

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Heinz Bauer, Rechtsanwalt, 8010 Graz, Wielandgasse 14-16/6, vom 9. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 9. April 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 11.2.2003 überließ MFr unentgeltlich ihrem Enkel MF (in der Folge kurz Bw. genannt) und dessen Lebensgefährtin MP je zur Hälfte das durch Vermessung neu entstandene Grundstück 718/3 im Ausmaß von 1311 m². Zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses war der Teilungsausweis noch nicht rechtskräftig.

Mit Bescheid vom 9.4.2003 setzte das Finanzamt für den Bw. die Schenkungssteuer fest, dabei ausgehend von einem anteilig steuerlich maßgeblichen Wert des Grundstückes in Höhe von 11.554,98 €.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht mit der Begründung, dass das Grundstück als landwirtschaftlich genutzt ausgewiesen sei und der landwirtschaftliche Einheitswert der gesamten Liegenschaft im Ausmaß von 52.791 m² lediglich 34.000,-- S betrage.

Am 21.5.2003 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung.

Am 10.6.2003 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob das Finanzamt zu Recht einen besonderen Einheitswert nach § 19 Abs. 3 ErbStG als Bemessungsgrundlage der Steuervorschreibung zu Grunde legen durfte.

Nach § 19 Abs. 2 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 auf den dem Entstehen der Steuerschuld 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 bei inländischen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, bei inländischen Grundvermögen und inländischen Betriebsgrundstücken die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt verändern, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind. In diesem Fall ist das Dreifache des besonderen Einheitswertes maßgebend.

Eine Neufeststellung des Einheitswertes im Zuge einer Artfortschreibung ist gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 Bewertungsgesetz (BewG) vorzunehmen, wenn die Art des Bewertungsgegenstandes von der zuletzt im Einheitswertbescheid festgestellten Art abweicht. Das ist zB dann der Fall, wenn ein bisher landwirtschaftlich genutztes Grundstück als Bauland verwertet wird, ein bisher unbebautes Grundstück bebaut oder wenn ein Einfamilienhaus durch einen Umbau in ein Mietwohngrundstück umgewandelt 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 einer Steuer wegfällt.

Eine Neugründung ist zunächst immer dann anzunehmen, wenn eine wirtschaftliche Einheit neu gegründet wird. Eine Neugründung einer wirtschaftlichen Einheit kann sich aber insbesondere beim Grundbesitz auch durch Teilung oder Abtrennung von einer bereits bestehenden wirtschaftlichen Einheit ergeben, zB ein bisher landwirtschaftlich genutztes Grundstück wird aufgeteilt und parzellenweise als Bauland verkauft (Twaroch - Wittmann -

Fröhwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, 2. Auflage, Orac, S 145; VwGH 15.2.1991, 89/15/0011). Nachfeststellungen können allerdings zu keiner Feststellung eines besonderen Einheitswertes führen, weil diese im § 19 Abs. 3 ErbStG - im Gegensatz zu den Art- und Wertfortschreibungen - nicht genannt sind.

Damit ist das Schicksal der Berufung bereits entschieden.

Aus dem klaren Wortlaut der Bestimmungen des § 21 Abs. 1 Z 2 im Zusammenhang mit § 22 Abs. 1 Z 1 BewG ergibt sich, dass Fortschreibungen prinzipiell nur möglich sind, wenn für die wirtschaftliche Einheit bereits ein Einheitswert festgestellt worden ist. Im gegenständlichen Fall ist zwar für die gesamte Liegenschaft zum 1. Jänner 2002 ein Einheitswert als Land- und Forstwirtschaft von 2.470,88 € festgestellt worden, für die abgetrennte Parzelle existierte zum Stichtag der Schenkung bzw. zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld am 11.2.2003 noch kein Einheitswertbescheid, sodass die Erlassung eines Art- oder Wertfortschreibungsbescheides schon rein begrifflich nicht möglich war.

Daran vermag auch die Argumentation des Finanzamtes, dass die abgetrennte Parzelle aus einer Landwirtschaft vermessen worden sei, lt. Bewertungsstelle der Wert des neu vermessenen Grundstückes 60,-- S pro m² betrage und somit die Voraussetzung für eine Artfortschreibung vorgelegen sei, nichts zu ändern. Eine neue Bewertung nach § 52 Abs. 2 BewG könnte jedenfalls nur im Rahmen einer Artfortschreibung oder einer Nachfeststellung erfolgen, je nachdem, ob schon eine wirtschaftliche Einheit mit Einheitswert besteht oder ob diese - wie im gegenständlichen Fall - erst durch Abtrennung entstanden ist. Eine Artfortschreibung wäre nur dann möglich, wenn die gesamte wirtschaftliche Einheit dem Grundvermögen zuzurechnen wäre, was aber nicht behauptet wurde.

Eine Nachfeststellung zum 1.1.2003, die sich noch an MFr hätte richten müssen und damit nach § 19 Abs. 2 ErbStG die Bemessungsgrundlage bilden würde, liegt nach Einsicht in den Bewertungsakt schon im Hinblick darauf, dass der Teilungsausweis zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch nicht rechtskräftig war, ebenfalls nicht vor. Aus dem Bewertungsakt geht vielmehr eindeutig hervor, dass die geschenkte Liegenschaft bisher als Teil des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes der Übergeberin bewertet worden ist.

Infolge der Nichtanwendung des § 19 Abs. 3 ErbStG kann es auch dahin gestellt bleiben, ob die durch das Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl I Nr. 180/2004, geänderte Fassung des § 19 Abs. 3 ErbStG ("zu ermitteln") im gegenständlichen Fall bereits als eine Norm des Verfahrensrechtes anzuwenden ist oder ob es sich dabei um eine materiell-rechtliche Norm handelt und die Gesetzesfassung anzuwenden ist, die in Geltung stand, als der abgabenrechtliche Tatbestand verwirklicht worden ist ("festzustellen").

Da für die Anwendung des § 19 Abs. 3 ErbStG - wie oben ausgeführt - kein Raum bleibt, ist das Dreifache des zuletzt vor der Schenkung festgestellten Einheitswertes maßgebend. Dieser beträgt für eine Fläche von 52.791 m² zum 1.1.2002 2.470,88 €. Der sich für eine Fläche von 1.311 m² ergebende anteilige dreifache Betrag bleibt geringer als der maßgebliche Freibetrag nach § 14 Abs. 1 Z 1 ErbStG in Höhe von 2.200 € und entfällt gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG auch die Mindeststeuer.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher der Berufung Folge zu geben und der angefochtene Schenkungssteuerbescheid aufzuheben.

Graz, am 26. April 2006