

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Zemrosser und die weiteren Mitglieder HR Dr. Ploner, Heinz Hengl und Mag. Josef Bramer im Beisein der Schriftführerin Claudia Orasch über die Berufung des Bw., vertreten durch Notar, vom 16. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 27. Jänner 2006 betreffend Schenkungssteuer nach der am 13. Dezember 2007 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die **Berufung** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Der angefochtene **Bescheid** wird **abgeändert** und die **Schenkungssteuer festgesetzt mit € 1.837,93**.

Bisher war vorgeschrieben **€ 1.786,95**.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und der daraus abgeleiteten Schenkungssteuer sind am Ende der Entscheidungsgründe dargestellt und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Abgabenmehrbetrages ist der Buchungsmitteilung des Finanzamtes zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Mit notariell bekräftigtem Übergabsvertrag vom 19. Dezember 2005 übertrug N.N. die in seinem Alleineigentum stehenden Liegenschaften EZ 111 und 222 je GB 33333 A-Dorf mit

Wirkung vom 1. Jänner 2006 seinem Sohn, dem nunmehrigen Berufungswerber (in der Folge auch: Bw.). Dabei handelte es sich um einen landwirtschaftlichen Betrieb, für den vom zuständigen Lagefinanzamt unter der EW-AZ 007-1-0815 der maßgebliche Einheitswert mit S 356.000,00 (entspricht € 25.871,53) festgestellt worden war. Als Gegenleistung für die Übergabe behielt sich der Übergeber für sich und seine Ehegattin das lebenslange Wohnungsgebrauchsrecht an bestimmten, in der Vertragsurkunde näher umschriebenen, Räumlichkeiten im Wohnhaus samt angemessener Mitbenützung weiterer Liegenschaftsteile vor. Weiters übernahm der Bw. die Wartung und Pflege seiner Eltern in alten und kranken Tagen sowie die Besorgung eines ortsüblichen Begräbnisses und die Herstellung einer standesgemäßen Grabstätte. Auf dem Übergabsobjekt lastete überdies ein Wohn- und Auszugsrecht zugunsten der O.N., erkennbar die Mutter des Übergebers. Diese Belastung wurde vom Bw. ebenso übernommen wie ein vom Übergeber aufgenommener und zum Übergabsstichtag mit € 35.000,00 aushaftender Agrarinvestitionskredit. Für diesen Vorgang würden die abgabenrechtlichen Befreiungen bzw. die Begünstigungen nach den Bestimmungen des Neugründungs-Förderungsgesetzes, BGBl. I 1999/106 (NeuFöG), in Anspruch genommen.

Beigelegt waren der dem Finanzamt Klagenfurt (im Folgenden auch: FA) übermittelten Vertragsurkunde ein ordnungsgemäß ausgefüllter und bestätigter Vordruck NeuFö 3 sowie zwei Berechnungsblätter. Den Letztgenannten zufolge würde der Kapitalwert des den Eltern des Bw. eingeräumten und mit monatlich € 150,00 bewerteten Wohnungsgebrauchsrechtes € 26.598,18 betragen, jener des ebenfalls mit monatlich € 150,00 angesetzten Wohnrechtes der O.N. € 14.265,29.

Im Zuge einer Datenbankabfrage durch eine Organwalterin des FA ergab sich, dass Teile der übergebenen EZ 111, GB 33333 A-Dorf, als eigene wirtschaftliche Einheiten, nämlich als Mietwohng rundstück (2 Ferienwohnungen, EW-AZ 007-2-4711, Einheitswert (EW) € 10.174,20) bzw. als Geschäftsgrundstück (Fischerhütte, EW-AZ 007-2-1234, EW € 4.651,06) qualifiziert und bewertet worden waren.

Da seitens des Bw. der Kapitalwert des den Eltern eingeräumten Wohnungsgebrauchsrechtes auf Basis einer bloß auf die Lebenszeit der (später geborenen) Gattin des Übergebers abgestellten Einzelrente berechnet worden war, ermittelte das FA über das im Internet auf der Homepage des BMF verfügbare und anerkannte Berechnungsprogramm, ausgehend von den Geburtsdaten der beiden Berechtigten und des monatlichen Wertes des Rechtes, den Kapitalwert für eine sogenannte Verbindungsrente in Höhe von € 27.946,79.

Davon ausgehend errechnete das FA die gesamte Gegenleistung mit € 84.479,08 (Wohnrecht Eltern € 27.946,79; Wohnrecht O.N. € 14.265,29; Agrarinvestitionskredit € 35.000,00; Begräbniskosten, Grabstätte nach verwaltungsüblichen Ansätzen € 7.267,00).

Mangels anderer Ansätze oder Angaben ermittelte das Finanzamt den Verkehrswert der Übergabsliegenschaft im Schätzungswege nach regionalen Erfahrungswerten (Einheitswert x 20 für die L+F-Grundstücke, EW x 5 für die übrigen Grundstücke) mit € 517.430,60 für die L+F-Grundstücke und € 74.126,30 für die sonstigen Grundstücke (Fischerhütte, Ferienwohnungen), insgesamt sohin mit € 591.556,90. Das daraus abgeleitete Verhältnis der beiden Verkehrswerte von 87,47 zu 12,53 legte das FA auf die Gesamtgegenleistung in Höhe von € 84.479,08 um und gelangte so zu einer auf den Erwerb der übrigen (nicht L+F-) Grundstücke anteilig entfallenden Gegenleistung im Ausmaß von € 10.585,23 (12,53% von € 84.479,08).

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt dem Bw. gegenüber Schenkungssteuer (ScheSt) in Höhe von € 1.786,95 fest. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sowie der daraus abgeleiteten ScheSt stellt sich wie folgt dar:

(Steuerlich maßgeblicher) Wert der Grundstücke	33.890,55
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00
Steuerpflichtiger Erwerb € 31.690,55, gerundet	31.690,00
Davon 3,5% (Steuerklasse I) gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG	1.109,15
Zuzüglich 2% vom steuerlich maßgeblichen und gerundeten Wert (\$ 33.890,00) der Grundstücke gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG	+677,80
Schenkungssteuer	1.786,95

Begründend dazu führte das FA aus, der steuerliche Wert des sonstigen Grundvermögens im Ausmaß von € 44.475,78 (EW 14.825,26 x 3) sei um die anteilig darauf entfallende Gegenleistung in Höhe von € 10.585,23 zu kürzen gewesen, weshalb die Schenkung € 33.890,55 betrage. Weiters setzte das FA dem Bw. gegenüber Grunderwerbsteuer fest.

Seine fristgerecht erhobene Berufung begründete der Bw. zunächst damit, dass die Summe der Gegenleistungen höher als die Summe aus (einfachem) Einheitswert des landwirtschaftlichen Vermögens und dreifachem Einheitswert des Grundvermögens wäre, weshalb Schenkungssteuer gar nicht anfallen würde. Es sei weiters nicht zulässig, die Gegenleistung aufzuteilen und einzelnen Teilen des Übergabsobjektes zuzuordnen. Selbst wenn dies möglich wäre, müsste die Gegenleistung im Verhältnis der Einheitswerte

zueinander aufgeteilt werden. Dadurch würde sich GreSt in Höhe von € 615,51 ergeben, die neu zu berechnende Schenkungssteuer müsste € 561,50 (statt bisher € 1.786,95) betragen. Es werde daher beantragt, die Bescheide diesen Ausführungen entsprechend aufzuheben bzw. abzuändern.

Nach Ergehen von abweisenden Berufungsvorentscheidungen stellte der Bw. innerhalb der Frist des § 276 Abs. 2 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, weder im Grunderwerbsteuer- noch im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht sei eine Bestimmung enthalten, wonach hinsichtlich der Frage, ob ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung vorliege, vom Verhältnis der Verkehrswerte zueinander auszugehen sei. Beide Gesetze würden nur auf den einfachen bzw. dreifachen Einheitswert verweisen. Neues, sachverhaltsbezogenes Vorbringen enthält der Vorlageantrag indes nicht.

Das Finanzamt wies im Vorlagebericht noch darauf hin, dass der Kapitalwert des Wohnrechtes der O.N. wegen eines in der Erstberechnung falsch angesetzten Geburtsdatums nunmehr richtig € 6.867,06 (bisher € 14.265,29) und die (aufzuteilende) Gesamtgegenleistung berichtigt € 77.080,85 betragen würden.

Im Zuge der vom Bw. beantragten mündlichen Berufungsverhandlung wurden zunächst von den Verfahrensparteien die vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelten Verkehrswerte der übergebenen Vermögensteile, die monatlichen Werte der eingeräumten bzw. übernommenen Wohnrechte sowie die Kapitalwerte dieser Wohnrechte (€ 27.946,79 bezüglich der Eltern; € 6.867,06 betreffend O.N.) ausdrücklich außer Streit gestellt. Weiters wurde festgestellt, dass es sich beim übergebenen landwirtschaftlichen Betrieb um einen solchen handelte, welcher der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft diente (und noch dient). In rechtlicher Hinsicht verwiesen die Streitparteien im Wesentlichen auf ihr bisheriges Vorbringen, von welchem abzugehen die Amtsvertreterin auch im Lichte des vom steuerlichen Vertreter vorgelegten vorgelegten Fachartikels "Neuerungen zur Bäuerlichen Hofübergabe" von Urban, SWK 2005, 960ff, samt dem dort zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vom 30. September 2004, 2004/16/0095, keine Veranlassung erblickte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Als Ergebnis des Ermittlungsverfahrens ist von nachstehendem, unstrittigem und als erwiesen anzunehmendem Sachverhalt auszugehen:

Der Bw. hatte mit Übergabsvertrag vom 19. Dezember 2005 zum Stichtag 1. Jänner 2006 von seinem Vater Liegenschaften erhalten und sich verpflichtet, dafür Gegenleistungen, die zum Teil der Sicherung des Lebensunterhaltes des Übergebers dienen, im Wert von insgesamt € 77.080,85 zu erbringen. Beim übergebenen Vermögen handelte es sich einerseits um Grundstücke mit einem darauf befindlichen landwirtschaftlichen Betrieb, der der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft diente. Der für dieses landwirtschaftliche Vermögen festgestellte maßgebliche Einheitswert belief sich auf € 25.871,53, der entsprechende Verkehrswert auf € 517.430,60. Weiters hatte der Bw. zwei als Grundvermögen qualifizierte und jeweils eine eigene wirtschaftliche Einheit bildende Grundstücke übernommen, deren addierter Einheitswert € 14.825,26 (€ 10.174,20 + € 4.651,06) sowie der summierte Verkehrswert € 74.126,30 betragen hatten. Der Verkehrswert des vom Bw. übernommenen Vermögens beträgt insgesamt sohin € 591.556,90, das Verhältnis der Verkehrswerte zueinander (517.430,60 :: 74.126,30) demnach gerundet 87,47 :: 12,53.

Dieser Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu würdigen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gelten als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes und nach Z 2 leg. cit. jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Voraussetzung für das Vorliegen jeder freigebigen Zuwendung ist in objektiver Hinsicht zunächst, dass durch den Zuwendungsakt eine Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden tatsächlich eintritt, da die Steuer für Schenkungen auf dem Grundsatz der objektiven Bereicherung einer Person beruht (Dorazil-Taucher, ErbStG, Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, MANZsche Große Gesetzausgabe, Tz 2.13a) und 2.14a) zu § 3; Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rzln 2 und 10 zu § 3; VwGH vom 14. Mai 1980, 361/79, und vom 30. August 1997, 95/16/0160). Ob nun eine solche objektive Bereicherung eingetreten ist, ist unter Zugrundelegung von Verkehrswerten zu beurteilen (Dorazil-Taucher, a.a.O., Tz 2.14a) zu § 3) bzw. muss dabei auf den gemeinen Wert der Leistungen geachtet werden (Fellner, a.a.O., Rz 10 zu § 3).

Weiters setzt die Steuerpflicht voraus, dass als subjektives Moment zumindest beim Zuwendenden ein Bereicherungswille vorhanden ist (Dorazil-Taucher, a.a.O., Tz 2.22a) zu § 3). Dies bedeutet, dass der Zuwendende den (einseitigen) Willen haben muss, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, das heißt, diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden. Eine Zuwendung ist also dann freigebig, wenn der Zuwendende weiß, dass der

Empfänger auf die zugesagte Leistung keinen Anspruch hat und der Empfänger durch die zugesagte Leistung auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Der Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter sein, es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt, falls sich eine solche Bereicherung im Zuge der Abwicklung des Geschäfts ergibt (Fellner, a.a.O., Rz 11 zu § 3 mit umfangreichen Judikaturhinweisen; Dorazil-Taucher, a.a.O., Tz 2.23d) zu § 3). Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (Dorazil-Taucher, a.a.O., Tz 2.33 zu § 3; VwGH vom 16. Dezember 1999, 98/16/0403, und vom 28. September 2000, 2000/16/0327). Die Annahme des Bereicherungswillens ist bei Zuwendungen an einen (kraft Gesetzes erbberechtigten) Angehörigen im Besonderen gerechtfertigt, weil Familienbande Gestaltungen nahe legen, zu denen gegenüber Fremden üblicherweise kein Anlass besteht, zB Vorwegnahme der Erbschaft durch freigebige Zuwendungen (Dorazil-Taucher, a.a.O., Tz 2.25 zu § 3; Fellner, a.a.O., unter Hinweis auf zahlreicher Judikate des VwGH).

Ein Rechtsgeschäft kann auch der Schenkungssteuer unterliegen, wenn der Leistung des einen Teiles eine geringere Leistung des anderen Teiles gegenübersteht und die Bereicherung des anderen Teiles von demjenigen, der die höherwertige Leistung erbringt, gewollt ist; eine solche (gemischte) Schenkung bzw. (gemischte) freigebige Zuwendung iSd § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG kann somit bei einem offensichtlichen Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung in Betracht kommen (Fellner, a.a.O., Rzln. 50 und 51a zu § 3; VwGH vom 27. Mai 1999, 96/16/0038). Stehen Leistung und Gegenleistung (in einem Übergabsvertrag) in einem offensichtlichen Missverhältnis, so ist hinsichtlich der Wertdifferenz die von den Parteien beabsichtigte Unentgeltlichkeit und damit eine gemischte Schenkung anzunehmen (Fellner, a.a.O., Rz 51a unter Hinweis auf VwGH vom 21. April 1983, 82/16/0172).

Die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß ein solches Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung vorliegt, ist nicht aufgrund der steuerlichen Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG), also der Einheitswerte nach diesem Gesetz, sondern aufgrund eines Vergleiches der Verkehrswerte bzw. der gemeinen Werte zu treffen, weil die Steuer von Schenkungen auf dem Grundsatz der objektiven Bereicherung einer Person beruht und sich eine solche Bereicherung grundsätzlich nicht aus den steuerlichen Bewertungsvorschriften, die nur der Ermittlung einheitlicher Durchschnittswerte dienen sollen, ergeben kann (Fellner, a.a.O., Rz 51b zu § 3; zahlreiche Erkenntnisse des VwGH, zuletzt etwa vom 4. Dezember 2003, 2002/16/0246)). Dies auch aus der Überlegung heraus, dass im täglichen Leben nicht die steuerrechtlichen Bewertungsvorschriften die grundlegende Wertvorstellung der Vertragspartner über das Verhältnis von Leistung und Gegenleistung beeinflussen (VwGH vom 27. August 1990, 89/15/0062).

Hält man sich nun die vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelten, vom steuerlichen Vertreter ausdrücklich außer Streit gestellten und auch nach Ansicht des erkennenden Senates anzusetzenden Verkehrswerte der Liegenschaften – in Summe € 591.556,90 – und die ebenfalls unstrittige Gesamtgegenleistung zu Verkehrswerten im Ausmaß von bloß € 77.080,85 vor Augen, so ergibt sich in objektiver Hinsicht daraus ein offenkundiges (und auch gravierendes) Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung. Im vorliegenden Verfahren hatte der Übergeber seinem erbberechtigten Sohn, dem Bw., Liegenschaften samt Gebäuden und dem darauf befindlichen landwirtschaftlichen Betrieb übertragen und sich dafür Gegenleistungen ausbedungen, deren Verkehrswert bloß einen Bruchteil des gemeinen Wertes des übereigneten Vermögens betragen hatte. Dass dem Übergeber die Verkehrswerte des übertragenen Vermögens und der Gegenleistungen nicht bekannt gewesen wären, ist im ganzen Verfahren nicht vorgebracht worden. Das Finanzamt konnte sohin zu Recht davon ausgehen, dass der Übergeber angesichts des offenkundigen Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung eine Bereicherung des Bw. zumindest in Kauf genommen hatte, da es naheliegend ist, dass er anderenfalls höhere Gegenleistungen vereinbart oder den Übergabsvertrag gar nicht in der vorliegenden Form abgeschlossen hätte. Es ist daher auch das subjektive Moment des Bereicherungswillens als gegeben anzusehen und vom Vorliegen einer (gemischten) freigebigen Zuwendung auszugehen. Die Ansicht des Bw., eine Schenkungssteuer würde gar nicht anfallen, da die Summe der Gegenleistungen höher als die Summe der Einheitswerte sei, erweist sich sohin im Lichte der oben dargelegten einhelligen herrschenden Rechtsauffassung als unzutreffend.

Weiters hat der Bw. vorgebracht, es wäre unzulässig, die Gegenleistung aufzuteilen und einzelnen Teilen des Übergabsobjektes zuzuordnen. Dem ist entgegenzuhalten, dass zwar aus § 20 Abs. 1 Satz 1 ErbStG für die Schenkungssteuer der Grundsatz der Einheitlichkeit der Schenkung abgeleitet werden kann (Fellner, a.a.O., Rz 3 zu § 3). Diese Aussage kann allerdings nach Meinung des Berufungssenates in dieser Form nur beim Erwerb von entweder ausschließlich begünstigtem oder ausschließlich nicht begünstigtem Vermögen Gültigkeit haben. Es darf aber nicht übersehen werden, dass im gegenständlichen Fall hinsichtlich des übertragenen landwirtschaftlichen Vermögens, da sämtliche im Gesetz geforderten Voraussetzungen vorgelegen sind, die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG zur Anwendung zu gelangen hatte. Um jedoch einerseits den Erwerb des landwirtschaftlichen Vermögens tatsächlich steuerfrei zu belassen, und andererseits die auf den Erwerb des nicht begünstigten Vermögens (Grundvermögen) entfallende Schenkungssteuer richtig ermitteln zu können, war es unumgänglich, den Erwerbsvorgang hiefür aufzuteilen. Das Finanzamt hat daher – aus dem Akteninhalt erkennbar – zutreffend vom steuerlichen Wert, nämlich gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG vom Dreifachen des Einheitswertes, des landwirtschaftlichen Vermögens

die darauf entfallende anteilige Gegenleistung in Abzug gebracht und den danach verbliebenen, an sich steuerpflichtigen, Erwerb dieses Vermögens infolge der Anwendbarkeit des § 15a ErbStG steuerfrei belassen. Lediglich den Erwerb des nicht begünstigten Grundvermögens hat das Finanzamt, nach Abzug der diesem zuzuordnenden anteiligen Gegenleistung, der Steuer unterworfen. Jede anderer Vorgangsweise würde bei einer Sachverhaltskonstellation wie im vorliegenden Fall nicht zu einem vom Gesetzgeber intendierten Ergebnis führen, da es ohne Aufteilung in begünstigtes und nicht begünstigtes Vermögen gar nicht möglich wäre, eine Steuerbefreiung vorzunehmen bzw. diese sachgerecht anzuwenden. Auch dieses Vorbringen des Bw. musste sohin ins Leere gehen.

Schließlich wendete der Bw. noch ein, die Gegenleistung hätte – wenn überhaupt – nur nach dem Verhältnis der Einheitswerte des übernommenen Vermögens zueinander aufgeteilt werden dürfen. Dies ergebe sich aus der aktuellen Judikatur des VwGH und verwies der steuerliche Vertreter des Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung hiezu auf das Erkenntnis vom 30. September 2004, 2004/16/0095. Dieser Ansicht kann sich der erkennende Senat indes nicht anschließen. Der VwGH hat darin keineswegs zum Ausdruck gebracht, die Gesamtgegenleistung wäre für die Bemessung der Schenkungssteuer nach dem Verhältnis der Einheitswerte von begünstigtem und nicht begünstigtem Vermögen zueinander aufzuteilen. Vielmehr hatte der damalige Beschwerdeführer bloß eine auf der Aufteilung nach dem Verhältnis der Einheitswerte basierende und von ihm begehrte (Neu-) Berechnung der Schenkungssteuer angestellt, aufgrund welcher der VwGH die von der damals belangten Behörde vorgenommene Berechnung nicht nachvollziehen konnte.

Der Berufungssenat vertritt daher die Auffassung, dass die Aufteilung nach dem Verhältnis der Verkehrswerte vorzunehmen war. Dies zum Einem deshalb, weil im üblichen Geschäftsleben der Wert eines Vermögensgegenstandes – und einer dafür zu erbringenden Gegenleistung – in Geld, also dem Maßstab für wirtschaftliche Werte, ausgemessen wird. Jeder durchschnittliche Erwerber würde für einen Vermögensgegenstand im gewöhnlichen Geschäftsverkehr einen Preis bezahlen, der in Geld ausgedrückt dem Nutzen entspricht, den sich der Erwerber davon verspricht, und den er gegebenenfalls durch eine Weiterveräußerung wieder in Geld umzusetzen vermag. Eine Preisgestaltung nach bloß steuerlichen Werten, wie etwa dem Einheitswert, der nur einen einheitlichen Durchschnittswert zur vereinfachten Steuerermittlung darstellt, findet im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nicht statt. Auch werden Vertragspartner in ihren grundlegenden Vorstellungen über den Wert von Leistung und Gegenleistung bzw. dem Verhältnis dieser zueinander üblicherweise nicht von steuerrechtlichen Ansätzen, sondern von realen, in Geld ausdrückbaren und am Verkehrswert orientierten, Wertgrößen beeinflusst. Werden nun mehrere Vermögensgegenstände in einem Vorgang erworben und hiefür insgesamt eine Gegenleistung vereinbart, so wird sich die Höhe

dieser Gegenleistung verständlicherweise aus der Summe der den einzelnen Gegenständen zugemessenen, verkehrswertorientierten (Einzel-) Gegenleistungen ergeben bzw. darin den Ausdruck der von den Vertragsparteien beigemessenen Wertvorstellungen finden. Ungeachtet dessen, dass nach § 19 Abs. 2 ErbStG für bestimmte Vermögensgüter bei der Bemessung der Schenkungssteuer das Dreifache des Einheitswertes maßgeblich ist, kann trotzdem eine Aufteilung einer für den Ewerb mehrerer, aber verschiedener, solcher Vermögensgüter einheitlich vereinbarten Gegenleistung nicht nach dem Verhältnis der Einheitswerte zueinander erfolgen. Zu beachten ist nämlich, dass auch die Einheitswerte, je nach Vermögensart, aufgrund unterschiedlicher Vorschriften und Verfahren ermittelt werden. So gelten nach § 32 Abs. 1 BewG für landwirtschaftliche Betriebe die Grundsätze über die Bewertung nach Ertragswerten. Dem gegenüber ist bei Grundvermögen grundsätzlich vom Bodenwert im Sinne eines gemeinen Wertes, also vom Verkehrswert, und allenfalls von Gebäudewerten, insgesamt daher von Substanzwerten, auszugehen. Dies findet auch seinen Niederschlag darin, dass bei der (vereinfachten) Ermittlung von Verkehrswerten aus den festgestellten Einheitswerten im Schätzungswege je nach Vermögensart unterschiedliche Vervielfacher in Ansatz gebracht werden. Eine Aufteilung der Gesamtgegenleistung im gegenständlichen Fall nach Einheitswerten vorzunehmen verbietet sich somit schon deshalb, da diesfalls Ungleiches, nämlich ein im Ertragswertverfahren ermittelter Einheitswert des landwirtschaftlichen Vermögens und ein überwiegend im Substanzwertverfahren ermittelter Einheitswert des Grundvermögens, gleich behandelt und somit zu einem vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Ergebnis führen würde. Auch mit diesem Einwand vermochte der Bw. sohin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen, weshalb der Berufung insgesamt gesehen ein Erfolg zu versagen war.

Im Laufe des Verfahrens hat sich noch ergeben, dass der kapitalisierte Wert des Wohnrechtes der O.N. zum Übergabestichtag richtig € 6.867,06 betragen hatte. Die bei der Berufungserledigung zu beachtende Gesamtgegenleistung beträgt demnach € 77.080,85, der auf das nicht begünstigte Grundvermögen entfallende Anteil beläuft sich sohin auf € 9.658,23 (12,53% von € 77.080,85). Der steuerlich maßgebliche Wert der Grundstücke errechnet sich mit € 34.817,55 (Einheitswerte Grundvermögen € 14.825,26 x 3 = € 44.475,78 abzüglich Gegenleistung anteilig € 9.658,23).

Davon ausgehend war die Schenkungssteuer wie folgt neu zu bemessen:

Wert der Grundstücke	34.817,55
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00
Steuerpflichtiger Erwerb € 32.617,55, gerundet	32.617,00

Davon 3,5% (Steuerklasse I) gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG	1.141,59
Zuzüglich 2% vom steuerlich maßgeblichen und gerundeten Wert ($\text{€ } 34.817,00$) der Grundstücke gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG	+696,34
Schenkungssteuer neu laut Berufungsentscheidung	1.837,93

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 20. Dezember 2007