



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Anton Thurner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 und 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, im Betrag von € 2.249,33 festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides 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 "Schenkungsvertrag" (Notariatsakt) vom 9. Juli 2002 hat H. A. seinem Sohn K. A. (= Bw) aus der ihm gehörigen Liegenschaft in EZ 272 GB S., zu deren Gutsbestand u. a. die

Liegenschaft Gst 354 (Baufläche Gebäude, begrünt) im Ausmaß von 352 m² gehört, die genannte Gst 354 schenkungsweise ins Alleineigentum übertragen. Zu Bewertungszwecken wurde unter Pkt. I. ein Hilfswert zu EW-AZ X des Finanzamtes S. zum 1.1.2002 mit € 8.241,10 und sohin der dreifache Einheitswert der übergebenen Liegenschaft mit € 24.723,30 "veranschlagt". Sämtliche mit der Vertragserrichtung und grundbücherlichen Durchführung verbundenen Kosten und Steuern werden vom Schenkungsnehmer getragen. Der zuletzt festgestellte Einheitswert der Liegenschaft EZ 272 GB S. wurde vom Finanzamt mit S 307.000, die Gesamtfläche mit 546 m² erhoben.

Das Finanzamt Innsbruck hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 19. Juli 2002, Str. Nr. X, hinsichtlich der unentgeltlich übertragenen Liegenschaft ausgehend von einem anteiligen dreifachen Einheitswert in Höhe von € 43.149,99 (= S 307.000 : 546 m² x 352 m² = S 197.919 oder € 14.383,36 x 3 = € 43.149,99) 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 € 40.949 gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Stkl. I) eine 3,5%ige Schenkungssteuer von € 1.433,22 sowie gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom Einheitswert, das sind € 862,98, und sohin insgesamt an Schenkungssteuer einen Betrag von € 2.296,20 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer sei insofern nicht rechtens, als der für die Gesamtliegenschaft, nämlich einem Mietwohngrundstück, bestehende Einheitswert umgerechnet auf die übergebene Fläche von 352 m² herangezogen worden sei. Der Bw habe allerdings keinerlei Anteil am Wohnhaus, sondern nur eine Fläche samt Garage und Holzhütten erhalten, weshalb die Entrichtung einer Schenkungssteuer für einen nicht erhaltenen Wert unverständlich sei. In diesem Sinne sei der im Vertrag festgehaltene Hilfswert in Höhe von (einfach) € 8.241,10 zu verstehen und der Bescheid davon ausgehend entsprechend abzuändern.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 16. September 2002 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 27. September 2002 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrt.

Laut Einsichtnahme in den Einheitswertakt EW-AZ X des Finanzamtes S. war die Gesamtfläche des Grundbuchskörpers EZ 272 – entgegen der bisherigen Erhebung - seit jeher mit 557 m² ausgewiesen und waren davon laut Einheitswertbescheiden ("Gst. Nr. 354 u. a.") die Liegenschaften Gst 354 und Gst 315 erfaßt und als "Mietwohngrundstück", zuletzt zum 1. Jänner 1989, mit dem Einheitswert von erhöht S 307.000 bewertet worden. Dieser Wert ist seit der Einheitswertfeststellung zum 1. Jänner 1983 unverändert. Laut Auskunft der Bewertungsstelle, Finanzamt S., wird anlässlich der erfolgten Übergabe eine Nachfeststellung (Wert-, Art- und Zurechnungsfortschreibung) auf den 1. Jänner 2003 erfolgen.

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 des Bw habe er lediglich eine unbebaute bzw. lediglich eine mit Garage und Holzhütten bestandene Fläche schenkungsweise erhalten, weshalb keinesfalls der zuletzt betreffend die EZ 272 GB S. als einem mit einem Wohnhaus bebauten Mietwohngrundstück festgestellte anteilige Einheitswert anzusetzen 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 ist aber im Gegenstandsfalle laut Einsichtnahme in den Einheitswertakt EW-AZ X des FA S. (siehe eingangs) die an den Bw übertragene Liegenschaft GSt 354 GB S. im Ausmaß von 352 m² seit jeher, zuletzt im Rahmen der Einheitswertfeststellung zum 1. Jänner 1989, als Teil des Grundbuchkörpers EZ 272 GB S. behandelt und hierfür im Gesamten als einer **wirtschaftlichen Einheit** im Umfang der Fläche von 557 m² der Einheitswert zuletzt mit erhöht S 307.000 festgestellt worden, welcher Wert überhaupt seit der Einheitswertfeststellung zum 1. Jänner 1983 unverändert geblieben ist. Laut der Anfrage beim Finanzamt S. wurde auf den 1. Jänner 2002 auch kein geänderter Einheitswert festgestellt, sondern wird anlässlich der schenkungsweisen Übergabe eine Nachfeststellung zum nachfolgenden 1. Jänner 2003 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 des Bw, er habe keinerlei Anteil am Wohnhaus erhalten und könne sohin die Steuerbemessung nicht von dem für das "Mietwohngrundstück" festgestellten

gesamten Einheitswert anteilig erfolgen, ist festzuhalten, dass nach Obgesagtem das übertragene GSt 354 GB S. tatsächlich seit jeher im Rahmen der Einheitsbewertung vom ausgewiesenen Umfang der Liegenschaft EZ 272 GB S. mitumfaßt und für die Liegenschaft in diesem Umfang ein Einheitswert im Ganzen, sohin als einer wirtschaftlichen Einheit, festgestellt worden war. Ebenso wenig 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 272, Mietwohngrundstück, 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 laut Auskunft des Finanzamtes S. in obigem Sinne zu einer Nachfeststellung des Einheitswertes auf den darauffolgenden Stichtag am 1. Jänner 2003 führen wird.

Der Berufung kommt daher dem Grunde nach keine Berechtigung zu. Hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlage gilt es allerdings darauf Bedacht zu nehmen, dass sich der Einheitswert von S 307.000 tatsächlich auf eine gesamte Liegenschaftsfläche von 557 m²

bezogen hatte und sich daher der anteilige 3fache Einheitswert, der auf die übertragene Liegenschaft von 352 m² entfällt, mit letztlich € 42.297,93 (anstelle bisher € 43.149,99) errechnet. Daraus ergibt sich die Schenkungssteuer wie folgt:

gem. § 8 Abs. 1 ErbStG (Stkl. I):

3,5 % vom steuerpflichtigen Erwerb von gerundet € 40.097 (Wert € 42.297,93 abzüglich dem Freibetrag von € 2.200), das sind **€ 1.403,39**;

gem. § 8 Abs. 4 ErbStG:

2 % vom Einheitswert gerundet € 42.297, das sind **€ 845,94**,

und sohin an Schenkungssteuer insgesamt der Betrag von **€ 2.249,33**.

Der Berufung konnte daher insgesamt nur ein teilweiser (geringfügiger) Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 3. Oktober 2003