte.

Die Übertragung des Herrn LN war zur Gänze gemäß § 15a ErbStG von der Schenkungssteuer befreit.

Anlässlich einer Betriebsprüfung für die Wirtschaftsjahre 2002 – 2004, wurde festgestellt, dass die Liegenschaften Grundstück Nr. c. EZ c, KG e: mit Kaufvertrag vom 6.9.2005 um € 110.000,- sowie

die Liegenschaften Grundstück Nr. b. und Grundstück Nr. b: jeweils inneliegend der EZ b gemeinsam mit dem Grundstück Nr. d. inneliegend der EZ d KG e: mit Kaufvertrag vom 12.12.2005 um insgesamt € 36.000,- verkauft worden waren.

Auf Grund dieser Veräußerungen erließ das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Schenkungssteuerbescheide gemäß § 15a (5) ErbStG vom 22. November 2006 und begründete diese damit, dass die Veräußerung der Grundstücke innerhalb von 5 Jahren ab deren Zuwendung die Nachversteuerung erforderlich gemacht hatte.

1. Hinsichtlich des Erwerbsvorganges mit MN setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 und gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG insgesamt in Höhe von € 12.817,84 fest.
2. Hinsichtlich des Erwerbsvorganges mit LN setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 5 ErbStG in Höhe 2% von € 256.171,-- somit in Höhe von € 5.123,42 fest.

Gegen beide Bescheide wurde Berufung eingebracht.

3. Hinsichtlich der Vorschreibung MN wird eingewendet:

4. Die Berufung richtet sich gegen die Berechnung der Schenkungssteuer unter Berücksichtigung des 3 fachen Einheitswertes der Grundstücke.

Die Verkaufserlöse für die beiden Grundstücke AZ 2 sowie AZ 3 betrugen insgesamt lediglich 146.000,-- (110.000,-- und 36.000,--), während der 3fache Einheitswert 226.739,24 (145.854,36 und 80.884,86) betrug. Für diesen Schenkungssteuerbescheid relevant sind 1/2/ hiervon, also Verkaufserlös 73.000,-- gegenüber 1/2 vom 3fachen EW = 113.369,62.

5. Hinsichtlich der Vorschreibung LN wird eingewendet:

„Die (ursprüngliche) Bemessungsgrundlage für die Schenkung war negativ, somit kam der Freibetrag gem. § 15a ErbStG gar nicht zur Anwendung und es kann jetzt zu keiner Nacherhebung kommen. Es wird begehrt, die Schenkungssteuer mit 0,-- festzusetzen“

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 3. April 2007 erledigte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Berufungen.

6. Hinsichtlich der Berufung MN wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus:

„Die Bewertung inländischer Grundstücke ist gemäß § 19(2) ErbStG 1955 mit dem dreifachen Einheitswert durchzuführen. Der Ansatz der Verkaufswerte für die EZ b ,

EZ d und EZ c e: ist wegen der Ungewöhnlichkeit dieser Werte gemäß des letzten Satzes des § 10(2) BewG 1955 nicht zu berücksichtigen, da für die Grundstücke der EZ b und d mit ihrem wesentlich größerem Ausmaß deutlich weniger bezahlt wurde, als für die kleinere EZ d (Anm.: gemeint EZ c).

7. Hinsichtlich der Berufung LN gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt. Das Finanzamt legte dar, dass eine Steuer nach § 8 Abs. 1 ErbStG mangels positiven Betriebsvermögens nicht zu erheben war. Die Bemessungsgrundlage (anteiliger 3facher Einheitswert der übertragenen Grundstücke) für die Festsetzung der Steuer gemäß § 8(5) ErbStG wurde auf (gerundet) € 132.071,00 korrigiert, da ursprünglich der 3fache Einheitswert der gesamten Grundstücke der Bemessung zu Grunde gelegt wurde. Die Schenkungssteuer wurde somit nur mehr in Höhe von € 2.641,42 festgesetzt.

In der Folge begehrte der Bf die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz und brachte einzig vor, dass die Erledigung mittels Berufungsvorentscheidung in der BAO keine Deckung finden würde und durch eine Berufungsentscheidung zu ersetzen sei.

Nun waren die gegenständliche Berufungen am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und es ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen. Es sind die Rechtssachen somit als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955 unterliegen der Schenkungssteuer unter Anderem Schenkungen unter Lebenden.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG iVm § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung bei Schenkungen unter Lebenden der Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung maßgebend.

Gemäß § 15a Abs. 1 ErbStG idF. BGBl. I Nr. 59/2001 bleiben Schenkungen unter Lebenden gemäß Abs. 2, sofern der Erwerber eine natürliche Person ist, nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365.000 Euro (Freibetrag) steuerfrei. Zum Vermögen zählen nach § 15a Abs. 2 Z 2 ErbStG Mitunternehmeranteile, das sind Anteile an inländischen Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, wenn der Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist. Gemäß § 15a Abs. 3 Z 3 ErbStG steht der Freibetrag (Freibetragsteil gemäß Abs. 4) bei jedem Erwerb von Vermögen gemäß Abs. 2 zu, wenn der Gegenstand der Zuwendung des Geschenkgeber ein Mitunternehmeranteil in dem im Abs. 2 Z 2 angeführten Ausmaß ist. Nach § 15a Abs. 4 Z 3 ErbStG steht der Freibetrag beim

Erwerb eines Mitunternehmeranteiles (Teil eines Mitunternehmeranteiles) nur in dem Ausmaß zu, der dem übertragenen Anteil am Vermögen der Gesellschaft entspricht.

Gemäß Abs. 5 leg.cit Die Steuer ist nachzuerheben, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb oder Teilbetrieb aufgegeben wird.

An Sachverhalt im gegenständlichen Fall steht fest, dass der Bf von seinen Eltern im April 2003 Kommanditanteile an der L. N GesmbH & Co KG sowie die als Sonderbetriebsvermögen zählenden Liegenschaften übertragen erhielt. Innerhalb von 5 Jahren ab der Zuwendung (Ende 2005) wurde der Großteil der Liegenschaften vom Bf veräußert und es erkannte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (heute Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel) den Nachversteuerungstatbestand des § 15a Abs. 5 ErbStG als erfüllt, weshalb die beschwerdegegenständlichen Bescheide erlassen wurden.

Bekämpft ist in den gegenständlichen Fällen, die Bewertung der veräußerten Liegenschaften mit dem dreifachen Einheitswert und die Besteuerung des Erwerbs vom Vater insofern zur Gänze, als eingewendet wurde, dass die Zuwendung vom Vater negativ gewesen sei.

Nun wurde durch das Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 2000/142, § 19 Abs. 2 ErbStG insofern neu geregelt, als inländisches Grundvermögen mit dem Dreifachen des Einheitswertes, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird, bewertet wird. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert des Vermögenswertes im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend. Nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes (§ 2 Abs. 1 Bewertungsgesetz) ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten.

In den Erläuterungen der Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2001 ist zu Art IX Z 4 und 5 ausgeführt (311 BlgNR 21. GP): Durch die in der Vergangenheit nicht erfolgte Anhebung der Einheitswerte ist es zu einem sehr starken Auseinanderklaffen zwischen diesem (steuerlichen) Wert und dem tatsächlichen (gemeinen) Wert gekommen. Um diese Wertdiskrepanz zu verringern soll Grundbesitz in Zukunft für Zwecke der Erbschafts- und Schenkungssteuer mit dem Dreifachen des geltenden Einheitswertes angesetzt werden.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid (wie zB Einheitswertbescheid) getroffen worden sind, so kann gemäß § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

In den gegenständlichen Verfahren wurden:

innerhalb der Frist von 5 Jahren ab der Zuwendung des nach § 15a ErbStG begünstigten Vermögens

a) mit Kaufvertrag vom 6.9.2005 die Liegenschaft Grundstück Nr. c. EZ c, KG e: zu einem Kaufpreis von € 110.000,- und

b) mit Kaufvertrag vom 12.12.2005 die Liegenschaften Grundstück Nr. b. und Grundstück Nr. b: jeweils inneliegend der EZ b gemeinsam mit dem Grundstück Nr. d. inneliegend der EZ d KG e: verkauft.

Ad a) Für die Liegenschaft Grundstück Nr. c. (Baufläche/Gebäude mit 377 m² und landwirtschaftlich genutzt mit 3.802m²) EZ c, KG e: , Grundstücksadresse OO hat das FA unter dem AZ 3 festgestellt, dass der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert € 26.961,62 beträgt. Der für die Schenkungssteuer grundsätzlich maßgebliche 3 fache Einheitswert beträgt somit € 80.884,86.

Ad b) Für die Liegenschaften Grundstück Nr. b. (Baufläche/Gebäude mit 447 m² und Sonstige/Lagerplatz mit 11.938m²) und Grundstück Nr. b: (Sonstige/Lagerplatz mit 1.819m²) jeweils inneliegend der EZ b und Grundstück Nr. d. (Baufläche/Gebäude mit 935 m² und Sonstige/Lagerplatz mit 3.948m²) inneliegend der EZ d KG e: hat das FA unter dem AZ 2 festgestellt, dass der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert € 48.618,13 beträgt. Der für die Schenkungssteuer grundsätzlich maßgebliche 3 fache Einheitswert beträgt somit € 145.854,39.

Ad a) Beim Verkauf des Grundstücks Nr. c. EZ c, KG e: , das vom Finanzamt als eine gesonderte wirtschaftliche Einheit bewertet wurde, wurde ein Kaufpreis erzielt, der über dem 3 fachen Einheitswert der Liegenschaft liegt, damit stellt sich die Frage der Bewertung dieser Liegenschaft mit einem geringeren gemeinen Wert nicht.

Ad b) Beim Verkauf der restlichen Grundstücke, die wiederum als eine eigene wirtschaftliche Einheit bewertet wurden, wurde ein Kaufpreis erzielt, der mit € 36.000,- deutlich unter dem 3fachen Einheitswert liegt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch seine Rechtsprechung manifestiert, dass die Einheitswerte für bebaute wie auch für unbebaute Grundstücke erfahrungsgemäß nur einen Bruchteil des Verkehrswertes ausmachen (vgl. VwGH 25.6.1992, 91/16/0045 und VwGH 30.5.1994, 93/16/0093).

Allerdings ist im Fall, dass vom Steuerschuldner nachgewiesen wird, dass der gemeine Wert der Liegenschaft im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist, als das Dreifache des Einheitswertes, der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Als solcher Nachweis kann neben Sachverständigengutachten u.a. grundsätzlich auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zeitnah zum maßgeblichen Besteuerungsstichtag erzielter Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück als Nachweis dienen. Ein zeitnah erzielter Kaufpreis ist regelmäßig ein solcher, der innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Besteuerungszeitpunkt zu Stande gekommen ist (vgl. UFS RV/0157-G/03 und die darin zitierte Rechtsprechung).

Nun liegt ein Kaufvertrag über den Verkauf der Grundstücke vor,

1.) der mehr als zweieinhalb Jahre nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld abgeschlossen wurde und demnach nicht als zeitnah im Sinne der obgenannten Rechtsprechung angesehen werden kann, bei einer Zeitdifferenz von mehreren Jahren können aus dem für die Veräußerung erzielten Preis keine verlässlichen Rückschlüsse auf die gemeinen Werte zum Besteuerungstichtag gezogen werden und

2.) mit dem die Grundstücke zu einem derart geringen Preis verkauft wurden, der sogar unter dem einfachen Einheitswert liegt. Aus den Erfahrungen des täglichen Lebens erscheint der im Kaufvertrag angesetzte Kaufpreis von 1,80 €/m² für eine rund 1,9 ha große Liegenschaft mit Lagerplätzen sehr niedrig. Aus diesen Gründen kann der vorgelegte Kaufvertrag nicht als geeigneter Nachweis dafür angesehen werden, dass der gemeine Wert im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld niedriger war als das Dreifache des Einheitswertes. Für den Nachweis, dass der gemeine Wert niedriger ist als der dreifache Einheitswert liegt die Beweislast beim Bf und nicht beim Finanzamt. Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung unter Hinweis auf § 10 (2) BewG festgestellt, dass der Kaufpreis ungewöhnlich und deshalb nicht zu berücksichtigen sei.

Nun wird gemäß § 10 (2) BewG 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 Begriff des gemeinen Wertes ist damit im Gesetz definiert, wenngleich dieses auch im Besonderen keine Vorschriften enthält, wie der gemeine Wert festzustellen ist.

Die Formulierung - der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der zu erzielen wäre, - bedeutet, es kommt nicht darauf an, ob das Wirtschaftsgut tatsächlich veräußert wurde, oder welcher Preis im Falle einer Veräußerung tatsächlich erzielt worden ist, sondern es ist objektiv festzustellen, welcher Wert dem zu bewertenden Wirtschaftsgut ganz allgemein vom Standpunkte der an einem Erwerb Interessierten beizumessen wäre.

Im Vorlageantrag bringt der Bf einzig vor, dass die Erledigung mittels Berufungsvorentscheidung in der BAO keine Deckung finden würde und durch eine Berufungsentscheidung zu ersetzen sei.

§ 276 (1) BAO führt dazu aus: Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

(2) Gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, kann innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die

Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt.

Die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung ist somit Ergebnis einer gesetzlich eingeräumten Wahl. Es kann die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung durch entsprechende Parteianträge weder ausgeschlossen noch erzwungen werden (Stoll, BAO-Kommentar, 2709 f).

Nach Lehre und Rechtsprechung (vgl. Finanzjournal 1982, Seite 162 ff:

„Die Berufungsvorentscheidung ein Rechtsmittel eigener Art“ sowie VwGH 1.7.1982, 81/16/0163, 0164 und VwGH 29.6.2005, 2000/14/0194)) kommt der Berufungsvorentscheidung vielmehr auch noch Vorhaltcharakter zu.

Es bestand somit für den Bf im Rahmen des Vorlageantrages noch ausreichend Gelegenheit sich dazu zu äußern, was dazu führte, welche Umstände zu Grunde lagen, dass ein derart außergewöhnlich geringer Kaufpreis für diese Grundstücke vereinbart worden war. Auch hat der Bf in keiner anderen Weise irgendeinen Versuch unternommen, die Ungewöhnlichkeit des Preises zu entkräften.

Ein tauglicher Nachweis darüber, dass der gemeine Wert dieser Grundstücke tatsächlich geringer ist als der, der Besteuerung zu Grunde zu legende 3 fache Einheitswert wurde seitens des Bf selbst nach Erlassung der Berufungsvorentscheidung nicht erbracht, weshalb in den beschwerdegegenständlichen Fällen auf Grund der Bindungswirkung der Einheitswertfeststellung als steuerlicher Wert der Liegenschaft, der dreifache Einheitswert anzusetzen war.

Für Erwerbe nach dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (in der für die auf die gegenständlichen Fälle anzuwendenden Fassung) ist die Steuer grundsätzlich nach § 8 Abs. 1 ErbStG festzusetzen und berechnet sich auf Grund der Höhe des Erwerbes.

Bei Zuwendungen von Grundstücken sieht Abs. 4 des § 8 leg.cit. eine Erhöhung der sich nach dem Tarif des § 8 Abs.1 und 2 ErbStG ergebenden Steuer vor und gestaltet diesen Zuschlag in Abs. 5 als Mindeststeuer, die auch dann zu erheben ist, wenn sich im Übrigen eine Erbschafts- oder Schenkungssteuerschuld nicht ergibt (vgl. VwGH 24.6.1982, 81/15/0119, bzw. VfGH 24.9.2003, B 706/00 worin der VfGH keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Abführung dieser Mindeststeuer ausgesprochen hat).

In Ansehung des § 8 Abs 4 lit. a und Abs. 5 ErbStG ist daher die Mindeststeuer in der Höhe von 2 v.H des abgerundeten, steuerlich maßgeblichen Wertes des, dem Bf zur Hälfte von seinem Vater angefallenen, Liegenschaftsanteiles, obwohl die Übertragung des KG-Anteiles einen negativen Wert ergab und somit eine Steuer nach § 8 Abs. 1 ErbStG nicht zu erheben war, festzusetzen.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass die Beschwerd

a) hinsichtlich der Schenkung von Frau MN abzuweisen ist und

b) hinsichtlich der Schenkung von Herrn LN im Sinne der Berufungsvorentscheidung teilweise stattzugeben ist, da im Erstbescheid der Einheitswert der ganzen Liegenschaften und nicht der 1/2 Anteil der Besteuerung zu Grunde gelegt wurde.

Zulässigkeit einer Revision:

Die Lösung der Frage, ob in den Beschwerdefällen nachgewiesen werden konnte, dass der gemeine Wert der Grundstücke niedriger ist als 3fache Einheitswert, ergibt sich aus der Beurteilung des Sachverhaltes, weshalb es sich hier um die Lösung einer Tatfrage, nicht aber einer "*Rechtsfrage* von grundsätzlicher Bedeutung" handelt.

Zur Frage ob die Erbschaftssteuer nach § 8 Abs.5 als Mindeststeuer auch zu erheben ist, wenn sich im Übrigen eine Erbschafts- oder Schenkungssteuerschuld nicht ergibt ist obgenannte VwGH-Judikatur (siehe insbes. VwGH 24.6.1982, 81/15/0119) und Lehre bzw. Schrifttum vorhanden.

Aus diesen Gründen ist daher eine *Revision* nicht zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Mai 2015