



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** des Bw., vertreten durch Notar, vom 4. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 26. September 2006 betreffend **Schenkungssteuer** entschieden:

Der **Berufung** wird **teilweise stattgegeben**.

Die **Schenkungssteuer** wird festgesetzt mit **€ 3.125,12**.

Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der daraus abgeleiteten Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Vater des Berufungswerbers (in der Folge: Bw.) war Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 123 KG 45678 A-Dorf. Bewertungsrechtlich war ein Teil dieser Liegenschaft unter der EW-AZ 111-2-3333/3 als unbebautes Grundstück erfasst. Der zweite Teil der Liegenschaft im Ausmaß von 5.656 m² war vom zuständigen Lagefinanzamt als Geschäftsgrundstück unter der EW-AZ 999-2-9999/9 erfasst und bewertet worden, wobei der zuletzt festgestellte Einheitswert dafür € 45.565,87 betragen hatte.

Mit Notariatsakt vom 25. November 2005 übertrug der Vater des Bw. diesem aus der Liegenschaft EZ 123 KG A-Dorf das nach dem Inhalt des Teilungsplanes vom 7. Juli 2004 gebildete Grundstück 1234/5 samt dem darauf befindlichen Haus B-Dorf-1. Als teilweise Gegenleistung räumte der Bw. seinem Vater das lebenslange und unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht an der im Erdgeschoss des Gebäudes B-Dorf-1 gelegenen Wohnung samt angemessener Mitbenützung der Gemeinschaftsräumlichkeiten sowie des Gartens ein. Insoweit die Übergabe eine Schenkung beinhaltet, würde der Bw. diese annehmen.

Über Rückfrage gab der vertragsverfassende Notar dem Finanzamt Klagenfurt den Jahreswert des dem Übergeber eingeräumten Wohnungsgebrauchsrechtes mit € 9.000,00 bekannt.

Ausgehend vom Alter des Übergebers berechnete das Finanzamt den kapitalisierten Wert des Wohnrechtes mit € 48.747,03 und setzte dem Bw. gegenüber mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid Schenkungssteuer (ScheSt) im Betrag von € 6.904,00 fest. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und der daraus abgeleiteten ScheSt stellte das Finanzamt wie folgt dar:

• Wert der Grundstücke, Einheitswert 3-fach	136.697,61
• abzüglich Gegenleistung	-48.747,03
• steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke	87.950,58
• abz. Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00
• steuerpflichtiger Erwerb € 85.750,58, gerundet	85.750,00
• davon gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 6% (Steuerklasse I)	5.145,00
• zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2% von € 87.950,00	1.759,00
• Schenkungssteuer gesamt, gerundet	6.904,00

In seiner dagegen fristgerecht erhobenen Berufung führte der Bw. aus, dass lediglich ein Teil der Liegenschaft EZ 123 KG A-Dorf übergeben worden sei. Es handle sich dabei um das neugebildete Grundstück Nr. 1234/5 Baufläche/Wald im Gesamtausmaß von 4.053 m², davon 2.636 m² Wald, samt dem darauf befindlichen Haus B-Dorf-1. Seinem Vater sei das neugebildete Grundstück Nr. 9876/5 im Ausmaß von 1.603 m² samt dem Haus B-Dorf-2 verblieben. Für beide Grundstücke im gesamten Ausmaß von 5.656 m² samt den darauf befindlichen Gebäuden B-Dorf-1 und Nr. 2 würde der zur EW-AZ 999-2-9999/9 festgestellte und letztgültige Einheitswert € 45.565,87 betragen. Da nach Rücksprache mit der Bewertungsstelle des Finanzamtes für die neu gebildeten Flächen mit jeweils einem Haus etwa je die Hälfte des Gesamteinheitswertes anzusetzen wäre, werde beantragt, die ScheSt

von einem Einheitswert in Höhe von € 22.782,90 (diesen verdreifacht) ausgehend neu festzusetzen.

Das Finanzamt gab dem Begehrten des Bw. indes nur teilweise statt und setzte ihm gegenüber mit Berufungsvorentscheidung ScheSt in Höhe von € 4.625,64 fest. Begründend führte das Finanzamt aus, der Einheitswert für die schenkungsgegenständliche Liegenschaft sei mit € 38.800,00 festgestellt worden.

Der Bw. stellte innerhalb der Frist des § 276 Abs. 2 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies darauf, dass der letzte Einheitswert der Gesamtliegenschaft € 45.565,87 betragen hätte. Da sowohl auf dem verbleibenden als auch auf dem übergebenen Teil sich jeweils Wohnhäuser mit ungefähr gleichem Wert befänden, sei wertmäßig die Hälfte der Gesamtliegenschaft übergeben worden, weshalb für die erfolgte Übergabe die Hälfte des Einheitswertes anzusetzen wäre. Würde man hingegen der Ansicht des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung folgen, verbliebe für die restliche Liegenschaft bloß ein Einheitswert von € 6.765,87, was sicher nicht richtig sein dürfte.

In einer ergänzenden Begründung zur Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt dar, dass nach Rückfrage bei der Gemeinde C-Dorf vom übergangsgegenständlichen Grundstück Nr. 1234/5 im Gesamtausmaß von 4.053 m² eine Fläche von 1.417 m² als Bauland gewidmet sei, die restliche Fläche im Ausmaß von 2.636 m² als Grünland/Erholung. Der Bodenwert des Baulandes betrage € 5,8138 je m², jener des Grünlandes € 1,0901 je m². Laut Auskunft der Bewertungsstelle sei bisher nur das Gebäude B-Dorf-1 bewertet, das Gebäude B-Dorf-2 indes bewertungsrechtlich noch nicht erfasst worden. In der Folge stellte das Finanzamt noch die Berechnung des Einheitswertes dar, wobei es erkennbar von einer bebauten Fläche von 192 m² ausging.

Auf diese Bescheidbegründung replizierend wurde seitens des Bw. eingewendet, die Erhöhung des Einheitswertes um 35% sei nicht nachvollziehbar und würde zu Unrecht bestehen.

In einem weiteren Schreiben vom 24. April 2007 brachte der Bw. noch vor, vom zuständigen Lagefinanzamt sei ein getrennt anfechtbarer Einheitswertbescheid zu erlassen, wenn die Voraussetzungen des § 19 Abs. 3 ErbStG gegeben wären. In diesem Zusammenhang wäre noch zu klären, inwieweit sich die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geändert hätten. Auch wäre zu prüfen, inwieweit die kürzlich erfolgte Aufhebung des Erbschaftssteuergesetzes (Anm.: hier erkennbar gemeint die Aufhebung des § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG durch das Erkenntnis

des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) vom 7. März 2007, G 54/06 u.a.) für den gegenständlichen Fall Bedeutung habe.

Nachdem die Berufung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt worden war, übermittelte der Bw. dem Finanzamt einen Feststellungbescheid zum 1. Jänner 2002 vom 14. Mai 2007 betreffend den Grundbesitz B-Dorf-1 und Nr. 2, EZ 123 GB A-Dorf. Demnach sei unter nunmehriger Mitbewertung des Gebäudes B-Dorf-2 für die gesamte Liegenschaft der Einheitswert mit € 57.300,00 festgesetzt worden. Da die Übergabsliegenschaft wertmäßig etwa die Hälfte der gesamten Liegenschaft darstelle, könnte ein Wert von € 28.650,00 der Steuerbemessung zugrundegelegt werden.

Im gerade oben angeführten und rechtskräftigen Bescheid vom 14. Mai 2007 wurde für den bisher unter der EW-AZ 999-2-9999/9 als Geschäftsgrundstück erfassten Grundbesitz zum 1. Jänner 2002 die Art des Steuergegenstandes als gemischt genutztes Grundstück festgestellt. Der Einheitswert beträgt € 42.500,00, erhöht gemäß AbgÄG 1982 um 35% € 57.300,00. In der Begründung wurde, neben dem Verweis auf ein beiliegendes Berechnungsblatt, noch angeführt, dass hiermit eine Mitbewertung des Gebäudes B-Dorf-2 zum Stichtag 1. Jänner 2002 und die Erfassung als gemischt genutztes Grundstück erfolgt wäre.

Nach dem genannten Berechnungsblatt beträgt der (nicht erhöhte) Gebäudewert des Hauses B-Dorf-2 € 14.174,68 (2x € 7.087,34), jener des übergangsgegenständlichen Gebäudes B-Dorf-1 insgesamt € 22.018,40.

Anlässlich eines Telefonates mit dem Referenten im UFS gab der steuerliche Vertreter des Bw. noch bekannt, das Gebäude B-Dorf-1 sei eine nur im Sommer genutzte Fremdenpension, welche der Bw. nun als Wohnhaus nutzen möchte, wobei mit Rücksicht darauf größere Umbauten erforderlich wären.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist von nachstehendem und als erwiesen anzunehmendem Sachverhalt auszugehen:

Mit Notariatsakt vom 25. November 2005 hatte der Vater des Bw. diesem Grundvermögen, nämlich das Grundstück Nr. 1234/5 im Gesamtausmaß von 4.053 m² samt dem darauf befindlichen Gebäude B-Dorf-1, übereignet. Von diesem Grundstück sind 1.417 m² mit einem Bodenwert von € 5,8138 je m² als Bauland gewidmet. Die restliche Fläche im Ausmaß von 2.636 m² weist eine Widmung als Grünland/Erholung auf und beträgt der Bodenwert hiefür

€ 1,0901 je m². Der Durchschnittswert je m² beläuft sich demnach auf € 2,7416 und der gesamte Bodenwert des übergebenen Grundstückes daher auf € 11.111,704. Als Gegenleistung hatte der Bw. seinem Vater ein mit € 48.747,03 bewertetes Wohnrecht an Teilen des Gebäudes B-Dorf-1 eingeräumt. Mit Bescheid vom 14. Mai 2007 wurde für Teile der Liegenschaft (ausgenommen das zur EW-AZ 111-2-3333/3 erfasste Grundstück Nr. 1212/1) EZ 123 KG A-Dorf zur EW-AZ 999-2-9999/9 die Art des Grundbesitzes zum 1. Jänner 2002 als gemischt genutztes Grundstück und der Einheitswert mit € 42.500,00, erhöht um 35% mit € 57.300,00, festgestellt. Die bebaute Fläche für das übergangsgegenständliche Gebäude B-Dorf-1 beträgt 192 m², der nach bewertungsrechtlichen Kriterien ermittelte (noch nicht erhöhte) Gebäudewert € 22.018,40.

Die obigen Feststellungen gründen sich auf den Akteninhalt, insbesondere auf den Inhalt des Übergabsvertrages vom 25. November 2005 sowie des rechtskräftigen Bescheides vom 14. Mai 2007. Die Feststellung hinsichtlich des Bodenwertes konnte aus der ergänzenden Begründung zur Berufungsvorentscheidung, der nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Qualität eines Vorhaltes zukommt und die vom Bw. diesbezüglich unwidersprochen geblieben ist, unbedenklich übernommen werden. Das Ausmaß der bebauten Fläche ist in einem im Akt erliegenden Berechnungsbogen enthalten und lässt sich auch durch eine Rückrechnung aus dem in der ergänzenden Begründung angesetzten Bodenwert wie folgt ermitteln: Bodenwert bis zum Zehnfachen der bebauten Fläche € 5.263,872 : € 2,7416 (Durchschnittspreis je m²) ergibt 1.920 m², davon ein Zehntel ergibt 192 m². Die Höhe der Gegenleistung mit € 48.747,03 ist unstrittig.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, mit welchen Wert der Übergangsgegenstand bei der Berechnung der ScheSt in Ansatz zu bringen ist.

Hiezu wird ausgeführt:

Gemäß § 19 Abs. 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) 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 (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird.

Im vorliegenden Fall wurden für das den Gegenstand der Übergabe vom 25. November 2005 bildende inländische Grundvermögen zusammen mit dem dem Übergeber verbliebenen Vermögen mit Bescheid vom 14. Mai 2007 zum Stichtag 1. Jänner 2002 die Art des Grundbesitzes als gemischt genutztes Grundstück und der Einheitswert mit € 57.300,00

festgestellt. Werden nun im Zuge einer Übereignung nur Teile einer wirtschaftlichen Einheit, für die insgesamt ein Einheitswert festgestellt worden ist, übertragen, so ist für die Bewertung des Übergangsgegenstandes nur der darauf entfallende anteilige Einheitswert heranzuziehen.

Bezogen auf den gegenständlichen Fall errechnet sich aus den vorliegenden Parametern (Gebäudewert € 22.018,40; Grundstücksgröße 4.053 m²; Durchschnittswert € 2,7416 je m²; bebaute Fläche 192 m²; gemischt genutztes Grundstück) in Verbindung mit den zur Anwendung zu gelangenden Bestimmungen des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG) der für die Berufungserledigung maßgebliche Einheitswert (-anteil) wie folgt:

Gebäudewert Haus B-Dorf-1	22.018,40
Bodenwert 4.053 m ² x € 2,7416 ergibt € 11.111,704	
Bebaute Fläche 192 m ²	
Zuzüglich Wert bis zum 10-fachen der bebauten Fläche (1.920 m ² x € 2,7416)	+5.263,872
Davon Kürzung 25% gemäß § 53 Abs. 2 BewG	-1.315,968
Zwischensumme	25.966,304
Davon Kürzung 25% gemäß § 53 Abs. 7 lit. d BewG	-6.491,576
Zwischensumme	19.474,728
Zuzüglich Bodenwert der das Zehnfache der bebauten Fläche übersteigenden Fläche (4.053 m ² – 1.920 m ² = 2.133 m ² x € 2.7416)	+5.847,832
Einheitswert ungerundet	25.322,560
Einheitswert gerundet gemäß § 25 BewG	25.300,00
Erhöht gemäß Abschnitt. XII Art. II Abs. 1 AbgÄG 1982, BGBl. 1982/570, um 35%	34.155,00
Einheitswert gerundet gemäß Art. II Abs. 1 AbgÄG 1982 i.V.m. § 25 BewG	34.100,00

Der solcherart ermittelte Wert wird sohin gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG verdreifacht der Neuberechnung der ScheSt zugrundezulegen sein.

Zum Begehr des Bw., aufgrund einer Rücksprache mit der Bewertungsstelle des Finanzamtes lediglich die Hälfte des Einheitswertes (ursprünglich € 22.792,90, aufgrund des

Bescheides vom 14. Mai 2007 € 28.650,00) bei der Neubemessung der ScheSt in Ansatz zu bringen, ist zu bemerken, dass eine diesbezügliche schriftliche und verbindliche Auskunft sich dem vorgelegten Bemessungsakt nicht entnehmen lässt. Eine bloß telefonisch erteilte Auskunft kann mit Rücksicht darauf, dass eine vollständige und zutreffende Darstellung des maßgeblichen Sachverhaltes nicht sichergestellt ist, nicht die vom Bw. gewünschte Bindungswirkung im Lichte des Grundsatzes von Treu und Glauben entfalten. Dass aber entgegen der Ansicht des Bw. sehr wohl gewichtige Wertunterschiede zwischen dem Übergangsgegenstand und dem dem Vater verbliebenen Grundbesitz bestehen, ergibt sich schon aus der obigen Berechnung mit dem auf die Übergabsliegenschaft anteilig entfallenden Einheitswert in Höhe von € 34.100,00. Auf den Grundbesitz des Vater würde demnach ein Einheitswertanteil von lediglich € 23.200,00 entfallen. Beim Vorbringen des Bw. im Vorlageantrag, die beiden Wohnhäuser würden ungefähr den gleichen Wert aufweisen, handelt es sich erkennbar ebenfalls um die subjektive Meinung des Berufungswerbers. Die Abgabenbehörden hingegen sind an die Feststellungen in Grundlagenbescheiden gebunden. Der in Rechtskraft erwachsene Bescheid vom 14. Mai 2007, welcher über § 19 Abs. 2 ErbStG für das abgeleitete und hier zu entscheidende Schenkungssteuerbemessungsverfahren Grundlagencharakter besitzt, weist nun für das Haus B-Dorf-1 einen (nicht erhöhten) Gebäudewert von € 22.018,40 aus, für das Gebäude B-Dorf-2 einen solchen in Höhe von bloß € 14.174,68. Einwendungen, die sich im Ergebnis gegen die Feststellungen in einem Grundlagenbescheid richten, können nicht mit Erfolg in einem Verfahren gegen davon abgeleitete Bescheide geltendgemacht werden. Dem diesbezüglichen Antrag des Bw. konnte sohin nicht gefolgt werden.

Hinsichtlich des Einwandes des Bw., die Erhöhung des Einheitswertes um 35% sei nicht nachvollziehbar und würde zu Unrecht bestehen, ist dieser auf Abschnitt XII Art. II Abs. 1 des Abgabenänderungsgesetzes (AbgÄG) 1982, BGBl. Nr. 1982/570, zu verweisen. Dieser Norm zufolge sind die nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 in der Fassung des Art. I des Bundesgesetzes vom 24. November 1972, BGBl. Nr. 447, ermittelten Einheitswerte des Grundvermögens (...) ab 1. Jänner 1983 um 35 v.H. zu erhöhen, wobei die Bestimmungen des § 25 des Bewertungsgesetzes 1955 anzuwenden sind. Auch diesem Einwand musste daher ein Erfolg versagt bleiben.

Weiters brachte der Bw. noch vor, vom zuständigen Lagefinanzamt sei ein getrennt anfechtbarer Einheitswertbescheid zu erlassen, wenn die Voraussetzungen des § 19 Abs. 3 ErbStG gegeben wären. Seitens des Finanzamtes Klagenfurt erging dann in der Folge mit Datum 14. Mai 2007 der bereits mehrfach angeführte Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2002, der auch der gegenständlichen Entscheidung zugrundegelegt wird. Dass sich zwischen dem 1. Jänner 2002 und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld im November 2005

die Verhältnisse dergestalt geändert hätten, dass die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder Artfortschreibung gegeben sind, hat der Bw. indes nicht vorgebracht und ist Derartiges dem vorgelegten Verwaltungsakt auch nicht entnehmbar.

Zu Frage, ob die Aufhebung des § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG durch das Erkenntnis des VfGH vom 7. März 2007 Auswirkungen auf den vorliegenden Fall habe, wird bemerkt, dass der VfGH im Spruch des genannten Erkenntnisses auch bestimmt hat, dass diese Aufhebung (erst) mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft trete. Abgesehen davon hätte die Aufhebung schon deshalb keine Bedeutung für das gegenständliche Verfahren, weil damit die Bestimmung über den Erwerb von Todes wegen aufgehoben wurde, hier aber ein Erwerb unter Lebenden gegeben ist.

Der steuerliche Vertreter des Bw. hatte noch bekanntgegeben, das Gebäude B-Dorf-1 sei eine nur im Sommer genutzte Fremdenpension, welche der Bw. nun als Wohnhaus nutzen möchte, wobei mit Rücksicht darauf größere Umbauten erforderlich wären. Da es sich hiebei aber um nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld liegende Umstände handelt, durften diese im Lichte des § 18 ErbStG, wonach für die Wertermittlung (...) der vorgenannte Zeitpunkt maßgebend ist, bei der Entscheidungsfindung nicht berücksichtigt werden.

Im Ergebnis konnte der Berufung des Bw. sohin nur teilweise ein Erfolg beschieden sein und errechnet sich die Schenkungssteuer wie folgt:

• Wert der Grundstücke, Einheitswert € 34.100,00, 3-fach	102.300,00
• abzüglich Gegenleistung	-48.747,03
• steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke	53.552,97
• abz. Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00
• steuerpflichtiger Erwerb € 51.352,97, gerundet	51.352,00
• davon gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 4% (Steuerklasse I)	2.054,08
• zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2% von € 53.552,00	1.071,04
• Schenkungssteuer gesamt, gerundet	3.125,12

Das Mehrbegehr war daher abzuweisen und spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. März 2008