

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Herrn Bf., X., vertreten durch Herrn M.W. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19. Oktober 2010, Erf.Nr. x/x, St.Nr. y/y, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 1 GrEStG wird festgesetzt mit € 1.542,-- (2 % von einer Bemessungsgrundlage von € 77.100,--).

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Dem Schenkungsvertrag vom 2. September 2010, abgeschlossen zwischen Frau S.G. als Geschenkgeberin und Herrn Bf., dem Beschwerdeführer, als Geschenknehmer wurde folgender Grundbuchstand zu Grunde gelegt: Eigentümer des Grundstückes Nr. 1 der Einlagezahl 10 des Grundbuches U. waren die Geschenkgeberin und der Beschwerdeführer je zur Hälfte. Mit Vermessungsurkunde vom 10.2.2010 wurde das bestehende Grundstück Nr. 1 im Gesamtausmaß von 981 m<sup>2</sup> in zwei Teilflächen mit folgenden neuen Bezeichnungen geteilt:

- a) Grundstück Nr. 1/1 mit einem Flächenausmaß von 336 m<sup>2</sup> samt dem darauf errichteten Mietwohnhaus und
- b) Grundstück Nr. 1/2 mit einem Flächenausmaß von 645 m<sup>2</sup> samt dem darauf errichteten Werkstättegebäude.

Gegenstand des Schenkungsvertrages ist die der Geschenkgeberin gehörige ideelle Hälfte am Grundstück mit der neuen Bezeichnung Nr. 1/2 .

Der Einheitswert für das Grundstück Nr. 1 wurde zuletzt mit Feststellungsbescheid (Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG) zum 1. Jänner 2010 mit € 80.200,-- (der um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 108.200,--) festgestellt. Der Berechnung wurde ein Gebäudewert in der Höhe von insgesamt € 80.247,75 und ein Bodenwert mit € 109,0092,-- je m<sup>2</sup> zu Grunde gelegt. Vom Gebäudewert entfällt auf den Hintertrakt (Gebäude auf dem gegenständlichen Grundstück) ein Wert in der Höhe von € 23.487,12.

Für die Berechnung der Grunderwerbsteuer wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ein errechneter Einheitswert von € 60.000,-- zu Grunde gelegt. Dabei wurde von einer nutzbaren Fläche von 997 m<sup>2</sup> ausgegangen. Bei dieser Fläche handelt es sich um jene in der Erklärung zum 1. Jänner 1973 bekannt gegebene Nutzfläche für Geschäftslokale. Berücksichtigt wurde dabei nicht, dass sich auch auf dem Grundstück Nr. 1/1 Geschäftslokale befinden.

Mit Vorhalten vom 26. Februar 2015 wurden sowohl dem Berufungswerber als auch dem Finanzamt eine Berechnung des anteiligen Einheitswertes übermittelt. Ausgehend von der Berechnung des Einheitswertes zum 1. Jänner 1990 wurde der Einheitswert für das gegenständliche Grundstück mit S 552.000,-- (erhöht mit S 745.000,--) errechnet. Der zuletzt genannte Wert entspricht € 54.141,26. Ausgehend von diesem Wert wurde die Grunderwerbsteuer mit € 1.624,24 errechnet.

Dazu wurde vom Beschwerdeführer bis zum heutigen Tag keine Stellungnahme abgegeben. In der Stellungnahme des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde ausgeführt, dass zur Art der Berechnung der Bemessungsgrundlage für den vorliegenden Schenkungsvorgang keine Einwände vorzubringen sind. Zum Stichtag 1.1.2010 wurde jedoch eine Artfortschreibung für die Liegenschaft EZ 10 Grundbuch U. durchgeführt.

#### Erwägungen

Gem. § 1 Abs. 1 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Die unentgeltliche Zuwendung einer Liegenschaft unterliegt ab 1. August 2008 der Grunderwerbsteuer; die Steuerschuld entsteht mit dem Zeitpunkt der Übergabe.

Gemäß § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert (= Einheitswert) des Grundstückes zu berechnen, wenn u.a. eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist. Maßgebend ist dabei nach § 6 Abs. 1 lit. a und lit. b GrEStG das Dreifache des Einheitswertes, der auf den dem Erwerbsvorgang unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist.

§ 6 Abs. 3 GrEStG in der zum Zeitpunkt der Schenkung geltenden Fassung lautet: „Haben sich in den Fällen der Abs. 1 und 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) dergestalt geändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind,

so ist auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) ein besonderer Einheitswert unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze für Fortschreibungen zu ermitteln, in den Fällen des Abs. 2 aber nur dann, wenn sich die Wertabweichung auch auf den Teil der wirtschaftlichen Einheit erstreckt. Wird ein besonderer Einheitswert festgestellt, ist - abgesehen vom Fall des § 4 Abs. 2 Z 2 - das Dreifache des besonderen Einheitswertes (Teilbetrages des besonderen Einheitswertes) anzusetzen.“

Festgehalten wird, dass sohin nach der geltenden Gesetzeslage nicht etwa vorab ein besonderer Einheitswert bescheidmäßig festzusetzen ist, sondern für Zwecke der Grunderwerbsteuer bei Vorliegen der Voraussetzungen ein besonderer Einheitswert von der Behörde (bloß) zu ermitteln ist.

Eine Wertfortschreibung bei wirtschaftlichen Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens hat gem. § 21 Abs. 1 Z. 1 lit. a Bewertungsgesetz (BewG), BGBl. 1955/148 idgF, dann zu erfolgen, wenn der Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, vom zuletzt festgestellten Einheitswert um mehr als ein Zwanzigstel, mindestens aber um € 200 oder um mehr als € 3.650, abweicht. Bei den übrigen wirtschaftlichen Einheiten und Untereinheiten des Grundbesitzes hat nach lit. b eine Wertfortschreibung zu erfolgen, wenn der Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, vom zuletzt festgestellten Einheitswert um mehr als ein Zehntel, mindestens aber um € 400 oder um mehr als € 7.300, abweicht. Eine Artfortschreibung ist dann gem. § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG vorzunehmen, wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht. Alle Fortschreibungen wie auch die im Falle der Neugründung von wirtschaftlichen Einheiten vorzunehmenden Nachfeststellungen (§ 22 BewG) sind auf den dem maßgeblichen Ereignis folgenden Beginn eines Kalenderjahres (das ist zum 1.1. des Folgejahres) vorzunehmen (§ 21 Abs. 4 und § 22 Abs. 2 BewG).

Eine Neufeststellung des Einheitswertes im Zuge einer Artfortschreibung ist gemäß § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG vorzunehmen, wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht. Das ist z.B. dann der Fall, wenn ein bisher landwirtschaftlich genutztes Grundstück als Bauland verwendet wird, ein bisher unbebautes Grundstück bebaut oder wenn ein Einfamilienhaus durch einen Umbau in ein Mietwohngrundstück umgewandelt wird.

Im Gegensatz zu den Fortschreibungen findet eine Nachfeststellung nach § 22 BewG dann statt, wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird oder für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von der Steuer wegfällt.

Eine Neugründung ist zunächst immer dann anzunehmen, wenn eine wirtschaftliche Einheit neu gegründet wird. Die Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit kann sich aber insbesondere beim Grundbesitz auch durch Teilung oder Abtrennung von einer bereits bestehenden wirtschaftlichen Einheit ergeben (vgl. Twaroch – Wittmann – Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, 2. Auflage, S 146). Nachfeststellungen können

allerdings zu keiner Feststellung eines besonderen Einheitswertes führen, weil diese im § 6 Abs. 3 GrEStG in der zum Zeitpunkt der Schenkung geltenden Fassung – im Gegensatz zu den Art- und Wertfortschreibungen – nicht genannt sind.

Wie sich schon aus der Bezeichnung „Fortschreibung“, aber auch aus den sonstigen Vorschriften des § 21 ergibt, sind Fortschreibungen prinzipiell nur möglich, wenn für die wirtschaftliche Einheit bereits ein Einheitswert festgestellt worden ist. Im gegenständlichen Fall ist zwar für das Grundstück mit der Nr. 1 zuletzt zum 1. Jänner 2010 ein Einheitswert in der Höhe von € 80.200,-- (der um 35 % erhöhte Einheitswert mit € 108.200,--) festgestellt worden. Eine Nachfeststellung zu einem Stichtag vor der Schenkung liegt für das neu gebildete Grundstück mit der Nr. 1/2 nicht vor, da die Vermessung so wie auch die Schenkung im Jahr 2010 erfolgten. Für die abgetrennte Parzelle mit der neuen Nr. 1/2 existierte zum Stichtag der Schenkung noch kein eigener Einheitswert, sodass die Erlassung eines Art- oder Wertfortschreibungsbescheides schon rein begrifflich nicht möglich war.

Als Wert des Grundstückes ist nach § 6 Abs. 1 lit. b) GrEStG das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen. Wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, einen Teil einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) bildet, für die ein Einheitswert festgestellt ist, so ist nach § 6 Abs. 2 GrEStG als Wert das Dreifache des auf das Grundstück entfallenden Teilbetrages des Einheitswertes anzusetzen. Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dieses, dass für das neu gebildete Grundstück mit der Nr. 1/2 jener anteilige Wert zu ermitteln ist, der von dem gesamten für das Grundstück Nr. 1 ermittelten Einheitswert (€ 80.200,-- - erhöht € 108.200,--) entfällt.

Bei der Berechnung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2010 wurde von einem Gebäudewert von insgesamt € 80.247,75 ausgegangen. Der Bodenwert wurde mit € 109,0092 pro m<sup>2</sup> angesetzt. Gemäß § 53 Abs. 7 lit. a BewG wurde noch eine Kürzung in der Höhe von 50 % vorgenommen.

Der Gebäudewert, welcher der Berechnung des Einheitswertes zu Grunde gelegt wurde, beträgt insgesamt € 80.247,75. Von diesem Wert entfallen auf das Gebäude auf dem Grundstück Nr. 1/2 (Hintertrakt) € 23.487,12 (laut Berechnung des Einheitswertes).

Für die Berechnung des Bodenwertes wird die Fläche des neu gebildeten Grundstückes Nr. 1/2 im Ausmaß von 645 m<sup>2</sup> herangezogen. Diese Fläche multipliziert mit € 109,0092/m<sup>2</sup> ergibt einen Bodenwert von € 70.310,93. Davon 75 % sind € 52.733,1965. Rechnet man diesem Wert den anteiligen Gebäudewert in der Höhe von € 23.487,12 hinzu, bekommt man einen Wert von € 76.220,3165. Kürzt man diesen Wert, so wie in der Berechnung des Einheitswertes zum 1. Jänner 2010, um 50 % (€ 38.110,1582), erhält man einen anteiligen Einheitswert in der Höhe von € 38.110,1583. Ergibt einen Einheitswert gerundet nach § 25 BewG von € 38.100,--. Erhöht man diesen Einheitswert um 35 % (€ 13.335,--) ergibt dieses einen Einheitswert von (gerundet) € 51.400,--. Für die Hälfte (für den geschenkten Hälfteanteil an dem neu gebildeten Grundstück Nr. 1/2) beträgt der Einheitswert daher € 25.700,--. Die Bemessungsgrundlage bildet das

Dreifache dieses Einheitswertes, das sind € 77.100,--. Davon gemäß § 7 Z. 1 GrEStG 2 % sind € 1.542,-- Grunderwerbsteuer.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Mit diesem Erkenntnis war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen.

Wien, am 26. Juni 2015