



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Laut dem "Schenkungs- und Dienstbarkeitsvertrag" vom 31. Jänner 2003 hat M. W. ihrer Tochter M. L. (= Bw) aus der ihr gehörigen Liegenschaft in EZ 955 GB Ö., zu deren Gutsbestand die Liegenschaft Gst 1313/6 (Gebäude und Baufläche) im Gesamtausmaß von 2.548 m<sup>2</sup> zählt, die daraus aufgrund des Teilungsplanes des DI N. vom 7. Jänner 2003

neugebildete Gst 1313/7 im Ausmaß von 876 m<sup>2</sup> schenkungsweise ins Alleineigentum übertragen. Die Übergabe erfolgte laut Vertragspunkt III. teils als Heiratsausstattung sowie teils als Vorausempfang für den Erbteil. Unmittelbar anschließend hat die Bw ihrem Ehegatten W. L. den ideellen Hälfteanteil an der erworbenen Gst 1313/7 übertragen. Die Eheschließung hat am 16. Jänner 2003 stattgefunden. Beide Übergaben sind in alle bestehenden Rechte und Pflichten faktisch bereits am 20. Jänner 2003 erfolgt. Die mit der Vertragserrichtung verbundenen Kosten sowie Steuern werden von den Geschenknehmern bzw. Erwerbern getragen. Laut Vertragspunkt IX. "wolle" für Zwecke der Gebührenbemessung "der anteilige Einheitswert lediglich für Grund und Boden herangezogen werden".

Seitens des Finanzamtes wurde zunächst mittels Meldeabfrage erhoben, dass beide Ehegatten L. seit dem 1. August 2001 an der Adresse in I., E-Platz 1, ihren gemeinsamen Hauptwohnsitz genommen haben. Hinsichtlich der vertragsgegenständlichen Liegenschaft EZ 955, Gst 1313/6, GB Ö. (Geschäftsgrundstück) war vom zuständigen FA L. unter EW-AZ X. der Einheitswert zuletzt zum 1. Jänner 1988 im Rahmen einer Wertfortschreibung mit erhöht € 100.361,18 festgestellt worden.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 20. Feber 2003, Str. Nr. X, hinsichtlich der von der Mutter unentgeltlich übertragenen Liegenschaft ausgehend von einem anteiligen dreifachen Einheitswert in Höhe von € 103.512,24 (= gesamter EW € 100.361,18 : 2.548 m<sup>2</sup> x 876 m<sup>2</sup> x 3) und nach Abzug des Freibetrages von € 2.200 gemäß § 14 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, sohin ausgehend vom steuerpflichtigen Erwerb von € 101.312,24 gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Stkl. I) eine 6%ige Schenkungssteuer von € 6.078,72 sowie gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom Einheitswert, das sind € 2.070,24, und sohin insgesamt an Schenkungssteuer einen Betrag von € 8.148,96 vorgeschrieben. In der Begründung wurde weiters ausgeführt, die begehrte Befreiung für die Zuwendung einer Heiratsausstattung iSd § 3 Abs. 5 ErbStG könne deshalb nicht gewährt werden, da hiefür die erstmalige Errichtung ehes gemeinsamen Haushaltes der Ehegatten durch die Zuwendung erforderlich sei, der jedoch im Gegenstandsfalle schon (seit August 2001) bestanden habe.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde - unter Vorlage des Berechnungsblattes BG 30 aus dem Bewertungsakt EW-AZ X. aus dem Jahr 1984 - eingewendet, laut dortiger Berechnung setze sich der gesamte Einheitswert von € 100.361,18 aus dem Wert für Grund und Boden sowie dem Wert des Gebäudes zusammen. Es sei jedoch für die Schenkungssteuerbemessung lediglich der Wert des Grund und Bodens und sohin pro m<sup>2</sup> ein

Bodenwert von S 120 = € 8,72 anzusetzen, woraus sich die Bemessungsgrundlage (anteiliger 3facher EW) mit letztlich € 22.916,16 errechne.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 31. März 2003 begründete das Finanzamt im Wesentlichen dahingehend, im Rahmen der Schenkungssteuerbemessung sei im Sinne des § 19 ErbStG der zuletzt festgestellte Einheitswert maßgebend und als Grundlagenbescheid auch im Hinblick auf den Umfang des Bewertungsgegenstandes verbindlich. Die Bemessung der Schenkungssteuer richte sich daher ausschließlich nach dem anteiligen Einheitswert, der zuletzt hinsichtlich der Gesamtliegenschaft als wirtschaftlicher Einheit festgestellt worden sei. Änderungen, die erst durch den abgabepflichtigen Vorgang bewirkt würden, berechtigten nicht zu einer Stichtagsbewertung.

Mit Antrag vom 7. April 2003 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden und zählt dazu nach § 3 Abs. 1 ErbStG jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts (Z 1) sowie jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (Z 2).

Allein strittig ist im Gegenstandsfalle die der Schenkungssteuer zugrundegelegte Bemessungsgrundlage. Nach dem Dafürhalten der Bw habe sie lediglich eine unbebaute Fläche (Grund und Boden) schenkungsweise erhalten, weshalb der zuletzt betreffend die EZ 955 GB Ö. als einem mit einem Gebäude bestandenen Geschäftsgrundstück festgestellte Gesamt-Einheitswert nicht anteilig zugrunde zu legen, sondern vielmehr das Gebäude auszuscheiden sei.

Bei Schenkungen ist hinsichtlich der Wertermittlung nach der Bestimmung des § 19 ErbStG vorzugehen und richtet sich nach dessen Abs. 1 die Bewertung nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften), soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist. Gemäß § 19 Abs. 2 erster Satz ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das (ab 2001) Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird.

Nach dem in § 51 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes definierten Begriff des Grundvermögens zählen dazu der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile, das sind insbesondere die darauf errichteten Gebäude, und das Zubehör. Erst durch das Gebäude wird der Charakter der Liegenschaft wesentlich bestimmt und das Grundstück zum bebauten Grundstück. Die Mitbewertung des Gebäudes als Bestandteil des Grund und Bodens beim Eigentümer der Liegenschaft käme nur für den Fall nicht in Betracht, wenn es sich als Superädifikat bzw. ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden um eine gesondert zu betrachtende wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens handeln würde.

Jede wirtschaftliche Einheit ist gemäß § 2 Abs. 1 Bewertungsgesetz für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Für wirtschaftliche Einheiten ist nach den Vorschriften des ersten Abschnittes des zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes ein Einheitswert festzustellen. Was im Einzelfall als wirtschaftliche Einheit anzusehen ist, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden (vgl. VwGH 26.2.1963, 2426/60). Dabei sind die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter zu berücksichtigen.

Unter Bedachtnahme hierauf steht aber im Gegenstandsfalle zufolge der Auszüge aus dem Einheitswertakt EW-AZ X. des FA L. unbestritten fest, dass die EZ 955 und sohin das Gst 1313/6 im Gesamtausmaß von 2.548 m<sup>2</sup> seit jeher, zuletzt im Rahmen der Einheitswertfeststellung (Wertfortschreibung) zum 1. Jänner 1988, als ein bebautes Grundstück bzw. Geschäftsgrundstück und demzufolge als eine **wirtschaftliche Einheit** bewertet worden ist. Es wurde hiefür in dem gesamten Umfang der Fläche von 2.548 m<sup>2</sup> der Einheitswert zuletzt mit erhöht € 100.361,18 festgestellt. Anlässlich der schenkungsweisen Übergabe wird eine Nachfeststellung bzw. Fortschreibung zum nachfolgenden 1. Jänner 2004 erfolgen.

Im Rahmen der Schenkungssteuerbemessung maßgebend ist der zuletzt festgestellte Einheitswert (vgl. VwGH 23.9.1985, 85/15/0171); der diesbezügliche Feststellungsbescheid ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen. Die Einheitswertbescheide sind gem. § 192 BAO als **Feststellungsbescheide** für Abgabenbescheide **bindend** (vgl. VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 0229; vom 22.10.1992, 91/16/0044), wobei die abzuleitenden Abgabenbescheide nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von der Feststellung über die Art und den **Umfang** des Gegenstandes sowie über die Zurechnungsträger auszugehen haben (siehe VwGH 8.11.1977, 1155/76). Es ist somit im Hinblick auf die verbindliche Wirkung der Ergebnisse der Einheitsbewertung grundsätzlich nicht möglich, entgegen der darin getroffenen Feststellung über den Umfang des

Bewertungsgegenstandes bestimmte Vermögensteile auszuscheiden.

Entgegen dem Dafürhalten der Bw, sie habe keinerlei Anteil am Gebäude erhalten und könne sohin die Steuerbemessung nicht von dem für die gesamte Liegenschaft festgestellten Einheitswert anteilig erfolgen, ist festzuhalten, dass nach Obgesagtem das übertragene GSt 1313/7 neu GB Ö. seit jeher im Rahmen der Einheitsbewertung vom ausgewiesenen Umfang der Liegenschaft EZ 955 GB Ö. mitumfaßt und für diese Liegenschaft ein Einheitswert im Ganzen, sohin als einer wirtschaftlichen Einheit, festgestellt worden war.

Ebensowenig wie etwa bei einer bebauten Fläche eine differenzierte Bewertung bzw. eine Trennung zwischen dem Grund und dem Gebäude vorgenommen werden könnte, kann aber hier aufgrund der verbindlichen Wirkung der Einheitsbewertung die übertragene Liegenschaft nicht etwa als selbständig unbebaute Fläche aus dem gesamten Bewertungsgegenstand EZ 955, Geschäftsgrundstück, ausgeschieden werden.

Darüberhinaus hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25.4.1968, Zl. 1814/67, deutlich zum Ausdruck gebracht, dass Änderungen, die erst **durch** den abgabepflichtigen Vorgang entstehen, zu keiner Stichtagsbewertung berechtigen. Im Beschwerdefall habe die Abtrennung des geschenkten Grundstückes von dem Gutsbestande, zu dem es bisher gehörte, nur deshalb, weil dadurch eine neue wirtschaftliche Einheit entstanden wäre, den Anlass zu einer Nachfeststellung des Einheitswertes gemäß § 22 BewG geben können, welche aber auf den 1. Jänner des Jahres, das der Begründung der neuen wirtschaftlichen Einheit folgte, vorzunehmen ist. Der Fall, dass der der Erbschafts- oder Schenkungssteuer unterliegende Vorgang den Anlass zu einer Nachfeststellung gibt, sei im § 19 Abs. 3 ErbStG nicht als Voraussetzung für die Feststellung eines "besonderen Einheitswertes" angeführt. Somit konnten laut VwGH die Umstände, die sich erst auf Grund der Übertragung des strittigen Grundstückes ergaben, nicht zur Festsetzung eines besonderen Einheitswertes führen, weil die betreffenden Änderungen nicht zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld eingetreten sind. Die Bemessung der Schenkungssteuer richtet sich daher in diesen Fällen ausschließlich nach dem anteiligen Einheitswert, der zuletzt hinsichtlich der Gesamtliegenschaft (wirtschaftliche Einheit) festgestellt worden war.

Gleiches muss aber auch im Gegenstandsfalle gelten, wenn ausschließlich der Schenkungsvorgang selbst zur Abtrennung des unbebauten Grundstückes und sohin erst zur Neubildung einer eigenen wirtschaftlichen Einheit geführt hat, was sich bereits deutlich aus dem zeitlich unmittelbar davor zu diesem Zweck am 7. Jänner 2003 erstellten Teilungsplan

des DI N. ergibt und was zu einer Nachfeststellung/Fortschreibung des Einheitswertes erst auf den darauffolgenden Stichtag am 1. Jänner 2004 führen wird.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 5. Dezember 2003