



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZ. RV/0109-G/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des F.P., vertreten durch Mag. Gerhard Moser, Rechtsanwalt, 8850 Murau, Anna-Neumann-Straße 5, vom 29. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes G-U vom 10. April 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 23. Oktober 2002 übergibt Herr F.Sch. die auf Grund der Vermessungsurkunde des DI J.L. gebildeten Teilflächen 1, 2 und 3 aus der ihm gehörigen Liegenschaft, im Gesamtausmaß von 1980 m² schenkungsweise an den Berufungswerber. Im Vertrag wurde festgehalten, dass die Übergabe und Übernahme des Schenkungsgegenstandes bereits am 1. August 2002 durch gemeinsames Begehen der Grenzen und Übergabe der Verwaltungsunterlagen erfolgte. Als Stichtag für den Übergang von Besitz, Gefahr, Schaden und Zufall, Last und Vorteil wurde ebenfalls der 1. August 2002 vereinbart.

Für diesen Rechtsvorgang schrieb das Finanzamt mit Bescheid vom 10. April 2003, unter Heranziehung des dreifachen Einheitswertes in Höhe von 11.655,60 € (der einfache erhöhte Einheitswert beträgt 3885,20 €) als steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke, die Schenkungssteuer vor. Dieser Wert wurde vom Finanzamt nach Rücksprache mit der Bewertungsstelle des zuständigen Lagefinanzamtes herangezogen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Berufungswerber die Berufung mit der Begründung, dass die schenkungsgegenständlichen Teilflächen auf einer Seehöhe von etwa 1.250 m lägen, weshalb die Vegetation bereits etwas kärglich sei. Die schenkungsgegenständlichen Teilflächen würden rein landwirtschaftlich genutzt werden, wobei die Bewirtschaftung durch die gegebene Hangneigung erheblich erschwert sei. Zudem handle es sich bei den schenkungsgegenständlichen Teilflächen weder um Bauland noch um Bauerwartungsland. Verwunderlich sei wie die Erstbehörde auf eine Bemessungsgrundlage von 11.655,60 € komme, wo doch der Hektarsatz für rein landwirtschaftlich genutzte und gewidmete Grundstücke bzw. Grundstücksteilflächen beträchtlich niedriger sei. Aus diesen Gründen sei die vorgeschriebene Schenkungssteuer bzw. der angegebene Wert der Grundstücke bei weitem überhöht.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung mit der Begründung ab, dass gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG ein besonderer Einheitswert festzustellen ist, wenn sich die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt geändert haben, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wert- oder Artfortschreibung gegeben sind. Die Voraussetzung für die Festsetzung eines besonderen Einheitswertes sei erfüllt, da der Schenkungsgegenstand laut Erhebung beim zuständigen Lagefinanzamt nicht mehr der Landwirtschaft diene und dort mit einem Bodenwert von 1,4535 € bewertet worden sei. Dieser Einheitswertbescheid sei in Rechtskraft erwachsen.

Daraufhin stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass es nicht nachvollziehbar sei, wie das Finanzamt bei einem Bodenwert von 1,4535 € für den Schenkungsgegenstand im Ausmaß von 1.980 m² eine Bemessungsgrundlage in Höhe von 11.655,60 € errechnet – selbst unter Zugrundelegung des dreifachen Einheitswertes. Überdies sei es unrichtig, dass der Schenkungsgegenstand nicht mehr der Landwirtschaft diene. Die schenkungsgegenständliche Fläche sei landwirtschaftlicher Grund, der trotz seiner Hanglage der Landwirtschaft diene. Sowohl der Geschenkgeber, als auch der Berufungswerber seien Landwirte im Sinne der kammerrechtlichen Vorschriften und werde bzw. sei das schenkungsgegenständliche Grundstück zumindest durch eigene Anordnung und Überwachung bewirtschaftet worden.

In der Folge wurden vom unabhängigen Finanzsenat weitere Erhebungen durchgeführt, die ergaben, dass die Liegenschaft des Geschenkgebers, aus der die schenkungsgegenständlichen Teilflächen abgetrennt wurden, als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb bewertet ist. Weiters wurde erhoben, dass das zuständige Lagefinanzamt mit Bescheid vom 10. April 2003 eine Wertvorschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003 für die Liegenschaft des Berufungswerbers, in der

die schenkungsgegenständliche Fläche von 1.980 m² einbezogen wurde, durchführte. In diesem Bescheid wurde die gesamte Liegenschaft des Berufungswerbers als unbebautes Grundstück bewertet und der nicht erhöhte Einheitswert wurde unter Zugrundelegung eines Bodenwertes von 1,4535 € errechnet.

Weiters wurde an das Finanzamt ein Ergänzungsersuchen gerichtet, sollten die Voraussetzungen des § 19 Abs. 3 ErbStG vorliegen, möge ein formeller Einheitswertbescheid über den Schenkungsgegenstand zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld vorgelegt werden bzw. sollten die Voraussetzungen nicht vorliegen, werde um dementsprechende Mitteilung ersucht.

Mit Ergänzungsschreiben legte das Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat den Bescheid vom 2. August 2005 betr. Feststellung eines besonderen Einheitswertes gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG zum 1. August 2002 für die schenkungsgegenständlichen Teilflächen im Ausmaß von 1.980 m² als Artfortschreibung vor. Der besondere Einheitswert gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG wurde unter Zugrundelegung eines Bodenwertes von 1,4535 € je m² mit 2.877,93 € bewertet, der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 3.885,20 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schenkungen unter Lebenden unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Bei Schenkungen unter Lebenden entsteht nach § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke ist nach dem 1. Satz des § 19 Abs. 2 ErbStG das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird.

Haben sich aber in den Fällen des Abs. 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt geändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind, so ist nach § 19 Abs. 3 ErbStG idF vor dem AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180, auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer Einheitswert festzustellen. In diesem Fall ist das Dreifache des besonderen Einheitswertes maßgebend.

Durch § 19 Abs. 3 ErbStG wird nur ein vom § 21 BewG abweichender Fortschreibungszeitpunkt bestimmt (VfGH 30.9.1972, B 244/71 und VfGH 7.10.1978, B 213/76).

Eine Schenkung gilt an dem Tag als ausgeführt, an dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkes kommt (VwGH 11.7.2000, 97/16/0222 und VwGH 25.3.2004, 2001/16/0241).

Ausgeführt ist die Schenkung also, wenn die Vermögensverschiebung endgültig ist, wenn also der Beschenkte im Verhältnis zum Geschenkgeber frei über das Zugewendete verfügen kann; denn die Schenkung setzt eine endgültige materielle Bereicherung des Beschenkten voraus (BFH 6.3.1985, II R 19/84, BStBl II 382).

Die Zuwendung von Liegenschaften oder Liegenschaftsanteilen ist grundsätzlich erst ausgeführt, wenn die Liegenschaft in den Besitz des Erwerbers übergeht (vgl. VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 0229 und VwGH vom 4.11.1994, 94/16/0078). Bei Liegenschaften genügt zur wirklichen Übergabe die außerbücherliche Übergabe, auch bei Trennstücken des Grundbuchskörpers oder bei ideellen Anteilen (vgl. VwGH 8.9.1988, 87/16/0169 und VwGH

26.6.1997, 96/16/0236, 0237). Für die Erlangung des Besitzes an unbeweglichen Sachen sind die allgemeinen Bestimmungen des § 309 ABGB im Zusammenhalt mit § 312 ABGB maßgebend. Danach wird der Besitz an unbeweglichen Sachen durch Betretung, Verrainung, Einzäunung oder Bearbeitung erworben.

Nach § 186 BAO ist der Einheitswert ua der im § 19 Abs. 2 ErbStG genannten Vermögensarten gesondert, also unabhängig vom Abgabenverfahren festzustellen, es ist also hierüber ein Einheitswertbescheid zu erlassen. Da im § 19 Abs. 3 ErbStG idF vor dem AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180, ausdrücklich die Feststellung eines Einheitswertes angeordnet ist, ist § 186 BAO auch für einen solchen besonderen Einheitswert anzuwenden (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 106 zu § 19 ErbStG).

Der Feststellungsbescheid über den Einheitswert ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen.

Einheitswertbescheide sind gemäß § 192 BAO als Feststellungsbescheide für Abgabenbescheide bindend (vgl. VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 0229 und VwGH 22.10.1992, 91/16/0044). So besteht für die Festsetzung der Schenkungssteuer eine Bindung an den Einheitswertbescheid (VwGH 25.3.2004, 2002/16/0300).

Die abzuleitenden Bescheide haben demnach nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von der Feststellung über die Art des Gegenstandes und über die Zurechnungsträger auszugehen.(VwGH 8.11.1977, 1155/76).

Im Pkt. III. des Schenkungsvertrages vom 23. Oktober 2002 wurde festgehalten, dass die Übergabe und Übernahme des Schenkungsgegenstandes in den tatsächlichen Besitz und Genuß des Berufungswerbers bereits am 1. August 2002 durch gemeinsames Begehen der Grenzen und Übergabe der Verwaltungsunterlagen erfolgte. Dieser Tag wurde auch als Stichtag für den Übergang von Besitz, Gefahr, Schaden und Zufall, Last und Vorteil vereinbart. Somit ist – wie oben ausgeführt - am 1. August 2002 die Steuerschuld für den ggst. Rechtsvorgang entstanden.

Im Bescheid vom 2. August 2005 betr. die Feststellung eines besonderen Einheitswertes gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG zum 1. August 2002 für die schenkungsgegenständlichen Teilflächen im Ausmaß von 1.980 m² wird ein besonderer Einheitswert - unter Zugrundelegung eines Bodenwertes von 1,4535 € je m² - in der Höhe von 2.877,93 € festgestellt; der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 3.885,20 €. Ausgehend von diesem erhöhten Einheitswert, der die Basis für alle vom Einheitswert abgeleiteten Abgaben und Beiträge ist, beträgt der dreifache Einheitswert 11.655,60 €, und bildet dieser Betrag nach Abzug des Freibetrages nach § 14 Abs. 1 ErbStG die Bemessungsgrundlage für den Schenkungsvorgang. Damit besteht die Vorschreibung des Finanzamtes zu Recht.

Auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 15. September 2005