

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R.O., vertreten durch Dr. Christian Frühwirth, Notariat Bad Radkersburg, 8490 Bad Radkersburg, Langgasse 53, vom 11. Juni / 8. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes G-U vom 12. Mai / 9. Juli 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 2. August 2002 übergab Herr D.S. aus der ihm gehörigen Liegenschaft das neu gebildete Grundstück 102/3 der KG xy im Ausmaß von 3.500 m² an den Berufungswerber. Im Vertrag wurden auszugsweise folgende Vereinbarungen getroffen: die tatsächliche Übergabe und Übernahme des Geschenkgegenstandes in den Besitz des Erwerbers erfolgte bereits einen Monat vor Vertragsunterfertigung und der Geschenkgegenstand wird seit diesem Zeitpunkt vom Erwerber mit Besitzwillen begangen, bearbeitet und verwaltet, auch gehen sämtliche Gefahren und Zufälle, Lasten und Vorteile mit diesem Zeitpunkt auf den Erwerber über. Zu Zwecken der Gebührenbemessung wurde festgestellt, dass laut Einheitswertbescheid des zuständigen Lagefinanzamtes der Hektarsatz der Liegenschaft des Geschenkgebers 14.576,00 S, somit der Einheitswert des Vertragsgegenstandes 5.101,60 S (370,75 €) betrage.

Das Finanzamt schrieb mit Bescheid vom 12. Mai 2003 die Schenkungssteuer vor. Nach Rücksprache mit der Bewertungsstelle des zuständigen Lagefinanzamtes wurde als steuerlich maßgeblicher Wert des Grundstückes ein Betrag von 15.300,00 € herangezogen.

Gegen diesen Bescheid er hob der Berufungswerber die Berufung mit der Begründung, dass die Ausführung einer Berufungsbegründung derzeit nicht möglich wäre, da im angefochtenen Bescheid die Bescheidbegründung keine näheren Aufschlüsse hinsichtlich der dem Bescheid zugrunde gelegten Einheitswerte zulasse und stellte der Berufungswerber den Antrag auf Mitteilung der dem Bescheid teilweise fehlenden Begründung.

Das Finanzamt übermittelte dem Berufungswerber am 9. Juli 2003 die Bescheidbegründung, in der mitgeteilt wurde, dass für die erworbene Liegenschaft nach Rücksprache mit der Bewertungsstelle des zuständigen Lagefinanzamtes ein Wert in Höhe von 1,47 € je m² herangezogen wurde. Das ergibt bei 3.500 m² einen Betrag von 5.100,00 €, und iSd § 19 ErbStG war der dreifache Wert anzusetzen.

Im Folgenden wurde die Berufung des Berufungswerbers damit begründet, dass das vertragsgegenständliche Grundstück 102/3 mit 3.500 m² zum Zeitpunkt der Vertragserrichtung und Übergabe im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebes als landwirtschaftliches Grundstück genutzt worden sei. Aus diesem Grund wäre zur Bemessung der Schenkungssteuer der landwirtschaftliche Hilfseinheitswert heranzuziehen gewesen, der nach dem Hektarsatz der Liegenschaft des Geschenkgebers von 1.051,7015 € für den Vertragsgegenstand anteilig 368,10 € betrage. Weiters grenze das Grundstück an den Besitz des Übernehmers und werde auch weiterhin landwirtschaftlich genutzt. Im Übrigen könne das Grundstück weder auf Grund des Flächenwidmungsplanes noch auf Grund der benachteiligten Lage als Bauland genutzt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. August 2003 änderte das Finanzamt den Bescheid vom 12. Mai 2003, indem nunmehr der steuerlich maßgebliche Wert des Grundstückes mit 10.200,00 € angesetzt wurde, mit der Begründung, dass nach Rücksprache mit der zuständigen Bewertungsstelle die vertragsgegenständliche Liegenschaft mit dem Bodenwert zu bewerten war, der auf Grund der Lage des Grundstückes 0,98 € je m² beträgt. Dies ergibt bei einer Fläche von 3.500 m² einen Betrag von 3.400,00 €. Gemäß § 19 ErbStG war der dreifache Wert anzusetzen.

Daraufhin stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der Folge wurden vom unabhängigen Finanzsenat weitere Erhebungen durchgeführt, die ergaben, dass die Liegenschaft des Geschenkgebers, aus der das schenkungsgegenständliche Grundstück neu gebildet wurde, als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb bewertet ist.

Weiters wurde erhoben, dass das zuständige Lagefinanzamt mit Bescheid vom 22. Juli 2004 eine Wertvorschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 1 BewG mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2003 für die Liegenschaft des Berufungswerbers, in der das schenkungsgegenständliche Grundstück im Ausmaß von 3.500 m² einbezogen wurde, durchführte. In diesem Bescheid wurde die gesamte Liegenschaft des Berufungswerbers – somit auch das schenkungsgst. Grundstück - als Grundbesitz (Einfamilienhaus) bewertet. Weiters wurde an das Finanzamt ein Ergänzungersuchen 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 6. September 2005 betr. Feststellung eines besonderen Einheitswertes gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG zum 2. Juli 2002 für das schenkungsgegenständliche Grundstück 102/3 im Ausmaß von 3.500 m² als Artfortschreibung vor. Der besondere Einheitswert gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG wurde unter Zugrundelegung eines Bodenwertes von 1,09 € je m² mit 3815,32 € (gerundet 3.800,00 €) bewertet, der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 5.100,00 €.

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, BGBI 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 Zusammenhang 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, BGBI 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 Übergabsvertrag vom 2. August 2002 wurde festgehalten, dass die tatsächliche Übergabe und Übernahme des Geschenkgegenstandes in den Besitz des Erwerbers bereits einen Monat vor Vertragsunterfertigung erfolgte. Der Geschenkgegenstand wird seit diesem Zeitpunkt vom Erwerber mit Besitzwillen begangen, bearbeitet und verwaltet, auch gehen sämtliche Gefahren und Zufälle, Lasten und Vorteile mit diesem Zeitpunkt auf den Erwerber über. Somit ist – wie oben ausgeführt – am 2. Juli 2002 die Steuerschuld für den ggst. Rechtsvorgang entstanden.

Im Bescheid vom 6. September 2005 betr. die Feststellung eines besonderen Einheitswertes gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG zum 2. Juli 2002 für das schenkungsgegenständliche Grundstück im Ausmaß von 3.500 m² wird ein besonderer Einheitswert - unter Zugrundelegung eines Bodenwertes von 1,09 € je m² - in der Höhe von gerundet 3.800,00 € festgestellt; der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert beträgt 5.100,00 €. Ausgehend von diesem erhöhten Einheitswert, der die Basis für alle vom Einheitswert abgeleiteten Abgaben und

Beiträge ist, beträgt der dreifache Einheitswert 15.300,00 €, und bildet dieser Betrag nach Abzug des Freibetrages nach § 14 Abs. 1 ErbStG die Bemessungsgrundlage für den Schenkungsvorgang. Damit besteht die Vorschreibung des Finanzamtes mit Schenkungssteuerbescheid vom 12. Mai 2003 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