



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** des Bw., vertreten durch Notar, vom 14. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 29. April 2008 betreffend **Schenkungssteuer**

entschieden:

Der **Berufung** wird **stattgegeben**.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge auch bloß: Bw.) hatte Anfang 2008 von seiner Mutter aus einem ihr gehörigen landwirtschaftlich genutzten und bewerteten Grundstück eine Parzelle schenkungsweise erhalten.

Das Finanzamt schrieb dem Bw. dafür mit dem angefochtenen Bescheid Schenkungssteuer vor. Dabei ging es von einer Einstufung als Grundvermögen – und basierend auf einem angenommenen Bodenwert in Höhe von nicht ganz € 10,00 je m² – aus und gelangte so zu einem steuerlich maßgeblichen Wert der erworbenen Parzelle von knapp über € 29.000,00.

Seine dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete der Bw. damit, es dürfe nur der für das landwirtschaftlich genutzte Grundstück auf Basis des Ertragswertes ermittelte Einheitswert von anteilig auf die Parzelle entfallend € 118,44 und dieser verdreifacht angesetzt werden. Ein Anwendungsfall des noch maßgeblichen § 19 Abs. 3 Erbschafts- und

Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) liege nicht vor, weshalb die Aufhebung des Bescheides begehrt werde.

Das Finanzamt führte in seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung aus, bereits zum vorhergehenden 1. Jänner sei das schenkungsgegenständliche Grundstück seitens der Gemeinde als Bauland-Wohngebiet gewidmet gewesen. Im Hinblick auf § 52 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) musste daher § 19 Abs. 3 ErbStG zur Anwendung gebracht werden.

Nach Durchführung aufwendiger und ergänzender Erhebungen gelangte das Finanzamt zum Schluss, es habe sich unzweifelhaft um den Paradefall einer "Baulücke" gehandelt, für die ein besonderer Einheitswert gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG für Grundvermögen – nämlich als unbebautes Grundstück – festzustellen war und legte die Berufung antragsgemäß dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ausgehend vom Inhalt des vorgelegten Bemessungsaktes in Verbindung mit dem Ergebnis der Einsichtnahme in die angeforderten Einheitswertakten konnte nachstehender Sachverhalt als entscheidungsrelevant und unstrittig angenommen werden:

Die Mutter des Berufungswerbers war (und ist weiterhin) Eigentümerin eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes. Zum Stichtag 1. Jänner 1989 hatte das Lagefinanzamt den Einheitswert dieses Betriebes mit S 14.000,00 festgestellt. Die landwirtschaftlichen Nutzflächen sind dabei unter Heranziehung eines Hektarsatzes in Höhe von S 16.528,00 bewertet worden. Die damals verpachteten und landwirtschaftlichen Zwecken dienenden bzw. landwirtschaftlich genutzten Flächen umfassten auch das Grundstück Nr. 4711/1 im Ausmaß von 4.677 m².

Am 25. Februar 2008 wurde von einem befugten Ziviltechniker eine Vermessungsurkunde zur Teilung dieses Grundstückes in die neuen Grundstücke Nrn. 4711/1, 4711/2, 4711/3, 4711/4 und 4711/5 errichtet.

Mit Notariatsakt vom Frühjahr 2008 schenkte die Mutter dem Berufungswerber das neu gebildete Grundstück Nr. 4711/1 mit einer Fläche von 987 m². Der Übergang von Besitz, Genuss und Gefahr erfolgte am gleichen Tag.

Bei Ansatz des oben angeführten Hektarsatzes entfällt auf das geschenkte Grundstück bei einer Bewertung als landwirtschaftliche Nutzfläche ein Einheitswert von € 118,44.

Für diese neu gegründete wirtschaftliche Einheit hatte das Lagefinanzamt im September 2008 zum Stichtag 1. Jänner 2009 eine Nachfeststellung und Bewertung als Einfamilienhaus vorgenommen.

Das Ergebnis der ergänzenden Ermittlungen des Finanzamtes, wonach es sich schon zum 1. Jänner 2008 um ein als Grundvermögen zu qualifizierendes Grundstück handle, wird wohl kaum zu widerlegen sein.

Strittig ist im vorliegenden Fall lediglich, ob dem Schenkungsvorgang der für die Bewertung als landwirtschaftliche Fläche festgesetzte und anteilig auf die Parzelle entfallende oder ein für Grundvermögen errechneter Einheitswert zugrunde zu legen ist.

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

Nach § 19 Abs. 3 ErbStG ist auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer Einheitswert festzustellen bzw. zu ermitteln, wenn sich bei inländischen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, bei inländischen Grundvermögen und inländischen Betriebsgrundstücken die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt verändern, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind. In diesem Fall ist das Dreifache des besonderen Einheitswertes maßgebend.

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 etwa dann der Fall, wenn ein bisher landwirtschaftlich genutztes Grundstück als Bauland verwertet 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 eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird oder für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von einer Steuer wegfällt.

Eine Neugründung ist zunächst immer dann anzunehmen, wenn eine wirtschaftliche Einheit neu gegründet wird. Eine Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit kann sich aber insbesondere beim Grundbesitz auch durch Teilung oder Abtrennung von einer bereits bestehenden wirtschaftlichen Einheit ergeben, wenn etwa ein bisher landwirtschaftlich genutztes Grundstück aufgeteilt und parzellenweise als Bauland verkauft wird (*Twaroch-Wittmann-Frühwald*, Kommentar zum Bewertungsgesetz, 2. Auflage, S 145; VwGH vom 15. Februar 1991, 89/15/0011). Änderungen, die erst durch den abgabepflichtigen Vorgang entstehen, berechtigen zu keiner Stichtagsbewertung. Die Abtrennung des geschenkten Grundstückes von dem Gutsbestande, zu dem es bisher gehörte, kann, weil dadurch eine neue wirtschaftliche Einheit entstand, nur den Anlass zu einer Nachfeststellung geben (*Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 105 zu § 19; VwGH vom 25. April 1968, 1814/67).

Aus dem klaren Wortlaut der Bestimmungen des § 21 Abs. 1 Z 2 im Zusammenhang mit § 22 Abs. 1 Z 1 BewG ergibt sich, dass Fortschreibungen prinzipiell nur möglich sind, wenn für die wirtschaftliche Einheit bereits ein Einheitswert festgestellt worden ist. Liegt im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld noch keine eigene wirtschaftliche Einheit und sohin auch kein gesonderter Einheitswertbescheid vor, so ist die Erlassung eines Art- oder Wertfortschreibungsbescheides schon rein begrifflich nicht möglich.

Nachfeststellungen können daher zu keiner Ermittlung eines besonderen Einheitswertes führen, weil diese im § 19 Abs. 3 ErbStG – im Gegensatz zu den Art- und Wertfortschreibungen – nicht genannt sind.

Im gegenständlichen Fall war für die gesamte Liegenschaft – sohin auch die dann abgetrennte Parzelle umfassend – zum Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung ein Einheitswert für land- und forstwirtschaftliches Vermögen festgestellt worden. Eine Nachfeststellung und Zurechnung zum Grundvermögen bezüglich der geschenkten Parzelle fand erst nach der Schenkung, im August 2008, und nur zum Stichtag 1. Jänner 2009 statt. Die Ermittlung eines besonderen Einheitswertes musste daher schon deshalb unterbleiben, da in Ermangelung einer eigenen wirtschaftlichen Einheit vor oder zum Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung gar kein Einheitswert fortgeschrieben werden konnte.

Daran mag auch die überzeugende Argumentation des Finanzamtes, die Voraussetzungen für die Qualifikation als Grundvermögen wären schon zum 1. Jänner 2008 vorgelegen, nichts zu ändern, da entsprechende Einheitswertbescheide zu diesem Stichtag unstrittig nicht ergangen sind.

Ausgehend vom anteilig auf die Parzelle 4711/1 entfallenden land- und forstwirtschaftlichen Einheitswert in Höhe von € 118,44 ergibt sich, selbst nach Verdreifachung, durch den persönlichen Freibetrag nach § 14 Abs. 1 Z 1 ErbStG kein steuerpflichtiger Erwerb. Die Besteuerung nach § 8 Abs. 4 ErbStG konnte deshalb nicht erfolgen, da die dafür errechnete Steuer von ca. € 7,10 deutlich unter dem im Abs. 6 leg. cit. normierten Freibetrag von € 110,00 geblieben ist.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Jänner 2012