



Außenstelle Innsbruck
Senat 4

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0433-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Christian Poley, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Laut dem "Aufsandungs- und Schenkungsvertrag" vom 18. Mai/9. Juli 2001 hatten die Ehegatten DI J. E. und A. E. von Herrn F. K. mit Kaufvertrag vom 27. Feber 1976 aus dem Bestand der Liegenschaft Gst 4098/1 in EZ 456 GB O. eine abzutrennende Teilfläche im Ausmaß von 352 m² gekauft. Hinsichtlich der Liegenschaft Gst 4098/2 in EZ 898 GB O. war im

Jahr 1975 das Wohnungseigentum begründet worden und besteht seither Miteigentum an dieser Liegenschaft zu je 106/262el Anteilen des DI J. E. und der A. E. (Ehegattenwohnungseigentum an der Wohnung W A) sowie zu 50/262el Anteilen der Tochter B. E. = Bw, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung W B. Mit Vermessungsurkunde des DI B. vom 21. Dezember 2000 war von EZ 456 GB O. die Teilfläche "1" im Ausmaß von 352 m² abgetrennt und diese mit dem Gst 4098/2 EZ 898 GB O. vereinigt worden. Gemäß Vertragspunkt 2. schenken und übergeben die Ehegatten DI J. E. und A. E. ihrer Tochter (= Bw) jeweils 25/262el Anteile an der käuflich erworbenen Grundstücksfläche im Ausmaß von 352 m²; die Übergabe ist bereits erfolgt. Laut Aufsandungsklausel bewilligen sämtliche Vertragsparteien in EZ 456 "die Abschreibung des von Grundstück 4098/1 abgetrennten Teilstückes "1" mit 352 m² und die Zuschreibung dieser Teilfläche zum Gutsbestand der Liegenschaft EZ 898 desselben Hauptbuches unter gleichzeitiger Vereinigung der Fläche mit Grundstück 4098/2". Unter Vorlage der Unbedenklichkeitsbescheinigung aus dem Jahr 1976 betr. den Grundstückserwerb der Ehegatten E., wonach ausgehend vom dazumal entrichteten Kaufpreis in Höhe von gesamt S 24.640 die Grunderwerbsteuer je zur Hälfte vorgeschrieben und entrichtet worden war, wurde im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 21. Jänner 2002 die Vorschreibung der noch ausstehenden Schenkungssteuer für den Erwerb der Bw erbeten.

Der zuletzt festgestellte Einheitswert der Liegenschaft EZ 898 GB O., EW-AZ X des FA K., welcher die erworbene Teilfläche "1" aus EZ 456 zugeschrieben worden war, wurde mit S 611.000 erhoben.

Das Finanzamt Innsbruck hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 16. April 2002, Str. Nr. X, hinsichtlich der vom Vater DI J. E. unentgeltlich übertragenen Liegenschaftsanteile ausgehend von einem anteiligen dreifachen Einheitswert in Höhe von S 174.906 (= S 611.000 : 262 x 25 = gerundet S 58.302 x 3 = S 174.906) und nach Abzug des Freibetrages von S 30.000 gemäß § 14 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, sohin ausgehend vom steuerpflichtigen Erwerb von S 144.906 = € 10.530,73 gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Stkl. I) eine 2,5%ige Schenkungssteuer von S 3.622,50 sowie gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom Einheitswert, das sind S 3.498, und sohin insgesamt an Schenkungssteuer einen Betrag von S 7.120 = € 517,43 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde die Bescheidaufhebung beantragt und eingewendet, hinsichtlich des käuflichen Erwerbes des Liegenschaftsteilstückes durch die beiden Eltern mit Kaufvertrag aus 1976 sei seitens des Finanzamtes laut den diesbezüglichen Unbedenklichkeitsbescheinigungen ein Wert von S 24.640 bzw. von je S 12.330 zugrunde

gelegt worden. Da die unentgeltliche Zuwendung 25/262el Anteile von diesem Teilstück mit 352 m² umfasse, errechne sich die Zuwendung seitens des Vaters ausgehend vom genannten Wert mit S 1.177, welcher Betrag unter dem zustehenden Freibetrag von S 30.000 liege. Die vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlagen seien nicht nachvollziehbar.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 15. Juli 2002 begründete das Finanzamt im Wesentlichen dahingehend, im Rahmen der Schenkungssteuerbemessung sei im Sinne des § 19 ErbStG der zuletzt festgestellte Einheitswert, nicht hingegen – wie die Bw vermeine – der anteilige Kaufpreis, maßgebend und als Grundlagenbescheid auch im Hinblick auf den Umfang des Bewertungsgegenstandes verbindlich. Die Bemessung der Schenkungssteuer richte sich daher ausschließlich nach dem anteiligen Einheitswert, der zuletzt hinsichtlich der Gesamtliegenschaft als wirtschaftlicher Einheit festgestellt worden sei. Ausgehend von diesem vom FA K. zuletzt festgestellten Einheitswert von S 611.000 ergebe sich hinsichtlich der übertragenen 25/262el Anteile ein Wert von S 58.302 und sohin der dreifache anteilige Einheitswert mit S 174.906, welcher als Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer heranzuziehen sei.

Mit Antrag vom 23. Juli 2002 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und unter Verweis auf das Berufungsvorbringen noch eingewendet, das Finanzamt verkenne offenbar völlig die Sachlage, da aus dem Vertragsinhalt wie auch aus der Berufung eindeutig hervorgehe, dass die Schenkung der Anteile nicht aus der Gesamtliegenschaft 4098/1 (richtig: 4098/2) sondern lediglich aus dem hinzuerworbenen Teilstück mit 352 m² erfolgt sei. Diese Teilfläche habe aber einen Wert von nur S 24.640.

Laut Einsichtnahme in den Einheitswertakt EW-AZ X des FA K. war im Jahr 1979 die Gesamtfläche des Grundstückes EZ 898 GB O. mit 2.175 m² ausgewiesen. Zu einer telefonischen Rücksprache mit DI J. E. betreffend den Erwerb der Teilfläche im Jahr 1976 wurde in einem Aktenvermerk vom 4. Feber 1983 festgehalten: "Das Grundstück im Ausmaß von 352 m² aus der Gp 4098/1 wurde im Jahr 1976 (siehe Abgabenerklärung) von F. K. erworben und bildet eine wirtschaftliche Einheit mit dem unter AZ X bewerteten Grundbesitz. Es erfolgte noch keine grundbürgerliche Eintragung, da wahrscheinlich in diesem Jahr (1983) noch einige m² zur Arrondierung dazugekauft werden." Anschließend wurde im März 1983 eine Wertfortschreibung bezogen auf den Stichtag 1. Jänner 1982 durchgeführt und der Einheitswert für das Gst 4089/2 EZ 898 GB O., Mietwohngrundstück, ausgehend von einer Grundfläche von nunmehr 2.527 m² mit S 453.000 bzw. zuletzt zum 1. Jänner 1983 mit erhöht S 611.000 festgestellt. Ein im Akt erliegender Grundbuchsauszug aus dem Jahr 1988

trägt zur dort ausgewiesenen Grundstücksfläche von 2.175 m² den Vermerk "+ 352 m² außerbücherlich = (gesamt) 2.527 m²".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden und zählt dazu nach § 3 Abs. 1 ErbStG jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts (Z 1) sowie jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (Z 2).

Allein strittig ist im Gegenstandsfalle die der Schenkungssteuer zugrundegelegte Bemessungsgrundlage. Nach dem Dafürhalten der Bw seien ihr die 25/262el Anteile lediglich aus dem von den Eltern käuflich erworbenen Teilstück "1" aus EZ 456 schenkungsweise übertragen worden, wofür der diesbezüglich in den Unbedenklichkeitsbescheinigungen ausgewiesene anteilige Wert (= Kaufpreis) anzusetzen und der Steuerbemessung zugrunde zu legen sei, keinesfalls jedoch der zuletzt betreffend die EZ 898 GB O. festgestellte anteilige Einheitswert.

Bei Schenkungen ist hinsichtlich der Wertermittlung nach der Bestimmung des § 19 ErbStG vorzugehen und richtet sich nach dessen Abs. 1 die Bewertung nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften), soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist. Gemäß § 19 Abs. 2 erster Satz ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das (ab 2001) 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.

Nach dem in § 51 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes definierten Begriff des Grundvermögens zählen dazu der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile, das sind insbesondere die darauf errichteten Gebäude, und das Zubehör. Erst durch das Gebäude wird der Charakter der Liegenschaft wesentlich bestimmt und das Grundstück zum bebauten Grundstück. Die Mitbewertung des Gebäudes als Bestandteil des Grund und Bodens beim Eigentümer der Liegenschaft käme nur für den Fall nicht in Betracht, wenn es sich als Superädifikat bzw. ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden um eine gesondert zu betrachtende wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens handeln würde.

Jede wirtschaftliche Einheit ist gemäß § 2 Abs. 1 Bewertungsgesetz für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Für wirtschaftliche Einheiten ist nach den Vorschriften des

ersten Abschnittes des zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes ein Einheitswert festzustellen. Was im Einzelfall als wirtschaftliche Einheit anzusehen ist, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden (vgl. VwGH 26.2.1963, 2426/60). Dabei sind die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter zu berücksichtigen. Unter Bedachtnahme hierauf ist aber im Gegenstandsfalle laut Einsichtnahme in den Einheitswertakt EW-AZ X des FA K. (siehe eingangs) die im Jahr 1976 außerbücherlich erworbene Teilfläche "1" im Ausmaß von 352 m² seit der Einheitswertfeststellung zum 1. Jänner 1982 unzweifelhaft als Teil der Liegenschaft EZ 898 GB O. behandelt und hiefür im Gesamten als einer wirtschaftlichen Einheit im Umfang der Fläche von 2.527 m² (= vormals 2.175 m² erhöht um die hinzuerworbene Fläche von 352 m²) der Einheitswert, zuletzt zum 1. Jänner 1983 mit erhöht S 611.000, festgestellt worden. Dies ergibt sich insbesondere aus den dort festgehaltenen Angaben des DI J. E., dass das von F. K. im Jahr 1976 erworbene Grundstück im Ausmaß von 352 m² aus der Gst 4098/1 mit dem unter EW-AZ X mitbewerteten Grundbesitz eine **wirtschaftliche Einheit** bildet, in Zusammenhalt damit, dass anschließend zum 1. Jänner 1982 der Einheitswert für die EZ 898 GB O., Mietwohngrundstück, eben unter Berücksichtigung dieser hinzuerworbenen Teilfläche ausgehend nunmehr von einer Grundfläche von 2.527 m² festgestellt worden war.

Im Rahmen der Schenkungssteuerbemessung maßgebend ist somit der zuletzt festgestellte Einheitswert (vgl. VwGH 23.9.1985, 85/15/0171); der diesbezügliche Feststellungsbescheid ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen. Die Einheitswertbescheide sind gem.

§ 192 BAO als **Feststellungsbescheide** für Abgabenbescheide **bindend** (vgl. VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 0229; vom 22.10.1992, 91/16/0044), wobei die abzuleitenden Abgabenbescheide nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von der Feststellung über die Art und den **Umfang** des Gegenstandes sowie über die Zurechnungsträger auszugehen haben (siehe VwGH 8.11.1977, 1155/76). Es ist somit im Hinblick auf die verbindliche Wirkung der Ergebnisse der Einheitsbewertung grundsätzlich nicht möglich, entgegen der darin getroffenen Feststellung über den Umfang des Bewertungsgegenstandes bestimmte Vermögensteile auszuscheiden.

Entgegen dem Dafürhalten der Bw, die Abgabenbehörde verkenne die Sachlage und es seien lediglich Anteile der nunmehr erst laut Aufsandung erworbenen Grundstücksfläche übertragen worden, ist festzuhalten, dass tatsächlich bereits im Jahre 1976 der käufliche und außerbücherliche Erwerb dieser Teilfläche "1" durch die Ehegatten E. stattgefunden hatte und dieses Teilstück – wie oben ausführlich dargelegt – im Rahmen der Einheitsbewertung bereits seit dem 1. Jänner 1982 vom ausgewiesenen Umfang der Liegenschaft EZ 898 GB O.

mitumfaßt und für die Liegenschaft in diesem Umfang ein Einheitswert im Ganzen, sohin als einer wirtschaftlichen Einheit, festgestellt worden war. Ebensowenig wie etwa bei einer bebauten Fläche eine differenzierte Bewertung bzw. eine Trennung zwischen dem Grund und dem Gebäude vorgenommen werden könnte, kann aber hier aufgrund der verbindlichen Wirkung der Einheitsbewertung das Teilstück "1" nicht wiederum aus dem gesamten Bewertungsgegenstand EZ 898, Mietwohngrundstück, ausgeschieden werden. Abgesehen davon, dass es sohin für eine ausschließlich auf das Teilstück "1" im Ausmaß von 352 m² bezogene Bewertung einer diesbezüglich von vorne herein vorliegenden eigenständigen wirtschaftlichen Einheit bedürfte, wäre diesfalls – entgegen der Ansicht der Bw – auch nicht der im Jahr 1976 vereinbarte (anteilige) Kaufpreis als Wertmaßstab in Betracht zu ziehen. Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer wäre gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG für inländisches Grundvermögen vielmehr (ab 2001) wiederum das Dreifache des Einheitswertes, der auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt worden wäre.

In Anbetracht obiger Ausführungen ist daher die Schenkungssteuer zu Recht ausgehend von dem auf die geschenkten Grundstücksanteile entfallenden anteiligen Einheitswert, der zuletzt für das Gesamtgrundstück festgestellt wurde, zu bemessen.

Der Berufung konnte daher kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 19. August 2003