

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in den Beschwerdesachen der Bf, vertreten durch V, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 20. August 2007, ErfNr. ., betreffend Schenkungssteuer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird teilweise Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide werden gem § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

1.) Hinsichtlich des Erwerbes von A:

Die Schenkungssteuer wird festgesetzt:

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 3% vom abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von € 19.391,- sohin mit € 581,73

gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG mit 2% vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 21.591,- sohin mit € 431,82

abzüglich der anrechenbaren Steuer für den Vorerwerb:

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG € 244,78

gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG € 239,82

ergibt insgesamt: **€ 528,95.**

2.) Hinsichtlich des Erwerbes von B:

Die Schenkungssteuer wird festgesetzt:

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 12 % vom abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von € 18.760,- sohin mit € 2.251,20

gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG mit 3,5 % vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 19.200,- sohin mit € 672,-

ergibt insgesamt: **€ 2.923,20.**

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 4. Oktober 2006 erhielt die Beschwerdeführerin (Bf) von ihrem Onkel 2/4 und ihrer Mutter 1/4 der Grundstücke O übertragen. Im Vertrag war festgehalten, dass abweichend von der aus dem Grundbuch ersichtlichen Widmung als „landw. genutzt“ die Widmung Bauland bestehe, sodass keine grundverkehrsbehördliche Genehmigung erforderlich sei.

Das Finanzamt setzte mit getrennten Bescheiden die Schenkungssteuer einerseits für die Schenkung von der Mutter (unter Berücksichtigung einer Vorschenkung) und

andererseits für die Schenkung vom Onkel

jeweils gemäß § 8 Abs. 1 und Abs. 4 ErbStG vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke (3facher Einheitswert) fest.

Da die Grundstücke als Bauland gewidmet waren, errechnete das Finanzamt mittels eines Quadratmeterpreises in Höhe von € 10,9009 für Bauland einen Hilfseinheitswert.

Beide Bescheide wurden jeweils gesondert mit Berufung bekämpft und es wurde im Wesentlichen ausgeführt:

*„Gemäß aktuellem Einheitswertbescheid EW-AZ a beträgt der Einheitswert für die Liegenschaft O. € 363,36. In der Berechnung der Schenkungssteuer wurde nunmehr ein Hilfseinheitswert aufgrund einer Änderung der Nutzungsart ermittelt, auf dessen Basis die Schenkungssteuer-berechnet wurde. Die angeführte Änderung der Nutzungsart ist jedoch nie passiert. Für das Grundstück hat sowohl in der Nutzungsart als auch in der Flächenwidmung seit Feststellung des Einheitswertes mit o.a. Bescheid keinerlei Änderung stattgefunden. Die Ermittlung eines Hilfseinheitswertes ist daher nicht nach zu vollziehen.“*

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidungen je vom 9. Jänner 2008 die Berufungen mit nachstehender Begründung ab:

*„Nach § 52 Abs. 2 BewG sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, zum Beispiel, wenn sie hiernach als Bauland, anzusehen sind. Nach § 19 Abs. 3 ErbStG ist ein besonderer Einheitswert zu ermitteln, wenn sich die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt geändert haben, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben*

*sind. Diesfalls ist auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer (dreifacher) Einheitswert zu ermitteln. Laut Auskunft der Gemeinde X sind die lt. dem gegenständlichen Vertrag erworbenen Grundstücke als Bauland ausgewiesen. Es war daher ein besonderer Einheitswert zu ermitteln. Als Grundlage für die Ermittlung des Einheitswertes betr. die unbebauten Grundstücke wurde der Hilfswert mit 14,7162 € pro m<sup>2</sup> angesetzt (Durchschnittswert lt. Lagefinanzamt). Für die gesamte Liegenschaft EZ 215 Grundbuch X (ausgenommen GSt Nr. 822/2) ergibt sich somit ein einfacher Einheitswert (EW) von 24.061,01 €. Für den übernommenen 1/4 tel Anteil beträgt der dreifache EW 18.045,76 €, für den übernommenen Hälfteanteil beträgt der dreifache EW 36.091,51 €.“*

Die Schenkungssteuervorschreibung in Bezug auf den Erwerbsvorgang vom Onkel wurde insoferne erhöht, als im Bescheid fälschlicherweise von einem familiären Verhältnis das der Steuerklasse I zugeordnet wurde ausgegangen wurde. Tatsächlich ist die Nichte als Abkömmling ersten Grades von Geschwistern der Steuerklasse IV zuzuordnen.

Mit Schreiben jeweils vom 7. Februar 2008 beehrte die Bf die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Nun waren die gegenständlichen Berufungen am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und es ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen. Es sind die Rechtssachen somit als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Das Bundesfinanzgericht hat Einsicht genommen in den virtuellen Niederösterreich –Atlas, abrufbar unter [www.atlas.noel.gv.at](http://www.atlas.noel.gv.at) und in den Bewertungsakt des Lagefinanzamtes.

Aus dem Bewertungsakt ist ersichtlich, dass das Lagefinanzamt den Einheitswert für die streitgegenständlichen Liegenschaften mit Bescheid vom 18.9.2008 zum 1.1.2007 unter dem Einheitswert Aktenzeichen (EW-AZ) a. in Höhe von € 17.800,- festgestellt hatte, woraus sich ein gemäß AbgÄG 1982 erhöhter Einheitswert von € 24.000,- ergab (der Wert des Bodens war dabei mit € 10,9009 pro m<sup>2</sup> angenommen worden). Das Finanzamt hatte dabei die ehemals dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zugeordneten Grundstücke als Grundvermögen (unbebautes Grundstück) qualifiziert.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2010 stellte das Finanzamt den gemäß AbgÄG 1982 erhöhten Einheitswert für die streitgegenständlichen Liegenschaften zum 1.1.2007 (EW-AZ a.) jedoch mit € 12.800,- fest. Der Bewertung war ein Bodenwert von € 5,8138 /m<sup>2</sup> zu Grunde gelegt worden war.

An der Bewertung der Grundstücke als Grundvermögen hielt das Finanzamt fest. Das Finanzamt begründete diese Feststellung wie folgt:

*„Die Grundstücke der O, sind im rechtskräftigen Flächenwidmungsplan der Gemeinde als Bauland-Wohngebiet ausgewiesen. Gemäß §52(2) BewG sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, z.B. wenn sie hienach als Bauland,*

*Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind. Die angeführten Grundstücke sind laut Mitteilung der Gemeinde an die vorhandene Infrastruktur wie Ortswasserleitung, Mischwasserkanal und Stromnetz angeschlossen. Eine Bebauung der Grundstücke ist seitens der Gemeinde jederzeit möglich, sodaß anzunehmen ist, daß in absehbarer Zeit diese Grundstücke anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden. Grasschnitt und Pflege der Liegenschaft begründen keine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit.“ – (Diese Entscheidung erwuchs in Rechtskraft.)*

Mit Vorhalt vom 11. Juni 2014 brachte das Bundesfinanzgericht den verfahrensbeteiligten Parteien diesen festgestellten Sachverhalt und den Verfahrensverlauf sowie die dazu vertretene Rechtsansicht zur Kenntnis.

In der am 5. September 2014 durchgeführten mündlichen Verhandlung erklärten sich die verfahrensbeteiligten Parteien (sowohl Beschwerdeführerin als auch Amtspartei) mit den Ausführungen und den rechtlichen Erwägungen im Vorhalt vom 11. Juni 2014 einverstanden.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

Nach § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung grundsätzlich nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (BewG). Nach Abs. 2 leg. cit. idF BGBl. I Nr. 142/2000, gültig ab 1. Jänner 2001, 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 (§ 12 ErbStG) 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 in den Fällen des Abs. 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt geändert haben, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wert- oder Artfortschreibung gegeben sind.

Die näheren Voraussetzungen für eine Wert- oder Artfortschreibung sind in § 21 Abs. 1 Z 1 und Z 2 geregelt.

Fortschreibung bedeutet grundsätzlich das Ersetzen eines Einheitswertbescheides durch einen anderen Einheitswertbescheid und setzt das Vorliegen eines Hauptfeststellungs-, Nachfeststellungs- oder Fortschreibungsbescheides voraus (vgl. Stoll, BAO, 2038f).

Nach § 22 BewG wird für wirtschaftliche (Unter)Einheiten, für die ein Einheitswert festzustellen ist, der Einheitswert nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt die wirtschaftliche (Unter)Einheit neu gegründet wird (Z 1). Die Erlassung eines Nachfeststellungsbescheides ist insbesondere dann vorgesehen,

wenn ein Grundstück von einem Gutsbestand, zu dem es bisher gehörte, abgetrennt wird und dadurch eine neue wirtschaftliche Einheit entsteht.

Sowohl Fortschreibungen als auch Nachfeststellungen erfolgen mit Wirkung ab dem auf die Änderung folgenden Jahresbeginn (§§ 21 Abs. 4 und § 22 Abs. 2 BewG).

§ 52 Abs. 2 BewG zufolge sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, z.B., wenn sie hiernach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind.

Dabei rechtfertigt die Widmung von Grundstücken als Bauland im Flächenwidmungsplan für sich allein noch nicht, landwirtschaftlich genutzte Grundstücke ohne weiteres dem Grundvermögen zuzurechnen. Ist jedoch auf Grund von zur dementsprechenden Widmung hinzutretenden objektiven Umständen - insbesondere betreffend die örtliche Lage und Aufschließung der Grundstücke, die bauliche Entwicklung in der Umgebung sowie die zum Bewertungsstichtag gegebene und für die Zukunft zu erwartende Marktlage - aus dem Gesamtbild der Verhältnisse anzunehmen, dass landwirtschaftlich genutzte Grundstücke in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, so rechtfertigt dies durchaus die Zuordnung der Grundstücke zum Grundvermögen. Ein aus objektiven Umständen sich ergebender Wahrscheinlichkeitsschluss auf eine Verbauung in absehbarer Zeit ist insbesondere bei einer Flächenwidmung als Bauland, bei einer Aufschließung durch Strom, Wasser und Kanal führende öffentliche Straßen und die bauliche Entwicklung in den diesen Grundstücken angrenzenden Grundstücken gerechtfertigt.

Nun ist aus dem Niederösterreich Atlas ersichtlich, dass sich die Grundstücke im Ortsverband befinden. Das Lagefinanzamt hat im Bewertungsverfahren zum 1.1.2007 festgestellt, dass laut Auskunft der Gemeinde die verfahrensgegenständlichen Grundstücke an die vorhandene Infrastruktur wie Ortswasserleitung, Mischwasserkanal und Stromnetz angeschlossen waren. Eine Bebauung der Grundstücke wäre zu diesem Zeitpunkt aus Sicht der Gemeinde jederzeit möglich gewesen.

Im Schenkungsvertrag selbst ist ausgeführt, dass die Widmung Bauland bereits vor den streitgegenständlichen Schenkungen erfolgte.

Damit kann aber nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unbedenklich davon ausgegangen werden, dass im Zeitpunkt der Schenkungen die Voraussetzungen für eine Artfortschreibung bereits vorlagen, nämlich die Änderung der Grundstücksart von land- und forstwirtschaftlichen Liegenschaft in ein unbebautes Grundstück. Damit aber sind die Voraussetzungen für die Anwendung des § 19 Abs. 3 ErbStG gegeben und es kann dem Finanzamt grundsätzlich nicht entgegengetreten werden, dass es zu diesem Zeitpunkt den für die Erhebung der Schenkungssteuer maßgeblichen Wert an Hand eines Baulandpreises ermittelte.

Den Beschwerden ist daher grundsätzlich nicht zu entsprechen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes spricht aber nichts dagegen als besonderen Einheitswert den gemäß § 22 BewG zum 1. Jänner 2007 festgestellten Einheitswert heranzuziehen, der zeitnah zu den Schenkungsverträgen festgestellt wurde.

Ausgehend von diesem erhöhten Einheitswert, welcher die Basis für alle vom Einheitswert abgeleiteten Abgaben und Beiträge darstellt, beträgt der gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG heranzuziehende dreifache Einheitswert insgesamt € 38.400,-

Dem zu Folge berechnet sich die Schenkungssteuer jeweils wie folgt:

1. Erwerbsvorgang von der Mutter (1/4 Anteil)

Ermittlung der Bemessungsgrundlage

¼ Einheitswert (3fach) gerundet	9.600,--
abzüglich Freibetrag gemäß § 14 (1) ErbStG (Steuerklasse I)	2.200,--
Zuzüglich Vorerwerb lt Bescheid	11.991,--
Summe	19.391,--

Berechnung der Steuer:

Steuer für den Gesamterwerb:

3% gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG von € 19.391,-- € 581,73

2% gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG von € 21.591,-- € 431,82

Abzüglich anrechenbarer Steuern für den Vorerwerb laut Bescheid:

gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG € 244,78

gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG € 239,82

Ergibt sodann **€ 528,95**

1. Erwerbsvorgang vom Onkel (1/2 Anteil)

Ermittlung der Bemessungsgrundlage

½ Einheitswert (3fach) gerundet	19.200,--
abzüglich Freibetrag gemäß § 14 (1) ErbStG (Steuerklasse IV)	440,--
Summe	18.760,--

Berechnung der Steuer:

12% gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG von € 18.760,-- € 2.251,20

3,5% gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG von € 19.200,-- € 672,---

Ergibt sodann **€ 2.923,20**

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bescheid-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof nicht einheitlich beantwortet wird. Die getroffene Entscheidung entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. u.a. VwGH 18.06.2002, 2001/16/0610).

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. September 2014