

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Notar, vom 30. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 7. Dezember 2005, StNr., betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt, GZ 1096, vom 5.11.2004 errichteten der Vater des Bw als Übergeber, der Bw als Übernehmer unter Beitritt der Ehegattin des Übergebers und Mutter des Übernehmers einen Übergabsvertrag, mit dem der Übergeber seinen Kommanditanteil an der Firma „F.M GmbH & Co KG“ an den Bw übertrug, sowie das im Sonderbetriebsvermögen des Übergebers befindliche Bauernhaus, H. 46.

Weiters übertrugen die Eltern des Bw an diesen je zur Hälfte die Teilfläche.

Als Gegenleistung für diese Übertragungen vereinbarten die Vertragsparteien ein lebenslanges Wohnungsgebrauchsrecht an der im Erdgeschoss des Übergabsobjektes gelegenen Wohnung.

Die Abgabenbehörde I. Instanz setzte mit den Bescheiden vom 7.12.2005 die Abgaben für diese Übergabe fest.

Mit Berufung vom 30.12.2006 bekämpfte der Bw lediglich den Schenkungssteuerbescheid vom 7.12.2005, StNr., mit dem ihm aufgrund der Übertragung des Hälftenanteils der Mutter an der Teilfläche samt dem darauf errichteten Bauernhaus von dem die Gegenleistung (anteiliges

Wohnrecht) übersteigenden dreifachen Einheitswert die Schenkungssteuer in Höhe von € 7.276,40 vorgeschrieben worden ist. Die Abgabenbehörde I. Instanz lehnte die Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG ab, da seitens der Übergeberin an den Bw kein Betrieb übertragen worden ist.

Der Bw begeht die Trennung der übertragenen Teilfläche in diese – welche von den Übergebern je zur Hälfte übertragen wurde – und in das auf dieser Teilfläche vom Übergeber im Rahmen des Sonderbetriebsvermögens errichtete Bauernhaus.

Die Abgabenbehörde I. Instanz wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14.2.2006 ab und verwies neuerlich darauf, dass die Übertragung einer Betriebsliegenschaft nur dann nach § 15a ErbStG begünstigt ist, wenn sie zusammen mit einem entsprechenden Anteil am Betrieb übertragen wird. Die Übergeberin habe aber kein Betriebsvermögen übertragen.

Im Vorlageantrag vom 7.3.2006 betonte der Bw neuerlich, dass das auf der übertragenen Teilfläche errichtete Bauernhaus ihm vom Übergeber übertragen worden sei, da dieses zur Gänze im dessen wirtschaftlichem Eigentum gestanden sei. Es sei daher der Einheitswert für den übertragenen nackten Grund und Boden zu hoch angesetzt worden.

Mit Vorhalt vom 26.4.2006 wurde dem Bw die umfangreiche und einheitliche Rechtsprechung des UFS ausführlich zur Kenntnis gebracht, insbesonders UFSW 30.8.2005, RV/4246-W/02, 25.5.2004, RV/3556-W/02, UFSS 29.9.2005, RV/0416-S/02, UFSL 11.5.2004, RV/2124-L/02, sowie die darin zitierte VwGH-Rechtsprechung.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 26.6.2006 brachte der Bw vor:

„Ihrer Feststellung, dass die erbschafts- bzw. schenkungssteuerrechtliche Beurteilung unabhängig von der einkommenssteuerrechtlichen Beurteilung zu erfolgen hat, wird beigeplichtet.

Bezüglich des gegenständlichen Bauernhauses ist allerdings festzuhalten, dass dieses laut Auskunft der Parteien seinerzeit ausschließlich von Übergeber in Form eines Superädifikates auf der Teilfläche errichtet wurde.

Dieses Bauernhaus befand sich daher nicht nur wirtschaftlich sondern auch zivilrechtlich im Alleineigentum des Übergeber und in dessen Sonderbetriebsvermögen als Kommanditist der "F. M. GmbH & CO KG".

Somit wurde das gegenständliche Bauernhaus als Superädifikat auch aus schenkungssteuerrechtlicher Sicht ausschließlich von Übergeber an dessen Sohn H. M. übertragen.“

Am 26.7.2006 erging ein neuerlicher Vorhalt an den Bw., in dem ihm neben rechtlichen Ausführungen folgende Punkte zur Kenntnis gebracht wurden:

„1.) Superädifikat:

Aus den vorliegenden Unterlagen kann eine derartige Vertragssituation nicht entnommen werden. Sie werden eingeladen, das zivilrechtliche Eigentum (Superädifikat) durch entsprechende Urkunden nachzuweisen. Wäre tatsächlich ein Superädifikat gegeben, dann wären seitens des Lagefinanzamtes getrennte Einheitswerte festgesetzt worden. Eine Offenlegung von - möglicherweise - nur im Familienverband geschlossenen Verträgen gegenüber der Abgabenbehörde dürfte daher nicht erfolgt sein.

2.) Bewertung:

Im Einheitswert ist der Bodenwert für den nackten Grund und Boden mit S 20,00 (lt. eigener Erklärung vom 8.4.1993) angesetzt. Die Auswirkung auf den Einheitswert ist daher minimal.“

In der Vorhaltsbeantwortung vom 12.9.2006 führte der Bw neuerlich aus, dass das Bauernhaus (die Dependance) in den Jahren 1989 bis 1991 vom Übergeber im Rahmen seiner Einzelfirma errichtet worden sei. Diese Einzelfirma habe sich mit 1.1.1994 mit der F.M.GmbH zur jetzigen Kommanditgesellschaft zusammengeschlossen. Die Liegenschaft sei im Sonderbetriebsvermögen des Übergebers verblieben. Anhand der Rechnungen sowie anhand der Jahresabschlüsse sei ersichtlich, dass der Übergeber sowohl wirtschaftlicher als auch auf Grund der Bauführung zivilrechtlicher Eigentümer der Dependance gewesen sei.

Aufgrund des Berufungsvorbringens wurde das Lagefinanzamt ersucht, die Angaben des Bw und die Zurechnung im Einheitswertbescheid zu überprüfen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsfeststellung:

Mit Bescheid vom 12.7.2010 erfolgte bei unverändertem Gesamtwert ab 1.1.2002 folgende Zurechnung:

Vater des Bw: 97/100, Mutter des Bw: 3/100.

Der anteilige erhöhte Einheitswert, der auf die Mutter des Bw entfällt, wurde mit Euro 2.409,11 festgestellt.

Das Dreifache des Einheitswertanteiles liegt daher unter der von der Abgabenbehörde I. Instanz im angefochtenen Schenkungssteuerbescheid angeführten Gegenleistung (Wert des Wohnrechtes Euro 26.104,22).

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 186 Abs. 1 BAO sind für wirtschaftliche Einheiten im Sinne des Bewertungsgesetzes - solche sind gemäß § 19 BewG 1955 u. a. land- und forstwirtschaftliche Betriebe - Einheitswerte gesondert festzustellen, wenn und soweit diese Feststellung für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist. Mit der Feststellung des Einheitswertes sind nach § 186 Abs. 3 BewG Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden, wem dieser zuzurechnen ist.

Im Spruch von Einheitswertbescheiden ist somit über die Art des Bewertungsgegenstandes (der wirtschaftlichen Einheit), den Stichtag für die Wertermittlung, die Höhe des Einheitswertes sowie die Zurechnung abzusprechen (vgl. Ritz, BAO³, § 186, Tz. 3). Die Bindungswirkung eines solchen Einheitswertbescheides schließt alle Elemente des Spruches ein. Die abzuleitenden Bescheide haben demnach nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von den weiteren Feststellungen, insbesondere von denen über die Art des Gegenstandes, also über die Vermögensart, die Art der wirtschaftlichen Einheit, die Qualifizierung als Untereinheit und über die Zurechnungsträger auszugehen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1968).

Entsprechend dem Feststellungs- (Grundlagen-)Charakter des Bescheides sind die in einem Einheitswertbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere Bescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zu Grunde zu legen. Diese Bindungs- und Folgewirkung ergibt sich in formeller Hinsicht aus § 192 BAO. Erforderlich und vorauszusetzen ist aber, dass sich die Abhängigkeit anderer Bescheide von Einheitswerten, somit die inhaltliche Folgewirkung der Einheitswertbescheide aus dem materiellen Recht ergibt (vgl. Stoll, aaO, 1966, VwGH 4.2.2009, 2008/15/0337).

Gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG, ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke der dreifache Einheitswert 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.

Für die Festsetzung der Erbschaftssteuer besteht eine Bindung an den in Rechtskraft erwachsenen Einheitswertbescheid (VwGH 24.5.1991, 90/16/0197).

Bei der Wertermittlung für die Bemessung der Schenkungssteuer ist nach § 19 Abs. 2 ErbStG zwingend von dem dort bestimmten Einheitswert auszugehen. Die Bewertung der geschenkten Liegenschaft ist daher einer Parteidisposition entzogen (VwGH 25.3.2004, 2002/16/0300).

Da aufgrund der geänderten Zurechnung keine Bemessungsgrundlage für eine Schenkung übrig bleibt, war der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Salzburg, am 16. Juli 2010