

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 16. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 15. Juni 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Gemäß § 8 Abs. 1 und 4 ErbStG wird die Schenkungssteuer festgesetzt mit 10.460,22 €.

Entscheidungsgründe

Am 17.9.2003 schlossen Herr WH als Übergeber und (unter anderem) die Berufungsverberberin als Übernehmerin einen Übergabsvertrag und ein Übereinkommen zur Begründung von Wohnungseigentum, wobei die nunmehr maßgeblichen Punkte (auszugsweise) lauten:
Zweitens: Herr WH übergibt ... und zwar Frau KU zu 6278/10000 Anteilen und Frau GP zu 3722/10000 Anteilen.

Die Übernehmerinnen beabsichtigen, auf der Liegenschaft Wohnungseigentum zu begründen, wonach Frau KU die Einheit Top 1 erhalten soll, während Frau GP das Recht zukommen soll, über die Einheiten Top 2 und 3 zu verfügen.

Drittens: Weiters verpflichten sich die Übernehmerinnen zur Übernahme der auf dem Vertragsobjekt haftenden Kredite, wobei Frau KU die Höchstbetragspfandrechte C-LNR 8 und Höhe von 3.300.000,00 ATS und C-LNR 9 in Höhe von 1.400.000,00 ATS übernimmt.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 28.1.2004 für diesen Erwerbsvorgang die Grunderwerbsteuer fest, wobei es als Bemessungsgrundlage die Summe der Höchstbetragspfandrechte (zuzüglich geschätzter Vertragserrichtungskosten) heranzog.

Am 2.6.2004 richtete der Vertreter der Berufungswerberin nachstehende Eingabe an das Finanzamt (der erste Teil der Eingabe betrifft ein Problem der – hier nicht relevanten – mangelnden Zustellung des Bescheides) und beantragte die Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides gemäß § 299 BAO:

"Von der vertragserrichtenden Rechtsanwaltskanzlei wurde am 24.9.2003 die Abgabenerklärung eingereicht. Als Gegenleistung wurden – unrichtig – die im ersten und zweiten Rang des Grundbuchs eingetragenen Höchstbetragshypotheken in Höhe von 4,700.000,00 ATS angegeben.

Richtig ist Folgendes: Am 31.10.1992 wurde von WH der Gastgewerbebetrieb – inklusive der Betriebsgebäude – an die Gattin Inge Henn im Wege der Buchwertfortführung übergeben. Das grundbücherliche Eigentum am Grundstück hat sich WH zurückbehalten. Im Gegenzuge wurde zugunsten seiner Frau ein Belastungs- und Veräußerungsverbot intabuliert. Das Unternehmen verfügte am 31.12.1992 über ein positives Kapital.

Frau IH übergab am 31.12.2000 den Betrieb an ihre Tochter KU. Mitübernommen wurden Bankverbindlichkeiten, die entstanden sind, weil Komfortverbesserungen, insbesondere Neumöblierungen der Fremdenzimmer, durchgeführt wurden.

Der Großteil der übergebenen Schulden stammt daher nicht aus der Übergabe von Grundstücken, sondern von Mobilien, die nicht der Grunderwerbsteuer unterliegen.

Beantragt wird aber nicht nur den auf die Einrichtungsgegenstände entfallenden Teil der Schulden grunderwerbsteuerfrei zu halten, sondern darüberhinausgehend den Eigentumsübergang vom Vater auf die Tochter, verbunden mit der Betriebsübergabe von der Mutter IH auf die Tochter KU gem. § 15 a ErbStG steuerfrei zu stellen."

In einer Ergänzung vom 14.6.2004 zu dieser Eingabe wurde weiters ausgeführt: Die von der Betriebsübergeberin, Frau IH an die Betriebsübernehmerin übertragenen Darlehen waren Betriebsschulden der Frau IH und nicht des Liegenschaftseigentümers WH. Die Liegenschaft diente nur der Sicherung der zu ihrer Finanzierung aufgenommenen Bankdarlehen.

Das Finanzamt hob den Grunderwerbsteuerbescheid antragsgemäß auf.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wurde die Schenkungssteuer vom anteiligen Einheitswert festgesetzt. Die beantragte Befreiung gemäß § 15a ErbStG wurde mit der Begründung nicht gewährt, weil vom Übergeber kein inländischer Betrieb übertragen wurde.

Die Berufung richtet sich gegen die Bemessungsgrundlage sowie gegen die Nichtanwendung des § 15a ErbStG:

Der maßgebliche Einheitswertanteil betrage 39.316,00 € und sei daher die Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer. Der Unterschied zum rechnerisch ermittelten Wert der Nutzwertanteile liege im unterschiedlichen Ansatz der Nutzwerte bei

Betriebsgebäuden bzw. Wohngebäuden.

In der letzten, vom Übergeber aufgestellten Bilanz zum 31.10.1992 scheinen einige Darlehen (R-Bank, sonstige Darlehen und Verbindlichkeiten) als Passivposten auf. Diese Verbindlichkeiten seien von der damaligen Übernehmerin, Frau IH, im Wege der Buchwertfortführung übernommen, und – wegen wirtschaftlicher Probleme während ihrer Betriebsführung – nicht zurückgezahlt worden und somit auf Frau U übergegangen. Diese Verbindlichkeiten seien vor Berechnung des steuerlichen Erwerbes in Abzug zu bringen. § 15a ErbStG sollte nach dem Willen des Gesetzgebers die Fortführung von Betrieben ermöglichen. Das Gesetz verlange die Übergabe eines inländischen Betriebes und zusätzlich die Erzielung betrieblicher Einkünfte im Sinne des EStG. Nicht erforderlich sei nach dem Erk. des VwGH v. 4.12.2003, 2002/16/0246, dass der Übergeber unmittelbar vor der Übergabe derartige Einkünfte beziehen müsse.

Am 31.10.1992 sei der Gastgewerbebetrieb von Herrn WH auf seine Gattin übertragen worden. Der wesentliche Bestandteil des Betriebsvermögens, ohne den der Betrieb "Gasthof Pension K" nicht ausgeübt werden konnte, blieb im Eigentum des Übergebers. Das Betriebsgebäude sei in der Betriebsart Gasthof-Pension der wesentliche Betriebsbestandteil und stelle im eigentlichen Sinn den Betrieb dar. Das Grundstück sei Betriebsgrundstück. Da der Gesetzgeber die Betriebsübergabe fördern wollte und der VwGH die Erzielung betrieblicher Einkünfte nicht unmittelbar vor der Übergabe verlange, seien bei der Übertragung des Eigentumsrechtes an einem Gebäude als dem wesentlichen Bestandteil des Betriebsvermögens die Verbindung mit dem Übergang des restlichen Vermögens im Rahmen der Buchwertfortführung gem. § 6 Z 9a EStG im Familienverband die Voraussetzungen des § 15a ErbStG erfüllt.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für die Bewertung von inländischem land- und forstwirtschaftlichem Vermögen, von inländischem Grundvermögen und von inländischem Betriebsvermögen ist gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG das 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. Das zuständige Finanzamt hat den maßgeblichen Einheitswert für das verfahrensgegenständliche übertragene Grundstück mit 39.316,00 € bekannt gegeben (EW-AZ 170-2-0029/9); gegen diesen Wert bestehen keine Bedenken und ist dieser der Besteuerung zugrunde zu legen. Die vom Finanzamt vorgenommene Aufteilung nach dem Verhältnis der Nutzwerte nach dem WEG ist daher nicht gerechtfertigt.

Gemäß § 15 a Abs. 1 ErbStG 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, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, nach Maßgabe des Abs. 2 und 4 bis zu einem Wert von 365.000,00 € steuerfrei.

Zum Vermögen zählen gemäß Abs. 2 Z 1 dieses Gesetzes nur inländische Betriebe und inländische Teilbetriebe, die der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988, in der jeweils geltenden Fassung, dienen.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Begünstigung nach § 15 a ErbStG ist das Vorliegen eines Betriebes. Von einem Betrieb kann nur dann gesprochen werden, wenn die übertragenen Wirtschaftsgüter die wesentliche Grundlage des bisherigen Betriebes gebildet haben und an sich geeignet sind, dem Erwerber die Fortführung des übernommenen Betriebes zu ermöglichen. Es muss also ein in seinen wesentlichen Grundlagen vollständiger Organismus des Wirtschaftslebens übertragen werden, die erworbenen Wirtschaftsgüter müssen objektiv geeignet sein, den Betrieb im Wesentlichen unverändert fortzuführen. Zu den wesentlichen Grundlagen eines Betriebes im Gastgewerbe- bzw. Pensionsbetrieb gehören neben Grund und Boden und den Betriebsräumlichkeiten insbesondere die Ausstattung und Einrichtung.

Der Übergeber hat, wie in der Eingabe vom 2.6.2004 ausgeführt, im Jahr 1992 den Gastgewerbebetrieb an seine Ehegattin übertragen, wobei er sich das bloße bücherliche Eigentum an der Liegenschaft zurück behalten hat.

Aus der vom Vertreter der Berufungswerberin in der Berufung selbst ins Treffen geführten Bestimmung des § 6 Z 9 a EStG ist von einer Betriebsaufgabe durch den nunmehrigen Übergeber auszugehen.

Das Unternehmen wurde anschließend von seiner Ehegattin geführt und mit 31.12.2000 an die Tochter übertragen. Mit dem Übergabsvertrag vom 17.9.2003 wurde also nur mehr das bücherliche Eigentum an der Liegenschaft an die Übernehmerin übertragen. Im Sinne der obigen Ausführungen wurde also kein Betrieb übergeben, weshalb die Befreiungsbestimmung des § 15 a ErbStG keine Anwendung finden kann.

Die Schenkungssteuer war daher nach dem dreifachen Einheitswert zu bemessen. Die in der Berufung angeführten Verbindlichkeiten waren, wie in der Eingabe vom 14.6.2004 ausgeführt, Betriebsschulden der Frau IH und demgemäß als nicht mit dem Grundstückserwerb zusammenhängend zu werten. Eine auf einem Grundstück lastende Höchstbetragshypothek

besagt nichts über das Grundgeschäft.

Demnach ergibt sich folgende Steuerberechnung:

steuerpflichtiger Erwerb (dreifacher Einheitswert abzüglich Freibetrag gem. § 14 ErbStG)	115.748,00 €
davon gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 7 % ErbSt	8.102,36 €
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % ErbSt vom Wert des Grundstückes in Höhe von 117.948,00 €	2.358,96 €

Über die Berufung ist somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. Mai 2006