



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Ferdinand Kalchschmid, 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 Schenkungsvertrag vom 7. April 2004 hat RH sen. seinem Sohn RH jun. (= Bw) aus der ihm gehörigen Liegenschaft in EZ 472 GB G. (bebautes Grundstück mit dem Wohnhaus Adresse in G., V. 402), zu deren Gutsbestand die Liegenschaft Gst 1293 im Gesamtausmaß von 1.733 m² zählt, das daraus aufgrund des Teilungsplanes des DI E. vom 8. Jänner 2004 neugebildete Gst 1293/2 im Ausmaß von 984 m² schenkungsweise ins Eigentum übertragen.

Die Übergabe erfolgte bereits vor Vertragsunterfertigung. Die mit der Vertragserrichtung verbundenen Kosten sowie Steuern werden vom Geschenknehmer getragen.

Der zuletzt zu EW-AZ X zum 1.1.1988 festgestellte Einheitswert der vertragsgegenständlichen Liegenschaft (Einfamilienhaus) beträgt erhöht € 34.664,94.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 23. April 2004, Str. Nr. X, ausgehend vom anteiligen dreifachen Einheitswert in Höhe von € 59.048,41 (= gesamter EW x 3 : 1.733 m² x 984 m²) und nach Abzug des Freibetrages von € 2.200, sohin ausgehend vom steuerpflichtigen Erwerb von € 56.848 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) und Abs. 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBI. 1955/141 idgF, die Schenkungssteuer im Betrag von gesamt € 3.454,88 vorgeschrieben (Bemessung im Einzelnen: siehe Bescheid vom 23. April 2004).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde unter Vorlage einer Widmungsbestätigung der Gemeinde (unbebaute Teilfläche) und des Teilungsausweises des DI E. eingewendet, es sei nur die unbebaute Teilfläche Gst 1293/2 geschenkt worden; das bebaute Grundstück samt Wohnhaus verbleibe beim Geschenkgeber. Es sei daher nur der dreifache Bodenwert der Bemessung zugrunde zu legen. Der Ansatz samt Gebäudewert sei ungesetzlich, da diesfalls der Bw Steuer für ein Gebäude entrichten müsse, welches er gar nicht erhalte.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2004 begründete das Finanzamt im Wesentlichen dahingehend, im Rahmen der Schenkungssteuerbemessung sei iSd. § 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 ausschließlich nach dem anteiligen Einheitswert, der zuletzt hinsichtlich der Gesamtliegenschaft als wirtschaftlicher Einheit festgestellt worden sei.

Mit Antrag vom 20. Mai 2004 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 des Bw habe er lediglich eine unbebaute Fläche (Grund und Boden) schenkungsweise erhalten, weshalb anstelle des für die EZ 472 samt Gebäude zuletzt festgestellten Gesamt-Einheitswertes lediglich der Bodenwert für das neugebildete und geschenkte Gst 1293/2 GB G. heranzuziehen 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 vorausgegangenen 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 Einheitswertfeststellung zu EW-AZ X. zum 1.1.1988 fest, dass die EZ 472 GB G. und sohin das Gst 1293 im Gesamtausmaß von 1.733 m² seither als ein bebautes Grundstück bzw. Einfamilienhaus und demzufolge als eine **wirtschaftliche Einheit** bewertet worden ist. Es

wurde hiefür in dem gesamten Umfang der Fläche der Einheitswert mit erhöht € 34.664,94 festgestellt. Anlässlich der schenkungsweisen Übergabe wird eine Nachfeststellung bzw. Fortschreibung zum nachfolgenden 1. Jänner 2005 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 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 1293/2 neu GB G. seit jeher im Rahmen der Einheitsbewertung vom ausgewiesenen Umfang der Liegenschaft EZ 472 GB G. 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 472, Einfamilienhaus, ausgeschieden werden.

Darüberhinaus hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25.4.1968, 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 nahen, davor zu diesem Zweck am 8. Jänner 2004 erstellten Teilungsplan des DI E. ergibt und was zu einer Nachfeststellung/Fortschreibung des Einheitswertes erst auf den darauffolgenden Stichtag am 1. Jänner 2005 führen wird.

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

Innsbruck, 4. Jänner 2005