

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.L., Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt, vom 5. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 23. Mai 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Ehepaar J.L. und R.L. waren zu je 1/2 Anteil Miteigentümer der Liegenschaft EZ X Grundbuch Y. bestehend aus dem Gst Z. im Ausmaß von 1379 m² samt dem darauf befindlichen Zweifamilienhauses. Hinsichtlich dieses Wohnhauses sollte Wohnungseigentum begründet werden. Mit dem Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrag vom 16. Mai 2003 schenkten und übergaben J-R.L. von ihrem jeweiligen Hälfteanteil ihrer Tochter E.L. je 141/604- Anteile an dieser Liegenschaft, sodass die Geschenknehmerin, die diese Schenkung dankend annahm, zu 282/604 Anteilen Miteigentümerin der Liegenschaft war. Auf Grund der in Punkt VI dieses Vertrages von den Vertragsparteien getroffenen Einräumungen des Wohnungseigentumsrechtes war mit diesen Anteilen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top W 01 (262/604 Anteile) und am PKW- Stellplatz Top APL 01 (20/604 Anteile) verbunden.

Für den Rechtsvorgang "Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrag vom 16. Mai 2003 mit J.L." schrieb das Finanzamt unter Einbeziehung von früheren Erwerben gegenüber der E.L. (im Folgenden: Bw) eine Schenkungssteuer von 1.644,07 € vor. Bei der Ermittlung der

Bemessungsgrundlage wurde für den Erwerb vom 16. Mai 2003 ausgehend vom (dreifachen) Einheitswert der Wert des Grundstückes mit 28.094,06 € angesetzt.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung bekämpft ausschließlich diesen Wertansatz mit der Begründung, es liege deshalb eine unrichtige Bemessungsgrundlage vor, da der Einheitswert der gegenständlichen Liegenschaft EZ X GB Y., bestehend aus dem Gst Z. mit Bescheid des Finanzamtes K vom 2. Jänner 1992, EW-AZ 0000 mit insgesamt 352.000 S/ 25.580,84 € festgesetzt worden sei. Es treffe zwar zu, dass der Einheitswert mit Bescheid dieses Finanzamtes vom 5. Juli 2001 ab 1. Jänner 1998 mit 552.000 S/ 40.115,40 € für die Gesamtliegenschaft festgesetzt worden sei. Von diesem Einheitswert von 40.115,40 € sei das Finanzamt bei der Berechnung der Schenkungssteuer ausgegangen ($40.115,40 \text{ €} \times 3 = 120.346,20 \text{ €}$, davon 141/604 Anteile ergebe 28.094,06 €). Dabei sei aber übersehen worden, dass gegen diesen Einheitswertbescheid von J-R.L. Berufung erhoben worden sei und mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Februar 2001 der Berufung stattgegeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufgehoben worden sei. Der Einheitswert für die Liegenschaft betrage daher nach wie vor entsprechend dem Bescheid vom 2.1.1992 352.000 S/25.580,84 € und nicht wie im bekämpften Bescheid angenommen 552.000 S/40.115,40 € Ausgehend vom Einheitswert von 25.580,94 € errechnet sich der anteilige Wert des Grundstückes mit 17.915,06 € ($25.580,94 \text{ €} \times 3 = 76.742,82$, davon 141/604 Anteile = 17.915,06 €). Dieser Betrag sei als Wert des Grundstückes für den Erwerb vom 16. Mai 2003 heranzuziehen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung stützte sich auf folgende Begründung:

"Laut Einsichtnahme in den Einheitswertakt AZ 0000 beträgt der für die gegenständliche Schenkung zuletzt festgestellte Einheitswert der Liegenschaft EZ X GB Kd zum 1.1.1990, 40.115,40 €. Hinsichtlich des in der Berufung angeführten Einheitswertes zum 1.1.1992 in Höhe von 25.580,84 € handelt es sich um einen besonderen Einheitswert, der nur für Zwecke der Grundsteuer festgestellt worden ist. Die Berufung war daher abzuweisen."

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung replizierend wurde dieser dahingehend beigeplichtet, dass es sich beim Einheitswert zum 1. 1.1992 in Höhe von 25.580,84 € um einen besonderen Einheitswert handle, der nur für Zwecke der Grundsteuer festgestellt worden sei. Der im Übrigen festgestellte Einheitswert der Liegenschaft EZ X Grundbuch Kd betrage aber nicht 40.115,40 €, sondern 29.723,19 €. Dies ergebe sich auch aus dem Festsstellungsbescheid zum 1. Jänner 1998 vom 5. Juli 2000, EW-AZ 0000, welcher den bestehenden Einheitswert mit 409.000 S und den um 35 % erhöhten Wert mit 552.000 € ausweise. Dieser Bescheid sei mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes K vom 20. Februar 2001 ersatzlos aufgehoben worden, sodass der Einheitswert nach wie vor 409.000 €/ 29.723,19 € betrage. Bei der Berechnung der Schenkungssteuer ist vom dreifachen Einheitswert, damit von einem Betrag von 89.169,57 € für die

Gesamtliegenschaft auszugehen. Auf den von der Bw. erworbenen 282/604 Anteil entfalle sohin ein Teilbetrag von 41.632,14 € bzw. 20.816,07 € je Schenkungsgeber.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 18 ErbStG 1955, BGBl. Nr. 141/1955 idgF ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Die Bewertung richtet sich nach § 19 Abs. 1 ErbStG, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). Nach § 19 Abs. 2 ErbStG idF BGBl. I Nr. 142/2000 ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke der 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.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht zum gegenwärtigen Stand des Verfahrens allein Streit darüber, ob von einem festgestellten Einheitswert von 40.115,40 €/ 552.000 S (Ansicht des Finanzamtes) oder von einem festgestellten Einheitswert von 29.723,19 €/ 409.000 S (Ansicht der Bw.) die Ermittlung des "Wertes des Grundstückes" vorzunehmen ist. Letztlich reduziert es sich auf die Entscheidung der Frage, ob bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der "erhöhte" oder "nicht erhöhte" Einheitswert anzusetzen war, entspricht doch der vom Finanzamt herangezogene Wert dem (um 35 %) erhöhten Einheitswert. Die Ausführungen im Vorlageantrag und die darin vorgenommene Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer zeigen deutlich, dass die Bw selbst von einem zuletzt festgestellten Einheitswert für diese Liegenschaft von 409.000 S bzw. 29.723,19 € ausgegangen ist, und davon den Wert der Liegenschaft wie folgt berechnet hat: $29.723,19 \text{ €} \times 3 = 89.169,57 \text{ €}$, davon 141/604 Anteile ergibt für jeden der beiden Schenkungsgeber diesen von der Bw. als Bemessungsgrundlage für den "Erwerb vom 16.5.2003" angesetzten Wert von 20.816,07 €. Wenn daher im Vorlageantrag gegen die Richtigkeit des Ansatzes des Finanzamtes ausschließlich eingewendet wird, der festgestellte Einheitswert für die Liegenschaft betrage nicht 40.115,40 € sondern 29.723,19 €, dann ist diesem Vorbringen Folgendes entgegenzuhalten.

Im Vorlageantrag blieb unbestritten, dass laut Feststellungsbescheid zum 1.Jänner 1990, Zurechnungsfortschreibung der für den Grundbesitz SchSt, Art des Steuergegenstandes

"Mietwohngrundstück" zuletzt festgestellte Einheitswert 409.000 S (nicht erhöht) und 552.000 S (erhöht) lautete. Diesbezüglich wird angeführt, dass mit dem gegenüber J.L. ergangenen Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1987, Wertfortschreibung für diesen Steuergegenstand der Einheitswert mit 409.000 S und mit dem Bescheid über die Erhöhung des Einheitswertes zum 1. Jänner 1987 der erhöhte Einheitswert mit 552.000 S festgestellt worden ist. Beim Einheitswert wurden neben dem Bodenwert von 121.007 S noch gemäß § 53(9) BewG Baukosten von 288.120 S angesetzt, während im BG 30 die Höhe der tatsächlichen angefallenen Baukosten mit 490.000 S angegeben wurde. Unbedenklich war bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles auf Grund der Aktenlage in Verbindung mit dem Vorbringen im Vorlageantrag an Sachverhalt davon auszugehen, dass bereits mit der zum 1. Jänner 1987 vorgenommenen Feststellung (Feststellungsbescheid vom 11. Jänner 1989 zum 1. Jänner 1987, Wertfortschreibung) der (nicht erhöhte) Einheitswert für die in Frage stehende Liegenschaft (ausgehend von den Wertverhältnissen zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Jänner 1973) mit 409.000 S festgestellt worden ist, ging doch im Vorlageantrag die Bw. selbst bei ihrer Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer von einem "bestehenden" Einheitswert von 409.000 S aus. Dabei ließ aber die Bw. unbeachtet, dass in einem ein Bescheid über die Erhöhung des Einheitswertes zum 1. Jänner 1987 erging, der den zum 1. Jänner 1987 geltenden Einheitswert in Höhe von 409.000 S mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 1987 um 35 v. H. das sind 143.150 S erhöhte und den erhöhten Einheitswert mit 552.000 S ausgewiesen hatte.

Auf Grund der durch Abschnitt XII Artikel I des Abgabenänderungsgesetzes 1982, BGBl. Nr. 570, vom 1. Jänner 1982 auf den 1. Jänner 1985 verschobenen Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundvermögens wurde durch Art. II leg. cit. eine lineare Erhöhung der Einheitswerte ab 1. Jänner 1983 um 35 v. H. normiert, wodurch sich im Gegenstandsfall für den zuletzt festgestellten Einheitswert von 409.000 S ein (erhöhter) Einheitswert von 552.000 S oder 40.115,40 € ergab. Der Bescheid über die Erhöhung des Einheitswertes ersetzt nicht den maßgebenden Einheitswertbescheid, er tritt hinsichtlich des ab einem bestimmten Zeitpunkt steuerlich maßgebenden Einheitswertes (erhöhter Einheitswert) zum maßgebenden Einheitswert hinzu, ergänzt ihn. Die steuerlichen Daten einer wirtschaftlichen Einheit des Grundbesitzes werden zu einem bestimmten Zeitpunkt durch den maßgebenden Einheitswertbescheid und den Erhöhungsbescheid bestimmt. Der Erhöhungsbescheid enthält daher im Spruch nur die Feststellung, dass der maßgebende Einheitswert ab einem bestimmten Zeitpunkt in einem bestimmten Ausmaß erhöht wird (siehe Twaroch- Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, § 20 BewG, Anm. 1-4 zu Abs. 1). Die vom Finanzamt vorgenommene Berechnung vom (erhöhten) Einheitswert von 552.000 S oder 40.115,40 € war deshalb gerechtfertigt, da der von der Bw. selbst herangezogene zuletzt "bestehende" Einheitswert von 409.000 S oder 29.733,19 € gemäß Abschnitt XII Artikel 2 des AbgabenÄG 1982 durch den Erhöhungsbescheid zum 1. Jänner 1987 um 35 % erhöht

worden war. Dieser Einheitswert von 409.000 S zusammen mit dem dazu ergangenen 35%igen Erhöhungsbescheid bestimmt folglich jenen Einheitswert, der auf den dem Entstehen der Steuerschuld (16. Mai 2003) unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt unbestrittenmaßen festgestellt war. Dass der "zuletzt festgestellte" Einheitswert 409.000 S (nicht erhöht) und 552.000 S (erhöht) betrug, ergibt sich auch aus dem Einheitswertbescheid zum 1. Jänner 1990. Gemäß der Bestimmung des § 19 Abs. 2 ErbStG war dieser für das inländische Grundstück maßgebende Einheitswert zu verdreifachen, wodurch sich der im bekämpften Bescheid für den "Erwerb vom 16.5.2003" angesetzte "Wert der Grundstücke" in Höhe von 28.094,06 € ($40.115,40 \text{ €} \times 3 = 120.346,20 \text{ €}$, davon 141/604- Anteile = 28.094,06) ergibt. Das Vorbringen im Vorlageantrag vermochte somit nicht die monierte Rechtswidrigkeit aufzuzeigen, steht doch dem von der Bw. vorgenommenen Ansatz vom "bestehenden" (nicht erhöhten) Einheitswert von 29.723,19 € entgegen, dass durch Abschnitt XII Artikel 2 des AbgabenÄG 1982 eine lineare Erhöhung dieses festgestellten Einheitswertes von 409.000 S um 35 % auf 552.000 S erfolgt ist. Ging somit das Finanzamt zu Recht von diesem festgestellten (erhöhten) Einheitswert von 552.000 S (40.115,40 €) aus, wodurch sich für diesen Erwerb der "Wert der Grundstücke" anteilig mit 28.094,06 € errechnete, dann erweisen sich die dem bekämpften Schenkungssteuerbescheid zugrunde liegende Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die Berechnung der festgesetzten Schenkungssteuer als rechtens. Mangels Vorliegens der behaupteten Rechtswidrigkeit des bekämpften Bescheides war die Berufung abzuweisen.

Innsbruck, am 12. April 2005