



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des MS, wohnhaft in X, vertreten durch Dr. Alfred Pühringer, Notar, 4040 Linz, Ferihumerstraße 4, vom 9. Februar 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr vom 19. Jänner 2000 betreffend Schenkungssteuer auf Grund des Schenkungsvertrages mit GS und IS vom 28. Dezember 1999 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 28. Dezember 1999 schlossen die Ehegatten GS und IS als Übergeber und deren Sohn MS als Übernehmer einen Schenkungs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag, der nachfolgende, für das Berufungsverfahren maßgebliche Bestimmungen enthält:

Erstens: Die Ehegatten GS und IS sind auf Grund des Schenkungsvertrages vom 3. Mai 1988 je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft im Grundbuch des Bezirksgerichtes E, EZ 562 Grundbuch Sch, mit dem einzigen Grundstück 372/12 Baufläche (Gebäude, begrünt) per insgesamt 780 m² und befindet sich auf diesem Grundstück das Haus S.

Herr MS beabsichtigt durch Aufstockung des bestehenden Einfamilienhauses eine eigene, separate Wohnung zu errichten.

Zweitens: Die Ehegatten GS und IS schenken und übergeben hiermit ihrem Sohn MS und letzterer übernimmt von ersteren im Schenkungswege, je einen Viertel-Anteil der den Erstgenannten je zur Hälfte gehörigen Liegenschaft (...)

GS und IS sind demnach zu je einem Viertel-Anteil, MS zur Hälfte Eigentümer der vorbezeichneten Liegenschaft.

Festgestellt wird, dass Gegenstand der Schenkung lediglich die Hälfte des Grundstückes ist und nicht des Gebäudes, da der Geschenknehmer seine Wohneinheit (zweites Obergeschoß) selbst errichten will.

Viertens: Die Übergabe bzw. Übernahme des Geschenkobjektes erfolgen mit Unterfertigung dieses Vertrages am heutigen Tage (...)

Zwölftens: Für den Fall, dass die Geschenkgeber oder der Geschenknehmer Wohnungseigentum begründen wollen, so verpflichtet sich der jeweilige andere Teil dieser Begründung von Wohnungseigentum zuzustimmen (...).

Vierzehntens: Die Vertragsparteien erteilen hiermit ihre ausdrückliche Einwilligung bzw. Zustimmung, dass auf Grund dieses Vertrages und ohne ihr weiteres Einvernehmen im Grundbuch des Bezirksgerichtes E, ob der Liegenschaft EZ 562 Grundbuch Sch nachstehende Grundbucheintragungen vorgenommen werden können:

1. Ob je einem Viertel-Anteil des GS und der IS wird das Eigentumsrecht für MS einverleibt, sodass nunmehr MS Eigentümer eines Hälftenanteiles dieser Liegenschaft ist.

Die Bewertungsstelle des Finanzamtes G teilte auf Anfrage des einschreitenden Notars mit, dass die vertragsgegenständliche Liegenschaft als Einfamilienhaus bewertet sei und der zuletzt rechtskräftig festgestellte Einheitswert 341.000,00 S betrage. Dieser Einheitswert wurde auf Antrag in einen Grundstückswert von 37.000,00 S und einen Gebäudewert von 304.000,00 S aufgeschlüsselt.

Mit Bescheiden vom 19. Jänner 2000 schrieb das Finanzamt MS (= Berufungswerber = Bw) für die Schenkungen von seinem Vater und seiner Mutter Schenkungssteuer von je 2.810,00 S vor, wobei es die Schenkungssteuer jeweils ausgehend von einem Viertel des zuletzt festgestellten Einheitswertes, somit 85.250,00 S, ermittelte.

In der gegen diese Bescheide fristgerecht erhobenen Berufung brachte der Vertreter des Bw vor, im Schenkungsvertrag sei ausdrücklich festgestellt worden, dass Gegenstand der Schenkung die Hälfte des Grundstückes und nicht des Gebäudes sei, da der Geschenknehmer seine Wohneinheit im zweiten Obergeschoß selbst errichten wolle. Der Schenkung müsse richtigerweise die Hälfte des Grundstückswertes, somit 18.500,00 S, zu Grunde gelegt werden. Unter Berücksichtigung der Freibeträge hätte lediglich eine Schenkungssteuer von insgesamt 2 %, somit 370,00 S, vorgeschrieben werden dürfen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. März 2000 wies das Finanzamt die gegen beide Schenkungssteuerbescheide eingebrachte Berufung als unbegründet ab. Gegenstand der Schenkung sei laut Urkunde lediglich die Hälfte des Grundstückes und nicht des Gebäudes gewesen. Der Bw habe einen Miteigentumsanteil an einem Grundstück erworben. Das auf dem Grund und Boden der Geschenkgeber befindliche Gebäude sei Bestandteil desselben. Aus § 297 ABGB ergebe sich der Grundsatz, dass das Eigentum am Gebäude vom Eigentum an Grund und Boden nicht getrennt werden könne. Unter Hinweis auf das VfGH-Erkenntnis vom 10.10.1962, B 84/62, führte das Finanzamt aus, dass Parteienvereinbarungen niemals wirksam dahin gehen könnten, dass das Eigentum an Grund und Boden einerseits und am Bauwerk andererseits verschiedenen Personen zustehe, wenn es sich um ein Gebäude handle, das in der Absicht errichtet worden sei, dass es stets auf dem Grundstück bleiben solle. Die in den angefochtenen Bescheiden ermittelte Bemessungsgrundlage, die vom

anteiligen Einheitswert des Grundstückes samt darauf befindlichem Gebäude ausgehe, entspreche daher dem Gesetz.

Mit Eingabe vom 11. April 2000 stellte der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Ansicht des Finanzamtes, dass das Eigentum an Grund und Boden nicht getrennt werden könne, sei unrichtig. Der Bw habe den Grundanteil erworben, um selbst und mit eigenen Mitteln eine Wohneinheit zu errichten. Dafür werde in Zukunft ein eigener Einheitswert bzw. eine Erhöhung des bestehenden Einheitswertes festgesetzt werden. Würde der Bw das Grundstück mit dem anteiligen Wohnobjekt erwerben, so würden nach Bauführung die Geschenkgeber von ihm einen Einheitswert, nämlich die Erhöhung desselben, anteilig erhalten. Dem Bw stehe nicht das Recht zu, das bestehende Gebäude zu nutzen, zumal es ausdrücklicher Wille der Geschenkgeber gewesen sei, dass der Bw lediglich den Grundanteil erhalten solle. Im Vertrag sei ausdrücklich darauf verwiesen, dass beide Teile die Begründung von Wohnungseigentum verlangen könnten. Es sei daher sehr wohl möglich, lediglich einen Grundanteil zu erwerben. Die zivilrechtliche Aussage im Bescheid, dass das Gebäude Bestandteil des Grund und Bodens sei, treffe daher für die Steuerbemessung in keiner Weise zu.

Die Berufungen wurden der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich am 14. April 2000 vorgelegt. Auf Grund des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes, BGBl. I 2002/97, ist seit 1. Jänner 2003 der unabhängige Finanzsenat zur Entscheidung berufen. Im Zuge eines internen Belastungsausgleiches im Sinne des § 270 Abs. 4 BAO wurde rückwirkend die Bestellung zum Referenten mit Zustimmung der Präsidentin des unabhängigen Finanzsenates geändert und der nunmehr entscheidenden Referentin die Berufung im Jänner 2005 zugeteilt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes sowohl jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes (Z 1) als auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (Z 2).

Für die Wertermittlung einer Schenkung ordnete § 19 Abs. 2 ErbStG in der vor BGBl. I 2000/142 geltenden und auf den Berufungsfall anzuwendenden Fassung an, dass für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Grundstücke der Einheitswert maßgebend ist, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (BewG) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird.

Nach § 51 Abs. 1 BewG gehört zum Grundvermögen der Grund und Boden einschließlich der Bestandteile (insbesondere Gebäude) und des Zubehörs.

Als Grundstücke gelten auch das Baurecht und sonstige grundstücksgleiche Rechte (§ 51 Abs. 2 BewG) sowie ein Gebäude, das auf fremdem Grund und Boden errichtet ist, selbst wenn es wesentlicher Bestandteil des Grund und Bodens geworden ist (§ 51 Abs. 3 BewG).

§ 2 Abs. 1 BewG bestimmt, dass jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten ist. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen. Nach Abs. 2 leg. cit. kommen mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht, als sie demselben Eigentümer, bei mehreren zusätzlich im selben Verhältnis, gehören.

Nach § 24 Abs. 1 lit. d BAO werden Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet. Nach Abs. 2 leg. cit. gelten die Bestimmungen des Abs. 1 auch für wirtschaftliche Einheiten im Sinn des Bewertungsgesetzes.

§ 297 ABGB lautet: Ebenso gehören zu den unbeweglichen Sachen diejenigen, welche auf Grund und Boden in der Absicht aufgeführt werden, dass sie stets darauf bleiben sollen, als: Häuser und andere Gebäude (...).

Aus § 297 ABGB geht – einerseits in Verbindung mit § 294 ABGB, andererseits in Zusammenhang mit den §§ 414 ff ABGB – der Grundsatz des bürgerlichen Rechtes hervor, dass das Eigentum am Grund und Boden vom Eigentum am darauf errichteten Gebäude nicht getrennt werden kann. Dieser Grundsatz ist als einer der tragenden Grundsätze des österreichischen Sachenrechtes zwingendes Recht. Als Ausnahmen von diesem Grundsatz kennt das bürgerliche Recht aber insbesondere das Baurecht (§ 6 BauRG) und das Superädifikat (§ 435 ABGB).

Für die Dauer bestimmte Bauwerke sind demnach zivilrechtlich unselbstständige Bestandteile der Liegenschaft. Die zwingende Bestimmung des § 297 ABGB kann durch Parteienvereinbarung nicht ausgeschaltet werden (vgl. Spielbüchler in Rummel³, § 297 Rz 3).

Wie aus § 51 BewG ersichtlich ist, erfolgten die bewertungsrechtlichen Vorschriften im Wesentlichen in Anlehnung an die zivilrechtlichen Bestimmungen.

Unbestritten ist, dass der für die Liegenschaft zum Zeitpunkt der Schenkung zuletzt festgestellte Einheitswert 341.000,00 S betrug und diese als Einfamilienhaus bewertet war.

Strittig ist im vorliegenden Fall die der Schenkungssteuer zu Grunde zu legende Bemessungsgrundlage. Während nach Dafürhalten des Bw vom zuletzt festgestellten Einheitswert nur der Bodenwert zum Ansatz gelangen dürfe, erachtet das Finanzamt die begehrte Aufspaltung des Einheitswertes in einen Grundstücks- und Gebäudewert für nicht zulässig.

Aus dem Einheitswertakt ist ersichtlich, dass für das berufungsgegenständliche Grundstück auf Grund obigen Schenkungsvertrages mit Bescheid vom 19. Juli 2000 ab 1. Jänner 2000 eine Zurechnungsfortschreibung im Sinne des § 21 BewG erfolgte, wonach der gesamte (!) Einheitswert in Höhe von 341.000,00 S den neuen Miteigentümern - MS zur Hälfte und GS und IS jeweils zu einem Viertel - zugerechnet wurde.

Die Zurechnung betreffend normiert § 24 Abs. 1 lit. e BAO, dass Wirtschaftsgüter, die mehreren Personen ungeteilt gehören, diesen so zuzurechnen sind, als wären sie nach Bruchteilen berechtigt. Die Höhe der Bruchteile ist nach den Anteilen zu bestimmen, zu denen die beteiligten Personen am Vermögen ungeteilt berechtigt sind.

In weiterer Folge wurde der bisher als Einfamilienhaus (§ 54 Abs. 1 Z 4 BewG) bewertete Grundbesitz infolge der Aufstockung durch den Bw als Mietwohngrundstück (§ 54 Abs. 1 Z 1 BewG) bewertet. Mit Bescheid vom 22. Februar 2005 erfolgte mit Wirkung ab 1. Jänner 2004 eine Artfortschreibung im Sinne des § 21 Abs. 1 Z 2 BewG, wobei der nunmehr erhöhte Einheitswert von 39.200,00 €, der wiederum für die gesamte Liegenschaft, somit den Grund und Boden sowie das darauf befindliche, nunmehr zweigeschossige Gebäude festgestellt wurde, unverändert anteilig auf den Bw und seine Eltern als Miteigentümer aufgeteilt wurde.

Sind mehrere Personen Eigentümer derselben ungeteilten Sache, entsteht Miteigentum (§ 825 ABGB). Das Eigentumsrecht ist zwischen den Miteigentümern nach Bruchteilen (Quoten) aufgeteilt. Die Miteigentümer haben Eigentum nach ideellen Anteilen; nicht die Sache, sondern das Recht ist geteilt, sodass jeder nur über sein Anteilsrecht und nur alle über das Ganze verfügen können.

Ein real geteiltes Eigentum, bei dem jedem Miteigentümer nicht eine Quote, sondern ein ganz bestimmter Teil der Sache gehört (so etwa in der Form des Stockwerkseigentums, welches die horizontale Teilung eines Gebäudes zur Folge hatte) kann nicht mehr neu geschaffen werden (RGBI 1879/50).

Nach § 10 Grundbuchgesetz (GBG) kann das Miteigentum an den zu einem Grundbuchs-körper gehörigen Liegenschaften, sofern nicht besondere Vorschriften eine Ausnahme zulassen, nur nach Anteilen, die im Verhältnis zum Ganzen bestimmt sind, zum Beispiel zur Hälfte, zu einem Drittel, eingetragen werden.

Auch im Grundbuch erfolgte daher auf Grund des Schenkungsvertrages und der Aufsandungsklausel unter Punkt Vierzehntens des Vertrages die Verbücherung des anteiligen Eigentumsrechtes am gesamten Grundstück zu je einem Viertel für die Eltern des Bw und zur Hälfte für den Bw.

Obwohl laut Punkt Zweitens des Schenkungsvertrages dem Bw nur die Hälfte des Grund und Bodens und nicht auch des Gebäudes übertragen werden sollte, wurde eine Unterscheidung der Eigentumsrechte am nackten Grund und Boden und am Gebäude weder im Grundbuch

noch im Einheitswertbescheid vorgenommen. Sowohl die Grundbuchseintragung als auch die Einheitswertfeststellung erfolgten unter der Prämisse des Bestehens von Miteigentum des Bw und seiner Eltern am Grundstück sowie dem darauf befindlichen Gebäude.

Der Bw bringt aber unter Berufung auf den Vertragsinhalt vor, nur die Hälfte des Grund und Bodens, nicht aber auch des Gebäudes im Schenkungswege erhalten zu haben, sodass das Vorliegen einer der genannten Ausnahmebestimmungen - eines Gebäudes auf fremdem Grund und Boden, von wirtschaftlichem Eigentum bzw. eines Baurechtes - zu prüfen bleibt.

Nach § 1 Abs. 1 BauRG ist das Baurecht das dingliche, veräußerliche und vererbliche Recht, auf oder unter der Bodenfläche ein Bauwerk zu haben. Da ein Baurecht in das Grundbuch einzutragen und in seiner Wirksamkeit von der Grundbuchseintragung abhängig ist (§ 5 Abs. 1 BauRG), eine derartige Grundbuchseintragung aber nicht ersichtlich ist, scheidet das Vorliegen eines Baurechtes aus.

Nimmt der Bw eine Aufstockung an dem im Hälfteneigentum der Eltern verbliebenen Gebäude vor, so wird dieser neu geschaffene Gebäudeteil in eine enge, untrennbare Beziehung zum bestehenden Gebäude und zum Grundstück gesetzt. Dieser neu geschaffene Gebäudeteil ist daher als unselbstständiger Bestandteil des (bestehenden) Gebäudes anzusehen. Zu Recht und vom Bw nicht beanstandet wurde daher dieser neue Gebäudeteil bei der Bewertung des Grundstückes als wirtschaftliche Einheit im Sinne des § 2 BewG einbezogen. Das nunmehr mehrgeschossige, zwei Wohnungen umfassende Gebäude ist zweifelsohne auch nach den Anschauungen des Verkehrs (§ 2 BewG) insgesamt als einheitliches Gebäude und damit als wirtschaftliche Einheit anzusehen.

Handelt es sich bloß um einen Gebäudeteil (hier: eine Aufstockung), so kann dieser nicht als selbstständiges Gebäude und damit nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung nicht als Gebäude auf fremdem Grund und Boden angesehen werden, da der Gesetzgeber neben "Gebäuden auf fremdem Grund" nicht auch bloße Gebäudeteile und damit unselbstständige Bestandteile in diese Sonderregelung nach § 51 Abs. 3 BewG einbezogen hat (vgl. VwGH 24.6.1991, 90/15/0112).

Zu den Gebäuden auf fremdem Grund und Boden im Sinne des § 51 Abs. 3 BewG ist anzumerken, dass diese im Bewertungsrecht als selbstständiges Grundstück zu bewerten sind. Aus § 2 Abs. 2 BewG, wonach mehrere Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit nur zusammengefasst werden dürfen, wenn sie demselben Eigentümer bzw. denselben Eigentümern im selben Verhältnis gehören, ergibt sich, dass diesfalls sowohl für das Grundstück, auf dem sich das Bauwerk befindet, als auch für das Gebäude selbst ein eigener Einheitswert festzustellen ist. Das Grundstück, auf dem sich ein derartiges Gebäude befindet, ist dabei als nicht bebaut zu behandeln.

Grundsätzlich kann auch Bauwerken, die auf fremdem Grund gleich einem auf Dauer errichteten Gebäude in solider Bauweise ausgeführt werden, die Eigenschaft eines Superädikates zuerkannt werden. Entscheidend ist, ob das Gebäude dauernd auf dem Grundstück belassen werden soll oder nicht. Es kommt dabei nicht auf die (unkontrollierbare) innere Absicht des Erbauers, sondern auf das äußere Erscheinungsbild an, das vornehmlich aus dem Zweck des Gebäudes erschlossen werden kann. "Dauernd" bedeutet, dass auf die natürliche Lebensdauer eines Gebäudes abzustellen ist.

Im vorliegenden Fall ist aus den am 19. Juli 2000 und am 22. Februar 2005 erlassenen Einheitswertbescheiden ersichtlich, dass eine bewertungsrechtliche Einstufung als Gebäude auf fremdem Grund und Boden weder vor noch nach der Aufstockung erfolgt ist. Eine fehlende Belassungsabsicht des Gebäudes wurde im bisherigen Verwaltungsverfahren weder behauptet, noch ergeben sich dafür Anhaltspunkte aus der Aktenlage.

Aus der Aktenlage ist auch nicht ersichtlich, dass etwa dem gesamten Gebäude der Charakter eines Gebäudes auf fremdem Grund zukommen und dieses nicht in Belassungsabsicht erichtet worden sein könnte. Einem aktuellen Grundbuchsauzug ist zu entnehmen, dass das Gebäude vor der Aufstockung bereits Gegenstand eines Schenkungsvertrages vom 15. Jänner 1973 gewesen ist und somit zumindest seit mehr als dreißig Jahren besteht. Darüber hinaus ist die Adresse S seit rund zwanzig Jahren der Hauptwohnsitz der Eltern des Bw. Das Gebäude ist demnach weder vor noch nach der Aufstockung als Gebäude auf fremdem Grund und Boden zu qualifizieren.

Wie bereits oben dargestellt, ist aus den Einheitswertbescheiden vielmehr zu folgern, dass unterschiedliche Eigentumsverhältnisse am Grund und Boden einerseits und am Gebäude andererseits nicht bestanden bzw. bestehen, sondern gleichteiliges Miteigentum am Grund und Boden und auch am (gesamten) Gebäude.

Wurde das Gebäude bei seiner Errichtung in der Absicht erbaut, dass es stets auf der Liegenschaft bleiben soll, dann wurde dem Bw mit dem anteiligen Grundeigentum nach dem Grundsatz "superficies solo cedit" auch das anteilige Miteigentum am Gebäude übertragen.

Obwohl für die strittige Frage, in welchem Umfang nach schenkungssteuerrechtlichen Gesichtspunkten eine Schenkung anzunehmen ist, nicht von Bedeutung, ist dennoch der Vollständigkeit halber darauf hinzuweisen, dass selbst an dem vom Bw aufgestockten Gebäude teil sich die Annahme von wirtschaftlichem Eigentum im Sinne des § 24 Abs. 1 lit. d BAO verbietet, da sich das wirtschaftliche Eigentum nach dem Wortlaut der Gesetzesbestimmung des § 24 Abs. 1 lit. d BAO auf das einzelne Wirtschaftsgut bezieht. Der Begriff des Wirtschaftsgutes umfasst aber nur das, was im wirtschaftlichen Verkehr nach der Verkehrsauffassung selbstständig bewertbar erscheint. Voraussetzung für die Zurechnung im Sinne des § 24 Abs. 1 lit. d BAO ist die Ausübung der wirtschaftlichen, einem Eigentümer gleich kommende Verfügungsmacht über ein einheitliches, selbstständiges Wirtschaftsgut. Da ein

Gebäude ein einheitlicher Baukörper ist, kann an einzelnen Teilen eines Gebäudes kein selbstständiges wirtschaftliches Eigentum begründet werden (vgl. VwGH 24.6.1991, 90/15/0112).

Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, wird von den Lagefinanzämtern im Bewertungsverfahren bestimmt.

Insgesamt ist das Vorliegen einer der Ausnahmebestimmungen, welche die Trennung von Haus- und Grundeigentum für zulässig erachten, weder in zivil- noch steuerrechtlicher Hinsicht gegeben.

Für die Schenkungssteuerbemessung ist die bewertungsrechtliche Zuordnung entscheidend, da der Einheitswertbescheid als Feststellungsbescheid (§ 192 BAO) für den Abgabenbescheid (Schenkungssteuerbescheid) ein Grundlagenbescheid und damit für diesen bindend ist.

Nach § 186 Abs. 3 BAO sind mit der Feststellung des Einheitswertes Feststellungen über die Art des Gegenstandes und darüber zu verbinden, wem dieser Einheitswert zuzurechnen ist (§ 24). Sind an dem Gegenstand mehrere Personen beteiligt, so ist auch eine Feststellung darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt.

Nach § 19 Abs. 2 ErbStG ist für die Schenkungssteuerbemessung der Einheitswert (ab 1. Jänner 2001 der dreifache Einheitswert) maßgeblich. Eine Bindung besteht dabei nicht nur hinsichtlich der Höhe des Einheitswertes und der Zurechnung, sondern auch hinsichtlich der Art des Bewertungsgegenstandes. Ebenso besteht hinsichtlich der Beurteilung von Grundstücken als wirtschaftliche Einheit eine Bindungswirkung des Schenkungssteuerbescheides an den Einheitswertbescheid.

Dem Vorbringen des Bw, er habe keinen Anteil am Gebäude, sondern nur die Hälfte des Grund und Bodens im Schenkungswege übertragen erhalten, sodass die Steuerbemessung nicht von dem für die gesamte Liegenschaft festgestellten Einheitswert anteilig erfolgen dürfe, ist zu entgegnen, dass die gesamte Liegenschaft als wirtschaftliche Einheit bewertet worden ist. Zum einen ist die Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer nach § 19 Abs. 2 ErbStG der zuletzt festgestellte *Einheitswert*, zum anderen ergibt sich aus obigen Ausführungen, dass im vorliegenden Fall auf Grund der erörterten gesetzlichen Bestimmungen weder zivil- noch steuerrechtlich von einer bloß anteiligen Grundstücksschenkung auszugehen ist, sondern davon, dass dem Bw gleichteiliges Miteigentum sowohl am Grund und Boden als auch am bestehenden Gebäude übertragen worden ist. Die Ausscheidung des Gebäudewertes aus dem für die gesamte wirtschaftliche Einheit festgestellten Einheitswert für Zwecke der Schenkungssteuerbemessung ist daher nicht möglich.

Die Schenkungssteuer ist als Stichtagssteuer konzipiert, sodass auch dem Umstand, dass in Zukunft allenfalls Wohnungseigentum begründet werden wird, keine Bedeutung beigemessen werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 1. April 2005