



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn H.D., X., vertreten durch Herrn N.L., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 7. Februar 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Schenkungssteuer wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 11. Dezember 2007 wurden von Frau F.H. die mit einem Teilungsplan vom 21. September 2007 nach Zusammenlegung der Grundstücke Nr. A1 und A2 neu gebildeten Grundstücke Nr. N1, N2 und N3 zur Gänze und das neu gebildete Grundstück Nr. N4 zur Hälfte an ihren Enkel Herrn H.D., dem Berufungswerber, übergeben. Der letzte vor der Schenkung zu EW-AZ EW-1 für den landwirtschaftlichen Betrieb zum 1.1.1995 festgestellte Einheitswert beträgt € 5.450,46. Die mit dem Teilungsplan zusammengelegten Grundstücke wurden in diesem Einheitswert des landwirtschaftlichen Betriebes miterfasst.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde dem Berufungswerber für diesen Erwerbsvorgang mit Bescheid vom 7. Februar 2008 die Schenkungssteuer mit € 1.273,52 vorgeschrieben. Der Hilfseinheitswert wurde nach dem vom Lagefinanzamt bekannt gegebenen Wert von € 2,18 je m² mit € 5.856,57 ermittelt. Der Berechnung der Schenkungssteuer wurde das Dreifache dieses Wertes, nämlich der Betrag von € 17.569,71, zu Grunde gelegt.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass im gegenständlichen Fall die Anwendung des § 19 Abs. 3 ErbStG nicht möglich ist und vom zuletzt festgestellten landwirtschaftlichen Einheitswert auszugehen ist. Der Einheitswert wurde nach dem landwirtschaftlichen Hektarsatz mit € 197,54 errechnet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Februar 2008 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Berufung dem Grunde nach abgewiesen und die Schenkungssteuer neu berechnet. In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird wiederholt, dass bei der Berechnung der Schenkungssteuer vom zuletzt festgestellten landwirtschaftlichen Einheitswert auszugehen ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Diese Bestimmung und damit den Schenkungssteuergrundtatbestand hat der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007, G 23/07 ua, als verfassungswidrig aufgehoben und darin gleichzeitig ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt. Mit Bundesgesetzblatt vom 4. Juli 2007 (BGBl. I 2007/39) wurde die Aufhebung des [§ 1 Abs. 1 Z. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955](#) durch den Verfassungsgerichtshof entsprechend der Bestimmung des Art. 140 Abs. 5 B-VG kundgemacht. In dieser Kundmachung ist - entsprechend den Bestimmungen des B-VG - auch die vom VfGH in seinem Erkenntnis gesetzte Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung, nämlich der 31. Juli 2008, beinhaltet.

Nachdem der VfGH in seinem Erkenntnis diese Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung gesetzt hat, bewirkt dies gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG, dass diese Bestimmung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden sind. Somit auch auf den gegenständlichen Berufungsfall, da dieser nicht Anlassfall - weder im engeren noch im weiteren Sinne - gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG ist.

Strittig ist die Bewertung der auf den Berufungswerber übergegangenen Grundstücke. Hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien zu Recht einen besonderen Einheitswert nach § 19 Abs. 3 ErbStG der Steuervorschreibung zu Grunde gelegt?

Nach § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Absatz 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). Nach Abs. 2 leg. cit. 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.

Von dieser Regel sieht § 19 Abs. 3 ErbStG dann eine Ausnahme vor, wenn sich die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt verändert haben, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind. In einem solchen Fall ist für den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer Einheitswert festzustellen und das Dreifache dieses besonderen Einheitswertes maßgebend.

Die näheren Voraussetzungen für eine Wert- oder Artfortschreibung sind in § 21 Abs. 1 Z. 1 und Z. 2 BewG 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, 2038 f.).

Eine Neufestsetzung des Einheitswertes im Zuge einer Wertfortschreibung ist vorzunehmen, wenn der gemäß § 25 BewG abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, von dem zum letzten Feststellungszeitpunkt festgestellten Einheitswert um die im § 21 Abs. 1 Z. 1 BewG genannten Wertgrenzen abweicht.

Eine Artfortschreibung ist nach § 21 Abs. 1 Z. 2 BewG angebracht, wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht, z.B. wenn die gesamte wirtschaftliche Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens zum Grundvermögen wird.

Im Gegensatz zu den Fortschreibungen findet eine Nachfeststellung nach § 22 BewG dann statt, wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) neu gegründet wird oder für eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) der Grund für die Befreiung von der Steuer wegfällt. 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.

Aus den über Anforderung vorgelegten Einheitswertakten geht eindeutig hervor, dass die mit dem Teilungsplan zusammengelegten Grundstücke und damit auch die dem Berufungswerber geschenkten Grundstücke bislang als Teil des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes der

Geschenkgeberin bewertet worden sind. Für die berufungsgegenständlichen Grundstücke existierte zum Stichtag der Schenkung bzw. zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld noch kein eigener Einheitswertbescheid, sodass die Erlassung eines Wert- oder Artfortschreibungsbescheides schon rein begrifflich nicht möglich war.

Die Abtrennung der gegenständlichen Grundstücke von dem Gutsbestande, zu dem diese bisher gehörten, gibt nur den Anlass zu einer Nachfeststellung des Einheitswertes gemäß § 22 BewG, weil dadurch eine neue wirtschaftliche Einheit entstand. Der Fall, dass jener der Erbschaftssteuer oder Schenkungsteuer unterliegende Vorgang den Anlass zu einer Nachfeststellung gibt, ist aber im § 19 Abs. 3 ErbStG nicht als Voraussetzung für die Festsetzung eines besonderen Einheitswertes angeführt (vgl. VwGH 25.4.1968, 1814/67).

Durch den der Schenkungssteuer unterliegenden Rechtsvorgang wurde eine neue wirtschaftliche Einheit im Sinne des § 2 BewG begründet, wofür im Wege einer Nachfeststellung auf den 1. Jänner des Jahres, das der Begründung der neuen wirtschaftlichen Einheit folgt, ein Einheitswert festzustellen ist. § 19 Abs. 3 ErbStG ist aber nur anwendbar, wenn die Voraussetzungen für eine Wert- oder Artfortschreibung gegeben sind. Der Fall, dass ein der Schenkungssteuer unterliegender Vorgang Anlass zu einer Nachfeststellung gibt, ist in § 19 Abs. 3 ErbStG nicht als Voraussetzung für die Feststellung eines besonderen Einheitswertes angeführt. Diesfalls hat sich die Bemessung der Schenkungssteuer ausschließlich nach dem anteiligen Einheitswert, der zuletzt für die gesamte Liegenschaft als wirtschaftliche Einheit festgestellt worden ist, zu richten. Die Ermittlung eines besonderen Einheitswertes ist hier nicht zulässig.

Da die gegenständlichen Grundstücke zum letzten dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt noch in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mitbewertet wurden, beträgt der anteilige Einheitswert nach dem landwirtschaftlichen Hektarsatz, wie in der Berufung berechnet, € 197,54. Der Besteuerung ist das Dreifache dieses Wertes, also insgesamt der Betrag von € 592,62, zu Grunde zu legen, weshalb sich für diesen Erwerbsvorgang nach § 8 Abs. 5 ErbStG eine Steuer von € 11,85 ergeben würde. Nach § 8 Abs. 6 ErbStG kommt es für diesen Erwerbsvorgang jedoch zu keiner Steuervorschreibung, weshalb der Bescheid aufzuheben war.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. Februar 2012