



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn I.H., N.M., vertreten durch Herrn G.A., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 30. Oktober 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Am 23. Mai 2003 wurden zwischen Frau M.H. und Herrn I.H., dem Berufungswerber, zwei Verträge abgeschlossen. Mit dem Übergabsvertrag wurden das Grundstück 1 Baufläche der Liegenschaft Einlagezahl 11 und das Grundstück 2 der Liegenschaft Einlagezahl 12 gegen die Übernahme diverser Darlehen, Gewährung eines Wohnungsgebrauchsrechtes und Zahlung einer Leibrente von Frau M.H. an den Berufungswerber übergeben. Laut diesem Vertrag beträgt der Einheitswert für das Einfamilienhaus € 8.721,-- und der Wohnungswert € 18.931,--. Mit dem Schenkungsvertrag wurden von Frau M.H. weitere Grundstücke der Einlagezahl 11 und noch andere Liegenschaften dem Berufungswerber überlassen. Gegenleistungen wurden in letzterem Vertrag keine vereinbart. Der Hilfs-Einheitswert für den Vertragsgegenstand beträgt laut dem Schenkungsvertrag zum Aktenzeichen 1-1 für den landwirtschaftlichen Betrieb € 28.117,-- und zum Aktenzeichen 1-2 € 1.503,18.

Von der Gegenleistung wurde dem Berufungswerber vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 30. Oktober 2003 die Grunderwerbsteuer

vorgeschrieben. Im Betreff dieses Bescheides wurde auch auf den Schenkungsvertrag vom 23. Mai 2003 mit der GZ 1312 verwiesen. Die Gegenleistung wurde wie folgt ermittelt:

<i>übernommene Verbindlichkeiten (abgezinst)</i>	<i>4.037,88 €</i>
<i>übernommene Verbindlichkeiten (aushaftend)</i>	<i>43.800,37 €</i>
<i>Wohnungsrecht bzw. andere nicht in Geld bestehende Nutzungen und Leistungen (Kapitalwert gemäß § 16 Bewertungsgesetz)</i>	<i>39.600,00 €</i>
<i>Leibrente (Kapitalwert gemäß § 16 Bewertungsgesetz)</i>	<i>38.280,00 €</i>
<i>Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987</i>	<i>125.718,25 €"</i>

Dieser Bescheid wurde rechtskräftig.

Mit einem weiteren Bescheid vom 30. Oktober 2003 wurde dem Berufungswerber die Schenkungssteuer in der Höhe von € 2.353,23 vorgeschrieben. Auch hier wurde im Betreff neben dem Übergabsvertrag auch auf den Schenkungsvertrag verwiesen. Laut diesem Bescheid wurde die Bemessungsgrundlage wie folgt ermittelt:

<i>„Wert der Grundstücke (steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke)</i>	<i>44.186,02 €</i>
<i>Betriebsvermögen - Einzelfirma</i>	<i>6.073,15 €</i>
<i>Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG</i>	<i>- 2.200,00 €</i>
<i>Freibetrag gemäß § 15a ErbStG</i>	<i>- 6.073,15 €</i>
<i>steuerpflichtiger Erwerb</i>	<i>41.986,02 €"</i>

Gegen den Schenkungssteuerbescheid wurde eine Berufung eingebracht. Die Begründung dieser lautet:

„Der § 15a des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes wurde bei der Erstellung des Schenkungssteuerbescheides in voller Höhe nicht berücksichtigt. Der Freibetrag von Euro 365 000.- steht mir aber voll zu, da wie im ErbStG angeführt eine „Unternehmensübertragung“ stattgefunden hat oder stattfindet.

Ich ersuche daher den oben genannten Schenkungssteuerbescheid aufzuheben und die Schenkungssteuer neu zu berechnen. Laut meinen Unterlagen müsste die Schenkungssteuer null betragen.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ist für mich nicht nachvollziehbar, da im Schenkungsvertrag andere Werte angegeben sind. Ich ersuche daher um die Berechnungsgrundlage."

Die Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2003, mit welcher die Berufung als unbegründet abgewiesen wurde, enthält folgende Begründung:

„Am 23.5.2003 wurden, wie im Betreff angeführt, 2 Verträge zwischen M.H. und I.H. abgeschlossen. Im Übergabsvertrag wurden nur das unter dem Aktenzeichen 2-1 bewertete Einfamilienhaus mit € 8.720,74 und der übersteigende Wohnungswert aus dem Aktenzeichen 1-1 mit anteilig € 18.931,27 angeführt. Als Gegenleistung wurde ein Wohnrecht für die Übergeberin und die Übernahme des Wohnrechtes für B.H. vereinbart sowie die Übernahme

von div. Darlehen und die Bezahlung einer Leibrente. Siehe Aufstellung der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerbescheid.

Diese beiden Rechtsvorgänge sind als Einheit anzusehen. Dem gesamten 3-fachen Einheitswert (EW I und EW II) ist die gesamte Gegenleistung gegenüberzustellen und prop. aufzuteilen, wobei die Gegenleistung im Verhältnis 2 : 1 des EW I zu EW II aufgeteilt wird.

Daher bleibt vom EW II € 44.186,02 und vom landwirtsch EW I (Betriebsvermögen) € 6.073,15 als Bemessungsgrundlage für die Schenkung. Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Betriebsübergabe wurde zur Gänze gem. § 15a von der Schenkungssteuer befreit.

Der Hilfeinheitswert für die landwirtschaftlichen Flächen wurde mit den Hektarsätzen berechnet. Für EZZ 20, 76 mit € 1609,66, EZ 59 mit € 2150,69, EZ 22 € 11500,58, EZ 78 € 197,59, EZ 43 € 434,14, EZ 150 € 5153,61, EZ 4 545,57 u. 7959,43, EZ 158 € 1455,86."

Der daraufhin eingebrachte Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

„Die seinerzeit eingebrachte Berufungsbegründung kann nicht weiter präzisiert werden, da die Verwaltungsbehörde auch in der Berufungsvorentscheidung keine rechnerisch und logisch nachvollziehbare Begründung gegeben hat.

Auch für die Rechtsmeinung der Verwaltungsbehörde, dass die beiden Notariatsakte eine Einheit darstellten und daher die Gegenleistung auch auf die steuerbefreite Betriebsübergabe aufzuteilen sei, findet sich kein Anhaltspunkt im Gesetz selbst."

Nach dem Inhalt des § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Die rechtliche Anknüpfung im Verkehrsteuerrecht (hier einerseits § 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG und andererseits § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG) beschränkt sich nämlich im Allgemeinen auf die grundsätzliche Tatbestandsbildung und lässt ansonsten Raum auch für eine wirtschaftliche Betrachtungsweise (vgl. VwGH 19. 8. 1997, 96/16/0148).

Getrennt abgeschlossene Verträge sind dann als Einheit aufzufassen, wenn die Beteiligten trotz mehrerer (in einer oder mehreren Urkunden enthaltener) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigten und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht.

Warum diese beiden abgeschlossenen Verträge als Einheit aufzufassen sind, wurde vom Finanzamt im Schenkungssteuerbescheid nicht begründet. Nur in der Berufungsvorentscheidung findet sich der Satz *„Diese beiden Rechtsvorgänge sind als Einheit anzusehen."* Auch hier unterblieb eine weitere Begründung. Es ist daher nicht nachvollziehbar, auf welchen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang das Finanzamt die Auffassung, dass diese beiden Verträge eine Einheit darstellen, stützt. In diesem Zusammenhang wäre es vielleicht angebracht, auch zu ermitteln, wofür die einzelnen übernommenen Kredite aufgenommen wurden.

Auf der anderen Seite wurde auch im Berufungsverfahren keine schlüssige Begründung geliefert, warum für die Übergabe der Liegenschaften zwei von einander unabhängige Verträge notwendig waren.

Den Ausführungen in der Berufung, dass die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen nicht nachvollziehbar sind und im Vorlageantrag, dass keine rechnerisch und logisch nachvollziehbare Begründung gegeben wurde, kann nicht entgegen getreten werden, da eine genaue und umfangreiche Berechnung der errechneten Hilfswerte nicht übermittelt wurde. In der Berufungsvorentscheidung wurden nur die Beträge der Hilfswerte der einzelnen Liegenschaften bekannt gegeben, nicht aber, wie diese Beträge errechnet wurden. Woher die Grundlagen für die Berechnung der Hilfswerte genommen wurden, ist auch den vorgelegten Bemessungsakten nicht zu entnehmen.

Genau so wenig sind die im Schenkungsvertrag angegebenen Hilfs-Einheitswerte nicht nachvollziehbar, da auch hier keine rechnerisch nachvollziehbare Begründung, wie diese Werte ermittelt wurden, geliefert wurde.

Außerdem wäre noch zu klären, warum der Wohnungswert nur mit dem anteiligen Wert herangezogen wurde, obwohl aus dem Vertrag nicht ersichtlich ist, dass die Übergeberin nur zu einem Anteil Eigentümerin dieses Grundstückes wäre. Mit welchem Betrag der Wohnungswert dann tatsächlich anzusetzen ist, wäre daher auch noch zu erheben.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung, wenn sie weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Der Unabhängige Finanzsenat macht aus folgenden Gründen von dem ihm in § 289 Abs. 1 BAO eingeräumten Ermessen Gebrauch:

Billigkeitsgründe, die gegen eine Ermessensübung sprechen, liegen nach der Aktenlage nicht vor.

Für die Bescheidaufhebung spricht die Bestimmung des § 276 Abs. 6 BAO. Demnach hat die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen zu erfolgen, woraus sich ergibt, dass die Ermittlung des Sachverhaltes primär der Abgabenbehörde erster Instanz obliegt.

Gemäß § 276 Abs. 7 BAO kommt auch der Abgabenbehörde erster Instanz, deren Bescheid mit Berufung angefochten ist, im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat Parteistellung zu. Bei Durchführung der noch ausständigen Ermittlungen durch den Unabhängigen Finanzsenat müssten die Ergebnisse der Amtspartei mit der Gelegenheit zur Stellungnahme übermittelt werden, weshalb die Durchführung der Ermittlungen durch den Unabhängigen Finanzsenat zu zeitlichen Verzögerungen eines Verfahrens führen würden.

Da die durchzuführenden Ermittlungen eine andere Erledigung nach sich ziehen können, war der angefochtene Bescheid (unter Einbeziehung der Berufungsvorentscheidung) gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben. Da die Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zurück verwiesen wurde, konnte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung unterbleiben.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Oktober 2006