



Außenstelle Innsbruck  
Senat 4

---

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

GZ. RV/0570-I/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Thomas Ruetz, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 und 4 iVm § 8 Abs. 6 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBI. 1955/141 idgF, insgesamt im Betrag von € 481,46 festgesetzt. Die diesbezüglich getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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 "Übergabs- und Dienstbarkeitsvertrag" vom 27. Mai 2002, abgeschlossen zwischen den Ehegatten R. und Ri. H. als Übergeber und den beiden Söhnen D. H. und H. H. (= Berufungswerber) als Übernehmern, wurden auf Grundlage der Vermessungsurkunde der NPS OEG vom 2. Mai 2002 folgende Liegenschaftsübertragungen vereinbart:

Gegenstand waren drei Liegenschaften je aus der GB B., nämlich das im Miteigentum zu 298/413el Anteilen des R. H. und 115/413el Anteilen des D. H. stehende Gst 1620 in EZ 893 mit einer Fläche von 3.687 m<sup>2</sup>, davon 2.590 m<sup>2</sup> landwirtschaftlich genutzt, im Übrigen Baufläche mit dem Wohnhaus Adresse in L. G. 52; weiters mehrere Gst – darunter das Gst 147 Baufläche mit dem Wohn- und Wirtschaftsgebäude Adresse in L. O. 36 – mit einem Gesamtausmaß von 30.111 m<sup>2</sup> (größtenteils landwirtschaftlich genutzt) in EZ 319 im Alleineigentum des R. H. sowie die im Alleineigentum von Ri. H. stehenden Grundstücksflächen (Landwirtschaft, Wald) im Ausmaß von 14.322 m<sup>2</sup> in EZ 423.

Nach durchzuführender Teilung des Gst 1620 in EZ 893 GB B. in die Gst 1620/1 (2.096 m<sup>2</sup>) und Gst 1620/2 (1.591 m<sup>2</sup>) übergibt laut den Vertragspunkten 4. und 5.:

1. R. H. seine 298/413 el Anteile an Gst 1620/2 samt Gebäude in L. G. 52 an den Sohn D. H., welcher im Gegenzug seinen beiden Eltern das lebenslange, unentgeltliche Wohnrecht an der im Parterre gelegenen Wohnung einräumt sowie beim Ableben der Eltern die hälftigen Todfallskosten sowie Kosten der Graberrichtung und Graberhaltung zu tragen hat;

2. R. H. die in seinem Alleineigentum stehende EZ 319 samt Gebäude in L. O. 36 und das neugebildete Gst 1620/1 in EZ 893, somit "seinen gesamten landwirtschaftlichen Besitz" an den Sohn H. H. = Bw sowie

3. Ri. H. die in ihrem Alleineigentum stehende Liegenschaft EZ 423 zur Gänze an den Sohn H. H. (= Bw), der hiefür (zu 2. und 3.) die Verpflichtung zur Zahlung der hälftigen Todfallskosten und Kosten der Graberrichtung und Graberhaltung im Falle des Ablebens der Eltern übernimmt.

Die Übergabe der Liegenschaften ist bereits vor Vertragsunterfertigung erfolgt. In der Aufsandungsklausel wurden an durchzuführenden Grundbuchshandlungen u. a. (Pkt. 9. 3) und 5) verfügt: die Abschreibung des neugebildeten Gst 1620/1 aus EZ 893 und Zuschreibung zu EZ 319 sowie die Einverleibung des Alleineigentums an EZ 319 und EZ 423 für den Bw.

Laut im Akt erliegender Mitteilung der Gemeinde B. an den Vermesser war das Gst 1620 als "Freiland" gewidmet. Die zuletzt für die betreffenden Liegenschaften festgestellten Einheitswerte wurden seitens des FA R. wie folgt mitgeteilt:  
zu EZ 319 und 423, EW-AZ X, Landwirtschaft, mit € 508,71;

zu Gst 147 in EZ 319, EW-AZ Y, unbebautes Grundstück, mit € 2.500 und zu EZ 893, EW-AZ XY, gemischt genutztes Grundstück, mit € 51.888,40. Davon abweichend hat das FA Innsbruck lt. Einheitswertabfrage vom 3. Juli 2002 den zuletzt zum 1. Jänner 1988 festgestellten Einheitswert der Liegenschaft Gst 147 EZ 319 (Einfamilienhaus) mit erhöht € 4.869,08 erhoben.

Das Finanzamt Innsbruck hat daraufhin, ausgehend von einer gemischten Schenkung, dem Berufungswerber – neben der Vorschreibung von Grunderwerbsteuer im Betrag von € 58,28 (= 2 % von der auf die sonstigen Grundstücke entfallenden Gegenleistung) - mit Bescheid vom 3. Juli 2002, Str. Nr. X, gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) und Abs. 4 iVm Abs. 6 ErbStG unter Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG die Schenkungssteuer im Betrag von insgesamt € 7.888,08 vorgeschrieben. Der Bemessung wurden dabei neben dem dreifachen Einheitswert des Gst 147 EZ 319, nämlich € 4.869,08 x 3 = € 14.607,24, und der landwirtschaftlichen Grundstücke EZ 319 und 423, nämlich € 508,71 x 3 = € 1.526,13, der anteilige, auf die erworbene Liegenschaft Gst (neu) 1620/1 aus EZ 893 im Ausmaß von 2.096 m<sup>2</sup> im Wege der Verhältnisrechnung entfallende dreifache Einheitswert, das sind € 51.888,40 : 3.687 m<sup>2</sup> x 2.096 m<sup>2</sup> = EW € 29.497,72 x 3 = € 88.493,16, und sohin hinsichtlich der "sonstigen" Grundstücke ein Wert von gesamt € 103.100 zugrunde gelegt. Die abzuziehende Gegenleistung (für die hälftigen Todfallskosten etc.) wurden mit € 3.000 geschätzt (hinsichtlich der Bemessung und Ermittlung der Schenkungssteuer im Einzelnen: siehe Bescheid vom 3. Juli 2002).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde die Aufhebung des Schenkungssteuerbescheides beantragt und eingewendet, die Abgabenbehörde habe zu Unrecht den auf das neugebildete Gst 1620/1 entfallenden Einheitswert mit € 29.497,72 ermittelt. Es handle sich um eine unbebaute Fläche, die sich laut Widmungsbestätigung der Gemeinde im Freiland befindet. Es sei daher diesbezüglich der landwirtschaftliche Hektarsatz heranzuziehen, nachdem der Bw diese Fläche im Rahmen seines landwirtschaftlichen Betriebes auch ausschließlich landwirtschaftlich nütze. Die Heranziehung des Einheitswertes für das Gst 1620/2 samt darauf befindlichem Gebäude in L. G. 52, welches in das Alleineigentum des Bruders D. H. übergehe, sei unzulässig. Auch grundbücherlich seien schon bisher verschiedene Widmungsarten für die Baufläche einerseits und die landwirtschaftliche Fläche (Gst 1620/1) ausgewiesen. Es sei daher keine Schenkungssteuer vorzuschreiben.

Mit Schriftsatz vom 19. August 2002 wurde ergänzend vorgebracht:

1. zu Gst 1620/1 EZ 893 GB B.:

Dieses neugebildete Gst stelle denjenigen Teil des alten Gst 1620 dar, welches bereits bisher

landwirtschaftlich genutzt und unter EW-AZ X vom FA R. mit dem Einheitswert von € 0,00 bewertet worden wäre. In eventu werde vorgebracht, dass laut Vertrag von R. H. nur dessen 298/413el Miteigentumsanteile an der Gst 1620/1 an den Bw übertragen worden seien; die restlichen 115/413el des Bruders D. H. seien jedoch nicht vertragsgegenständlich, sodass die vorgenommene Bemessung in jedem Fall überhöht sei.

2. zu Gst 147 EZ 319 GB B.:

Hier sei fälschlich ein Einheitswert von € 4.869,08 zugrunde gelegt worden. Tatsächlich handle es sich jedoch um eine unbebaute Liegenschaft, deren Einheitswert seitens der zuständigen Bewertungsstelle unter EW-AZ Y mit € 2.500 ausgewiesen sei, weshalb auch diesbezüglich eine überhöhte Bemessung vorliege.

Insgesamt sei daher keine Schenkungssteuer vorzuschreiben.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 30. August 2002 wurde im Wesentlichen damit begründet, dass im Rahmen der Schenkungssteuerbemessung für inländisches Grundvermögen nach § 19 abs. 2 ErbStG der zuletzt festgestellte Einheitswert maßgebend sei; der diesbezügliche Feststellungsbescheid als Grundlagenbescheid sei für die Schenkungssteuerbemessung bindend. Änderungen, welche durch den abgabepflichtigen Vorgang entstünden, berechtigten nicht zu einer Stichtagsbewertung. Die Abtrennung des Gst 1620/1 als neuer wirtschaftlicher Einheit gebe nur Anlass zu einer Nachfeststellung auf den 1. Jänner des Folgejahres. Maßgebend sei jedoch der zuletzt für die Gesamtliegenschaft als wirtschaftlicher Einheit festgestellte Einheitswert.

Mit Antrag vom 27. September 2002 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ergänzend vorgebracht, die Bewertungsstelle FA R. habe gemäß Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 1996 die Bewertung ausschließlich auf das Gebäude in L. G. 52 samt einer Grundfläche von 1.500 m<sup>2</sup> beschränkt; die restliche Gst 1620, nunmehr Gst 1620/1, sei niemals gemeinsam Teil einer wirtschaftlichen Einheit mit diesem Gebäude gewesen, welches mit der landwirtschaftlich genutzten Fläche auch nie etwas zu tun hatte. Jede wirtschaftliche Einheit sei für sich zu bewerten, wobei nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen sei, was als wirtschaftliche Einheit gelte. Zu berücksichtigen seien dabei die örtliche Gewohnheit, tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter. Eine tatsächliche oder wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der Wirtschaftsgüter "Wiese" (= Gst 1620/1) zum Gebäude in L. G. 52 als Wohn- und Pensionsgebäude sei aber nie vorgelegen. Entgegen der in der Berufungsvorentscheidung geäußerten Rechtsansicht sei die Feststellung eines besonderen Einheitswertes iSd § 19 Abs.

3 ErbStG sehr wohl dann zulässig, wenn die Voraussetzungen für eine Art- oder Wertfortschreibung bereits im Zeitraum zwischen dem letzten Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld vorlägen.

In eventu seien hinsichtlich des Gst 1620/1 lediglich die von R. H. übertragenen 298/413el Anteile heranzuziehen. Im Zuge der Wohnungseigentumsbegründung (Vertrag vom 29. Juni 1990) habe R. H. dem Sohn D. H. Wohnungseigentum nur am Gebäude samt zugehöriger Hoffläche von rund 1.500 m<sup>2</sup> einräumen wollen und können, nicht aber an der landwirtschaftlichen Restfläche (nunmehr Gst 1620/1), welche schon aus grundverkehrsrechtlichen Gründen einer Mitelgentumselnräumung gar nicht zugänglich gewesen sei. Die Grundverkehrsbehörde in R. habe offensichtlich in Unkenntnis des Bestehens zweier wirtschaftlicher Einheiten dennoch bescheidmäig die Zustimmung erteilt und im Bescheid ausgeführt: " ... Das Haus in ... ist ein normales Wohnhaus, hat keinerlei landwirtschaftliche Funktion und ist zweifelsfrei kein landwirtschaftliches Grundstück ... ". Dieser rechtswidrige Zustand sei mittels gegenständlicher Schenkung saniert und damit die Wiese auch grundbuchtechnisch wieder der Landwirtschaft eingegliedert worden.

Der bekämpfte Bescheid verstöße schon deshalb den Grundsätzen des Schenkungssteuerrechtes, weil nach der VwGH-Judikatur das Nutzungsrecht an einem Grundstück nie höher sein könne als der Wert (Einheitswert) der Liegenschaft selbst. Im Gegenstandsfalle betrage jedoch sogar die vorgeschriebene Schenkungssteuer – und nicht die Bemessungsgrundlage - rund das Doppelte des Schätzwertes des Gst 1620/1. Dazu wurde u. a. ein Schreiben des Ortsschätzmannes der Gemeinde L. vom 18. September 2002 beigebracht, wonach das Gst 1620/1 als eine "moosige Wiese im Freiland mit einer eigenen Zufahrt" mit € 1,80 je m<sup>2</sup> zu bewerten sei.

Die Einsichtnahme in die bezughabenden Bewertungskarten des FA R. hat Folgendes ergeben:

1. EW-AZ X:

Hierin sind sämtliche landwirtschaftliche Grundstücksflächen in EZ 319 und EZ 423 GB B. als landwirtschaftlicher Betrieb bewertet. Der zuletzt zum 1. Jänner 1995 festgestellte Einheitswert beträgt S 7.000 = € 508,71, der ausgehend von einem Hektarsatz für landwirtschaftliche Flächen im Ausmaß von 1,2663 ha x S 5.488 sowie für landwi. Flächen mit geringer Ertragsfähigkeit im Ausmaß von 3,1489 ha x S 300 ermittelt wurde.

2. EW-AZ Y:

Hierin ist das Gst 147 in EZ 319 GB B. samt Gebäude in L. O. 36 als Einfamilienhaus bewertet. Der zuletzt zum 1. Jänner 1983 festgestellte Einheitswert beträgt erhöht S 67.000 = € 4.869,08.

### 3. EW-AZ XY:

Hieraus ergibt sich, dass es sich beim Gst 1620 EZ 893 GB B. ursprünglich um eine Teilfläche von rund 1.000 m<sup>2</sup> aus der EZ 319 gehandelt hat, worauf in der Folge ein Fremdenheim errichtet worden war. Die Einheitswertfeststellung erfolgte jeweils immer nur bezüglich einer "Teilfläche von Gp 1620 in EZ 319, teilweise", ab 1980 im Umfang einer Teilfläche von 1.500 m<sup>2</sup>. Zu einer persönlichen Vorsprache des R. H. am 31. März 1983 wurde in einem Aktenvermerk festgehalten: "Laut R. H. ... gehört nur eine Teilfläche von ca. 1.500 m<sup>2</sup> der Gp. 1620 zum Haus L. 52, der restliche Teil liegt im Freiland und wird landwirtschaftlich genutzt. Bei Fertigstellung oder Hauptfeststellung beachten". Der zuletzt zum 1. Jänner 1996 wiederum nur zu einer Teilfläche des Gst 1620 "teilweise" festgestellte Einheitswert der Liegenschaft (gemischt genutztes Grundstück) bezüglich der bebauten Fläche im Ausmaß von rund 1.500 m<sup>2</sup> samt dem Gebäude in L. G. 52 beträgt erhöht S 714.000 = € 51.888,40.

Laut aktueller Grundbuchsabfrage wurde das neugebildete Gst 1620/1 im Ausmaß von 2.096 m<sup>2</sup>, landwirtschaftlich genutzt, der EZ 319 GB B. zugeschrieben und hat der Bw an der gesamten EZ 319 grundbücherliches Alleineigentum erworben.

#### ***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 nach Z 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Bei Schenkungen ist gemäß § 18 ErbStG für die Wertermittlung grundsätzlich der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgeblich und richtet sich die Bewertung gem. § 19 Abs. 1 ErbStG, soweit nicht in Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Gem. § 19 Abs. 2 ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, inländisches Grundvermögen und inländische Betriebsgrundstücke (ab 2001) das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Besonderen Bewertungsvorschriften (II. Teil Bewertungsgesetz) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt wurde. 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.

Im Rahmen der Schenkungssteuerbemessung grundsätzlich maßgebend ist somit 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; 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.

Allein strittig ist im Gegenstandsfalle die der Schenkungssteuer zugrundegelegte Bemessungsgrundlage. Unter Bedachtnahme auf das Vorgesagte kommt aber dem diesbezüglichen Haupteinwand des Bw, der Bemessung hinsichtlich der aus EZ 893 GB B. erworbenen Fläche von 2.096 m<sup>2</sup>, nunmehr neugebildetes Gst 1620/1, sei nicht der für die Liegenschaft Gst 1620 (alt) zuletzt festgestellte Einheitswert anteilmäßig nach der erworbenen Fläche zugrunde zu legen, da sich dieser lediglich auf die bebaute Fläche von rund 1.500 m<sup>2</sup> samt dem Gebäude in L. G. 52 beziehe und an den Bruder D. H. übergeben worden sei, Berechtigung zu. Es kann nämlich im Hinblick auf die von der Bewertungsstelle unter EW-AZ XY – wie eingangs ausführlich dargelegt - seit jeher vorgenommene Bewertung lediglich der aus EZ 319 ursprünglich abgetrennten und anschließend bebauten Teilfläche von rund 1.000 m<sup>2</sup>, zuletzt rund 1.500 m<sup>2</sup>, sohin immer nur ausdrücklich der "teilweisen" Bewertung laut Einheitswertbescheiden bezogen auf diese "Teilfläche aus Gst 1620 EZ 893",

nicht davon ausgegangen werden, dass die gegenständlich strittige, unbebaute und seit jeher landwirtschaftlich genutzte Fläche von 2.096 m<sup>2</sup> (= Wiese) in wirtschaftlicher Einheit mit der bebauten Fläche behandelt und damit ein Einheitswert im Ganzen festgestellt worden wäre. Nach den vorliegenden Umständen wurde dieses landwirtschaftliche Grundstück bislang offensichtlich überhaupt nicht bewertet. Wenn daher nach dem Obgesagten den Einheitswertbescheiden als Feststellungsbescheiden verbindliche Wirkung auch im Hinblick auf die festgestellte Art und den **Umfang** des Grundstückes zukommt, so kann im Gegenstandsfalle der erwiesenermaßen bloß für die bebaute Teilfläche festgestellte Einheitswert schon deshalb nicht als Ganzes im Verhältnis der Flächen auch auf dieses landwirtschaftliche Grundstück im Ausmaß von 2.096 m<sup>2</sup> umgelegt werden, da es eindeutig vom Umfang des Feststellungsbescheides gar nicht erfaßt war. Nach dem bei der Beurteilung des Vorliegens einer wirtschaftlichen Einheit anzulegenden Maßstab der Verkehrsanschauung kann gegenständlich auch aufgrund der ausgewiesenen Zweckbestimmung dieser Teilfläche (Freiland) sowie insbesondere der tatsächlichen Übung, nämlich der ausgewiesenen landwirtschaftlichen Nutzung und wiederum Zuschreibung zum landwirtschaftlichen Betrieb in EZ 319 GB B., nicht davon gesprochen werden, dass hier eine wirtschaftliche Zusammengehörigkeit bzw. eine wirtschaftliche Einheit mit der unter EW-AZ XY bewerteten bebauten Teilfläche vorgelegen wäre.

§ 19 Abs. 3 ErbStG lautet:

"Haben sich in den Fällen des Abs. 2 die Verhältnisse **zwischen** dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt geändert, daß nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer Einheitswert festzustellen. In diesem Fall ist das Dreifache des besonderen Einheitswertes maßgebend (ab 2001)."

Wenn sohin die nach den bewertungsrechtlichen Vorschriften geforderten Voraussetzungen für eine Wert- oder Artfortschreibung, die im Rahmen der Einheitsbewertung zu einer Fortschreibung oder Nachfeststellung auf den Beginn des nachfolgenden Kalenderjahres führen, bereits im Zeitraum zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt (EW) und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (das ist die schenkungsweise Übergabe) vorliegen, so ist gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG für Zwecke der Erbschafts- oder Schenkungssteuerbemessung die Feststellung eines besonderen Einheitswertes zulässig. Änderungen, die erst durch den abgabepflichtigen Vorgang entstehen (Abtrennung und Bildung einer neuen wirtschaftlichen Einheit im Zuge des Erwerbsvorganges)

berechtigen dagegen zu keiner Stichtagsbewertung (siehe VwGH 25.4.1968, 1814/67). Die Bemessung der Schenkungssteuer richtet sich in diesem Fall ausschließlich nach dem anteiligen Einheitswert, der zuletzt hinsichtlich der Gesamtliegenschaft (wirtschaftliche Einheit) festgestellt worden war.

Nach den vorliegenden besonderen Gegebenheiten, dass nämlich hinsichtlich der Gesamtliegenschaft ein Einheitswert nicht festgestellt worden war, ist davon auszugehen, dass im Hinblick auf die landwirtschaftlich genutzte Teilfläche von 2.096 m<sup>2</sup> des Gst 1620 (alt) geänderte Verhältnisse jedenfalls bereits vor dem schenkungssteuerpflichtigen Erwerbsvorgang vorgelegen waren und dagegen nicht erst durch den Erwerbsvorgang entstanden sind, sodass die Feststellung eines besonderen Einheitswertes auf den Stichtag zulässig ist. In Anbetracht des Umstandes, dass es sich um eine ursprünglich aus EZ 319 ausgeschiedene Teilfläche handelt, die wiederum dem landwirtschaftlichen Betrieb in EZ 319 zugeschrieben wurde, erscheint aber diesbezüglich – entgegen der vom Bw beantragten Bewertung mit € 0,00 – in Anlehnung an die unter EW-AZ X vorgenommene Bewertung der Ansatz eines Hektarsatzes von S 4.000 = € 290,69 insoferne gerechtfertigt, als sich hieraus der steuerrechtlich ergebende Verkehrswert (€ 290,69 x 0,2096 ha = EW € 61 x 3 = **€ 183** x 20 = Verkehrswert € 3.660) annähernd in Höhe der vom Ortsschätzmann vorgenommenen Bewertung mit dem gemeinen Wert von € 1,80 je m<sup>2</sup> (x 2.096 m<sup>2</sup> = € 3.772) errechnet.

Dem weiteren Vorbringen, R. H. habe nur dessen 298/413el Miteigentumsanteile an der Gst 1620/1 an den Bw übertragen, ist entgegen zu halten, dass dem der ausdrückliche Vertragsinhalt unter Punkt 5. sowie der Aufsandungsklausel unter Pkt. 9. 5) jeweils hinsichtlich der Übertragung des Alleineigentums sowie auch der tatsächlich hergestellte Grundbuchsstand laut aktuellem Grundbuchsatzug, wonach das neugebildete Gst 1620/1 der EZ 319 zugeschrieben und der Bw **Alleineigentum** an dieser Gesamtliegenschaft erworben hat, widerspricht. Zudem wird seitens des Bw im Vorlageantrag selbst ausgeführt, dass gerade zwecks Sanierung des bislang rechtswidrigen Zustandes (grundverkehrsrechtliche Unzulässigkeit der Begründung von Wohnungseigentum an der landwirtschaftlichen Fläche) sowie zwecks Eingliederung dieser Fläche zur Gänze in dessen landwirtschaftlichen Betrieb dem Bw eben Alleineigentum verschafft werden sollte, was tatsächlich auch bewirkt wurde und dem Willen der Vertragsparteien entspricht. Die Behauptung, die 115/413el Anteile des D. H. seien nicht Vertragsgegenstand gewesen, folglich dieser zu 115/413el Anteilen Miteigentümer an der landwirtschaftlichen Fläche Gst 1620/1 in EZ 319 geblieben wäre, trifft daher schlachtweg nicht zu.

Ebenso unzutreffend ist der Einwand, beim Gst 147 in EZ 319 handle es sich um eine unbebaute Liegenschaft, deren Einheitswert seitens der zuständigen Bewertungsstelle zuletzt unter EW-AZ Y mit € 2.500 ausgewiesen sei. Die Einsichtnahme in den bezughabenden Bewertungsakt hat eindeutig ergeben, dass das Gst 147 in EZ 319 GB B. samt Gebäude in L. O. 36 als eigene wirtschaftliche Einheit "Einfamilienhaus" bewertet wurde und der diesbezüglich nach Art und Umfang verbindlich anzusetzende Einheitswert zuletzt zum 1. Jänner 1983 mit erhöht S 67.000 = € 4.869,08 festgestellt worden war.

In Anbetracht obiger Ausführungen war daher der Berufung insgesamt teilweise Folge zu geben und ist die Schenkungssteuer wie folgt zu ermitteln:

Bemessungsgrundlage:

Wert des land- und forstwirtschaftl. Vermögens (3facher EW) wie bisher	€ 1.526
zuzügl. lwi. Fläche aus EZ 893 (3facher EW aus ha-Satz, siehe oben)	€ 183
Wert so. Grundstücke, Gst 147 EZ 319, EW € 4.869,08 x 3	€ 14.607
abzüglich grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung	<u>€ 3.000</u>
steuerlich maßgebender Wert der Grundstücke	€ 13.316
abzüglich Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	<u>€ 2.200</u>
steuerpflichtiger Erwerb	€ 11.116
davon Schenkungssteuer gem. § 8 Abs. 1 ErbStG (Stkl. I): 2,5 % =	€ 277,90
zuzügl. gem. § 8 Abs. 4: 2 % vom Wert der Grundstücke € 13.316 =	€ 266,32
abzüglich der Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft gem. § 8 Abs. 6:	
von der Gegenleistung entfallen nach Aliquotierung der EW 10,474 %, das sind	
€ 314,22, auf Landwirtschaft; maßgeblicher Wert sohin:	
€ 1.709 - € 314,22 = € 1.394,78, davon 4,5 % =	<u>€ 62,76</u>
ergibt sohin insgesamt an Schenkungssteuer	<b><u>€ 481,46</u></b>

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.