



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, Adr, vertreten durch Dr. Robert Bauer, Notar, 2870 Aspang-Markt, Hauptpl. 13, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. Juni 2005 betreffend Schenkungssteuer zu ErfNr.xxx entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 22. Oktober 2004 übergab Frau X ihren Hälftenanteil an der Liegenschaft EZx mit Wirkung zum 16. November 2003 an ihre Tochter Frau BW (die nunmehrige Berufungserwerberin, kurz Bw.).

Im Vertrag wurde festgehalten, dass Herr Y, der Vater der Bw., am 16. November 2003 verstorben ist und der Nachlass der Bw. zur Gänze eingeantwortet worden ist, sodass die Bw. außerbücherliche Eigentümerin der erblasserischen Liegenschaftshälfte ist.

Als Gegenleistung für die gegenständliche Liegenschaftsübertragung räumte die Bw. ihrer Mutter auf deren Lebensdauer ein unentgeltliches Wohnungsgebrauchsrecht ein. Diese wurde von den Vertragsparteien mit € 3.600,00 jährlich bewertet. Weiters übernahm die Bw. ein zu Gunsten des Landes Niederösterreich verbücheretes Darlehen zur Alleinzahlung, dass mit einem Betrag von € 21.365,80 aushaftete, sodass auf die vertragsgegenständliche Hälfte ein Betrag von € 10.682,90 entfiel.

Der zuletzt festgestellte Einheitswert der oben angeführten Liegenschaft beträgt € 45.892,90, sodass auf die vertragsgegenständliche Liegenschaftshälfte ein anteiliger dreifacher

Einheitswert von € 137.678,70 entfällt. Ausgehend von diesem steuerlichen Wert der Liegenschaft abzüglich der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung von € 59.165,41 und einem Freibetrages von € 2.200,00 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 13. Juni 2005 die Schenkungssteuer gegenüber der Bw. mit € 6.149,04 (Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 6 % von € 76.313,00 = € 4.578,78 zuzüglich Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % von € 78.513,00 = € 1.570,26) fest. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Befreiung gemäß § 15a ErbStG nicht gewährt werden könne, weil kein landwirtschaftlicher Betrieb übergeben worden sei.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass der Vater der Bw. Gastwirt gewesen sei und seinen Gastgewerbebetrieb in der vertragsgegenständlichen Liegenschaft geführt habe. Wie dem Vermögensstatus zum 16. November 2003, erstellt von der Steuerberatungskanzlei S (der in Kopie vorgelegt wurde), habe sich steuerlich die gesamte Liegenschaft mit dem dreifachen Einheitswert von € 287.239,38 im Betriebsvermögen befunden. Die Bw. haben den Gastgewerbebetrieb wie vorstehend beschrieben geerbt. Es sei daher notwendig gewesen, dass zum "Erbstichtag" 16. November 2003 die zivilrechtlich der Mutter der Bw. noch zugeschriebene Hälfte an die Bw. auch zivilrechtlich ins Eigentum übertragen werde. Aus diesem Grund sei auch die Befreiung gemäß § 15a ErbStG beantragt worden. Es werde daher beantragt, den Schenkungssteuerbescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Juli 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Zur Begründung wurde darauf verwiesen, dass die Liegenschaft zwar betrieblich genutzt sein möge, für sich aber kein Vermögen im Sinne des § 15 Abs. 2 ErbStG darstelle. Seitens Frau X werde nur ein Liegenschaftsanteil und kein Betrieb oder Teilbetrieb übertragen.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz verwies die Bw. noch auf folgende Ausführungen in der ÖStZ 2004, S. 126:

"Der Freibetrag des § 15a ErbStG gilt auch für Grundstücke (bzw Grundstücksteile), die sich in dem inländischen Betrieb befinden, der der Einkunftszielung gem § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 des EStG 1988 dient. Voraussetzung ist somit, dass die Grundstücksteile in die Bilanz des übergebenen Betriebes aufgenommen wurden. BMF, 19.05.2003"

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer.

Als Schenkung im Sinn des Gesetzes gelten nach § 3 Abs. 1 ErbStG unter anderem:

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes;

2. jede andre freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gemäß § 15a ErbStG 1955 bleiben Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2, sofern der Erwerber eine natürliche Person ist und der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet hat oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, einen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben und Verpflichtungen zu erfüllen, nach Maßgabe der Abs. 3 und Abs. 4 bis zu einem Wert von 365.000,00 € (Freibetrag) steuerfrei.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. zählen zum begünstigten Vermögen nur

1. inländische Betriebe und inländische Teilbetriebe, die der Einkunftszielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des EStG 1988 dienen;
2. Mitunternehmeranteile, das sind Anteile an inländischen Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist;
3. Kapitalanteile, das sind Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel des gesamten Nennkapitals unmittelbar beteiligt ist.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. steht der Freibetrag bei jedem Erwerb von Vermögen gemäß Abs. 2 zu, wenn Gegenstand der Zuwendung des Geschenkgebers ist

1. ein Anteil von mindestens einem Viertel des Betriebes,
2. ein gesamter Teilbetrieb oder ein Anteil des Teilbetriebes, vorausgesetzt der Wert des Teilbetriebes oder der Anteil desselben betrage mindestens ein Viertel des gesamten Betriebes,
3. ein Mitunternehmeranteil oder ein Kapitalanteil in dem im Abs. 2 Z 2 und 3 angeführten Ausmaß.

Zum begünstigten Vermögen führen die Erläuterungen der Regierungsvorlage des StRefG 2000, BGBI. I 1999/106 (1766 BlgNR XX.GP) aus:

"Als begünstigungsfähiges Vermögen sollen gemäß Abs. 2 Betriebe und Teilbetriebe angesehen werden, bei denen nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb bezogen werden, sowie Mitunternehmer- und Kapitalanteile, sofern der Erblasser oder Geschenkgeber mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Vermögen der Gesellschaft oder am gesamten Nennkapital beteiligt war. Der Erwerb von Wirtschaftsgütern aus dem Sonderbetriebsvermögen ist nur dann begünstigt, wenn er unmittelbar mit dem Erwerb des Mitunternehmeranteils erfolgt....."

Mit der Frage, wann ein Teilbetrieb vorliegt, hat sich der Verwaltungsgerichtshof u.a. in seinem Erkenntnis vom 18.12. 1997, 96/15/0140 auseinandergesetzt und festgestellt, dass es auch bei einem Teilbetrieb auf die Betätigung ankommt und sich ein Teilbetrieb ohne organisatorische Schwierigkeiten herauslösen lassen muss. Weiters setzt ein Teilbetrieb mindesten einen weiteren Teilbetrieb (Restbetrieb) voraus. Nicht einmal organisatorisch getrennte Aufgabenbereiche erfüllen die Definition eines Teilbetriebes (vergleiche z.B. auch OGH vom 13.2.1997, 6 Ob 2110/96d).

Im vorliegenden Fall war Gegenstand des Übergabsvertrages der Bw. mit ihrer Mutter nur eine Liegenschaftshälfte. Den Gastgewerbebetrieb hat die Bw. hingegen von ihrem Vater von Todes wegen erworben und war der Erwerb des Betriebes nicht davon abhängig, dass die Bw. auch das zivilrechtliche Eigentum der Liegenschaftshälfte ihrer Mutter erhält. Mit dem Erwerb des Betriebes von Todes wegen sind die Rechte des Erblassers auf Nutzung der Betriebsliegenschaft auf die Bw. übergegangen und hätte die Bw. daher den Betrieb (auch hinsichtlich der zur Hälfte der Mutter gehörigen Liegenschaft) auf der gleichen rechtlichen Basis wie ihr Vater weiterführen können. Die Liegenschaftshälfte der Mutter alleine stellt mangels betrieblicher Struktur keinen Teilbetrieb dar (auch wenn die Liegenschaft betrieblich genutzt wird und den wirtschaftlich wertvollsten Teil des Betriebsvermögens darstellt), weshalb für die Gewährung des Freibetrages die in § 15a Abs. 3 ErbStG genannte Voraussetzung - Gegenstand der Zuwendung des Geschenkgebers muss ein Betrieb oder ein Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil oder ein Kapitalanteil sein - fehlt.

Zu den im Vorlageantrag zitierten Ausführungen ist noch zu bemerken, dass der vollständige Text in der ÖStZ 2004, S. 126 wie Folgt lautet:

*"Schenkung eines Betriebes mit teilweise betrieblich genutztem Grundstück
ErbStG: § 15a*

Anfrage

Ein inländischer Kleinbetrieb soll an den Sohn geschenkt werden. Auf dem Grundstück, auf dem sich der Betrieb befindet, stehen zwei getrennte Gebäude. In einem befindet sich der Betrieb, das andere ist ein Wohnhaus. Der (gemeinsame) Einheitswert lautet auf gemischtgenutztes Grundstück. Es ist geplant, den Betrieb und 30 % des Grundstückes an den Sohn zu schenken. 30 % entspricht dem Anteil der betrieblich genutzten Räume.

Beurteilung

Der Freibetrag des § 15a ErbStG gilt auch für Grundstücke (bzw Grundstücksteile), die sich in dem inländischen Betrieb befinden, der der Einkunftszielung gem § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 des EStG 1988 dient. Voraussetzung ist somit, dass die Grundstücksteile in die Bilanz des übergebenen Betriebes aufgenommen wurden. BMF, 19.05.2003"

Die zitierten Ausführungen beziehen sich somit nicht auf Fälle wie dem vorliegenden, bei dem die Betriebsliegenschaft alleine (ohne Betrieb) schenkungsweise übertragen wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. März 2007