

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache X, Adr., vertreten durch Notar, über die Beschwerde vom 24. Juni 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 27. Mai 2015, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird vom Wert des Grundstückes in Höhe von 3.150 € mit 110,25 € festgesetzt.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Laut Abhandlungsprotokoll vom TM2 2014 in der Verlassenschaftssache nach der am TM 2013 mit Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung ledigen Standes verstorbenen A hat der Legatar Y die testamentarische Alleinerbenstellung von X ausdrücklich anerkannt, wobei im Gegenzug vereinbart wurde, dass die Hälfte des realisierten Nachlasses nach Abzug aller Verbindlichkeiten an Y zu überweisen ist.

Unter den Nachlassaktiva ist die im Alleineigentum der Erblasserin gestandene Liegenschaft in EZ Z1 KG Ort verzeichnet, die vormals aus der GST- Nr. Z2 (Baufläche und Garten) und Z3 (Landw/Feld/Wiese) mit einer Gesamtfläche von 2.805 m<sup>2</sup> bestanden hat. Für diese Liegenschaft betrug der festgestellte (erhöhte) Einheitswert 49.536,55 €. Hieraus waren, nach Teilung und Zu- und Abschreibungen, mit Kaufvertrag vom TM3 2014 von der Verlassenschaft die beiden neu gebildeten Grundstücke GST- Nr. Z4 und Z5 an einen Dritten um den Kaufpreis von 390.000 € veräußert worden. Festgehalten wurde als Abhandlungsergebnis, dass das verbleibende Grundstück EZ Z1 KG Ort, di. das GST- Nr. Z2 (landwirtschaftlich genutzt) im Ausmaß von 1.269 m<sup>2</sup>, von der Erbin und dem Legatar je zur Hälfte ins Eigentum übernommen wird. Die Anordnung der

grundbücherlichen Einverleibung des Eigentumsrechtes je zu ½ Anteil für X und Y geht aus dem rk. Einantwortungsbeschluss vom T. Jänner 2015 hervor.

Das Finanzamt hat daraufhin für den Rechtsvorgang „Erwerb von Todes wegen vom TM 2013 mit A“ gegenüber X (im Folgenden: Bf) mit Bescheid vom 27. Mai 2015 vom Wert des Grundstückes in Höhe von 74.453,32 €, dies entspricht der Hälfte des dreifachen Einheitswertes von 148.906,65 €, die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von 2.605,87 € vorgeschrieben.

Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde bestreitet die Bemessungsgrundlage im Wesentlichen mit dem Argument, der dreifache Einheitswert von 148.906,45 € habe sich auf die ursprüngliche gesamte Liegenschaft bezogen und sei folglich zu hoch angesetzt. Nach dem Verkauf und Abschreibung der GSt Z4 und Z5 von dieser Liegenschaft verbleibe für den Gegenstandsfall ein steuerpflichtiger Erwerb eines Grundstückes im Ausmaß von 1.269 m<sup>2</sup>. Bei diesem verbleibenden Grundstück handle es um ein landwirtschaftliches Grundstück (Freiland). Bei Anwendung des Hektarsatzes ergebe sich ein Wert für dieses Grundstück von gesamt 1.659,97 € (= 1.269 m<sup>2</sup> x 1,3081 €/m<sup>2</sup>), sohin betrage der Hälftenanteil 829,99 €. Die für den Grundstückserwerb der Bf maßgebende Bemessungsgrundlage liege daher unter dem steuerpflichtigen Betrag gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a GrEStG, weshalb dieser Erwerb steuerfrei sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 7. Juli 2015 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben. Die Steuerbemessungsgrundlage wurde dahin abgeändert, dass nunmehr ausgehend vom Wert des Grundstückes in Höhe von 33.300,00 € die Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.165,50 € festgesetzt wurde. Als Begründung wurde Folgendes ins Treffen geführt:

„Für die restliche Liegenschaft EZ Z1 wurde ab 1.1.2015 ein Einheitswert von 22.200 als unbebautes Grundstück festgestellt. Daher ist die Bemessungsgrundlage für den Hälftenanteil 33.300“.

Im Vorlageantrag wurde repliziert, der dieser Vorschreibung zugrunde gelegte Einheitswert sei falsch, da es sich um Freiland handle. Gegen den Einheitswertbescheid sei bereits ein Rechtsmittel erhoben worden. Gemäß § 6 Abs. 3 GrEStG wäre ein besonderer Einheitswert zu ermitteln gewesen.

Mit Beschwerdevorlage vom 19. Juli 2016 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat Einsicht genommen in das Grundbuch sowie in den bezughabenden Einheitswertakt des zuständigen Finanzamtes, EW- AZ Z6. Daraus ergibt sich Folgendes:

Gegen den EW- Feststellungsbescheid vom 12. Juni 2015, womit der Einheitswert der (Rest)Liegenschaft als „unbebautes Grundstück“ ab 1. Jänner 2015 mit (erhöht) 22.200 € festgestellt worden war, hatte die Bf. rechtzeitig Beschwerde erhoben. Mit

stattgebender Beschwerdevorentscheidung vom 16. Juli 2015 wurde daraufhin vom Finanzamt Innsbruck der Einheitswert mit 1.600 €, erhöht 2.100 €, festgestellt.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

1. Nach § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ua. die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,
2. der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist

Gemäß § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987 idF. SchenkMG 2008, BGBl. I Nr. 2008/85 ist die Steuer beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens vereinbart wird, vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

Als Wert des Grundstückes ist gemäß § 6 Abs. 2 lit. b GrEStG 1987 idF. BGBl. I Nr. 2001/142 das Dreifache des Einheitswertes (lit. a) anzusetzen. Maßgebend ist der Einheitswert, der auf den dem Erwerbsvorgang vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt worden ist.

Haben sich in den Fällen der Abs. 1 und 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) dergestalt geändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung oder spätesten durch den Erwerbsvorgang die Voraussetzungen für eine Nachfeststellung gegeben sind, so ist nach § 6 Abs. 3 GrEStG 1987 idF. BGBl. I Nr. 2012/112 auf den Zeitpunkt des Erwerbsvorganges (Stichtag) ein besonderer Einheitswert unter sinngemäßer Anwendung der Grundsätze für Fortschreibungen oder Nachfeststellungen zu ermitteln.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit. a GrEStG 1987 idF BGBl. I Nr. 2012/112 ist von der Besteuerung ausgenommen der Erwerb eines Grundstückes, wenn der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert 1100 Euro nicht übersteigt.

2. An Sachverhalt liegt dem Beschwerdefall zugrunde, dass die Bf. durch Erbanfall (nach erfolgter Abtrennung der GSt- Nr. Z4 und Z5) die Hälfte des verbleibenden Grundstückes EZ Z1 KG Ort, GST-Nr. Z2 im Ausmaß von 1.269 m<sup>2</sup> in ihr Eigentum erworben hat. Bei dieser Liegenschaft handelt es sich unbestritten um ein landwirtschaftliches Grundstück (Freiland). Für die bislang aus GST- Nr. Z2 (Baufläche und Garten) und Z3 (landwirtschaftlich genutzte/s Feld/Wiese) bestehenden Liegenschaft EZ Z1 KG

Ort mit einem Flächenausmaß von 2.805 m<sup>2</sup> hat das Finanzamt Innsbruck unter EW-AZ Z6 zuletzt einen Einheitswert von 36.772,45 bzw. einen erhöhten Einheitswert von 49.635,55 € festgestellt. Zum Stichtag 1.1.2015 wurde vom Finanzamt Innsbruck (zuletzt) mit Beschwerdeentscheidung vom 16. Juli 2015 unter diesem EW- AZ Z6 für die verbleibende Liegenschaft EZ Z1 KG Ort, bestehend aus dem unbebauten Grundstück Z2 (Fläche 1.269 m<sup>2</sup>) einen Einheitswert von 1.600 € (erhöht: 2.100 €) festgestellt.

3. Sachverhaltsmäßig steht außer Zweifel, dass die Bf. durch Erbanfall die Hälfte der verbleibenden Liegenschaft EZ Z1 KG Ort erworben hat. Streit besteht im Wesentlichen darüber, ob das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel bezogen auf die verbliebene Restliegenschaft (GST-Nr. Z2, landwirtschaftlich genutztes unbebautes Grundstück im Ausmaß von 1.269 m<sup>2</sup>) zu Recht die Hälfte des für die Gesamtliegenschaft (GST- Nr. Z2 und Z3, Baufläche, Garten, und Wiese im Ausmaß von 2.805 m<sup>2</sup>) festgestellten dreifachen Einheitswertes als Wert des gegenständlichen Grundstückes (Besteuerungsgrundlage) angesetzt hat.

4. Über die wirtschaftlichen Einheiten haben die Lagefinanzämter in einer auch für Grunderwerbsteuerzwecke bindenden Weise nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 abzusprechen.

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 und über den Zurechnungsträger auszugehen (vgl. VwGH 08.11.1977, 1155/76 und VwGH 04.02.2009, 2008/15/0337). Der Feststellungsbescheid über den Einheitswert ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen. Einheitswertbescheide sind gemäß § 192 BAO als Feststellungsbescheide für Abgabenbescheide bindend.

Im Falle der nachträglichen Abänderung oder Erlassung des Feststellungsbescheides ist der abgeleitete Bescheid gemäß § 295 BAO von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen (VwGH 23.04.1992, 90/16/0187, siehe auch Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 4 zu § 6 GrEStG 1987).

5. Sachverhaltsmäßig ist bei der Entscheidung des Beschwerdefalles unbedenklich davon auszugehen, dass der im angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid angesetzte Wert des Grundstückes (= EW 49.635,55 € x 3, davon die Hälfte) auf dem Dreifachen jenes Einheitswertes beruhte, der vom Lagefinanzamt zum Stichtag 1. Jänner 1988 für die gesamte Liegenschaft EZ Z1 KG Ort, bestehend aus den GST- Nr. Z2 und Z3, festgestellt worden war. Zum Stichtag 1. Jänner 2015 hat das Lagefinanzamt für die um

die abgetrennten GSt Z4 und Z5 verkleinerte Liegenschaft EZ Z1 KG Ort, bestehend aus Z2, vorerst einen Einheitswert in Höhe von (erhöht) 22.000 € und, nachdem gegen diesen Feststellungsbescheid von der Bf. Beschwerde eingebracht worden war, mittels Beschwerdevorentscheidung den Einheitswert in Höhe von (erhöht) 2.100 € festgestellt. Durch diesen Feststellungsbescheid wurde vom Lagefinanzamt den durch die Abtrennung der beiden verkauften Trennstücke geänderten Wertverhältnissen bezogen auf die restliche Liegenschaft EZ Z1 Rechnung getragen.

6. Das Eigentum am Nachlassvermögen erwarb die Bf. erst mit der gerichtlichen Einantwortung (vgl. VwGH 10.12.1974, 860/74). Mit der Rechtskraft der Einantwortung (Einantwortungsbeschluss vom 1. Jänner 2015) trat die Universalsukzession der Erbin ein. Die Einantwortung bewirkte den Übergang von Eigentum an dem Grundstück es ipso. Für das Bundesfinanzgericht bestehen keine Zweifel, dass der zuletzt mit Beschwerdevorentscheidung zum Stichtag 1. Jänner 2015 festgestellte Einheitswert in Höhe von (erhöht) 2.100 € für den gegenständlichen Eigentumserwerb durch Erbanfall maßgebend iSd § 6 GrEStG ist. Mit diesem Feststellungsbescheid wurde über den Einheitswert in einer auch für Grunderwerbsteuervorschreibung bindenden Weise abgesprochen.

Demzufolge war über die vorliegende Beschwerde dahin zu entscheiden, dass vom Wert des (halben) Grundstückes, somit von 3.150 € (= Einheitswert 2.100 € x 3-fach, davon die Hälfte) die Grunderwerbsteuer in Höhe von 110,25 € (Berechnung: 3,5 % von 3.150 € = 110,25 €) festzusetzen ist.

Entgegen den Ausführungen der Bf. übersteigt der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert von 3.150 € den Grenzbetrag von 1.100 €, sodass die begehrte Ausnahme von der Besteuerung gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 lit a GrEStG 1987 nicht in Betracht kommt. Dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen kommt deshalb keine Berechtigung zu.

Im Ergebnis war somit über die Beschwerde gegen den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid spruchgemäß abzusprechen.

#### Zulässigkeit der Revision

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Bindungswirkung von Feststellungsbescheiden für daraus abgeleitete Abgabenbescheide ergibt sich bereits aus dem Gesetz (§ 192 BAO) und dazu liegt die oben angeführte ständige VwGH- Rechtsprechung vor. Von dieser VwGH-

Rechtsprechung weicht dieses Erkenntnis nicht ab. Welcher der festgestellten Einheitswerte maßgebend war, war hingegen als Tatfrage zu lösen.

Innsbruck, am 14. Februar 2017