



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Ursula Schmidt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Schenkungssteuer im Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Abgabe bleiben 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

Mit Übergabevertrag vom 27. November 2001 wurde zu Gunsten des Bw. durch seine Eltern A.H. und H.H. eine Schenkung vorgenommen.

Im obigen Vertrag wird unter anderem festgelegt:

1. Die Ehegatten H.H. und A.H. seien je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft im

Grundbuche des Bezirksgerichtes Urfahr-Umgebung, EZ 62 Grundbuch xxxxx K..

Gegenstand der Übergabe seien folgende, in der vorbezeichneten Liegenschaft vorgetragene Grundstücke, und zwar:

782/1 Baufläche (Gebäude, begrünt) per 3474 m² und es befinde sich auf diesem Grundstück das Haus K. 17 und 782/2 LN per 233 m², weiters das Überlandgrundstück Katastralgemeinde xxxxx R.: 546/4 Wald per 26800 m².

Diese Grundstücke seien von der Liegenschaft EZ 62 Grundbuch xxxxx K. abzuschreiben.

Nicht Gegenstand der Übergabe seien die Grundstücke 651 und 652 sowie die übrigen landwirtschaftlich genutzten Grundstücke, soweit sie nicht als Übergabsobjekt bezeichnet seien.

Die Ehegatten A.H. und H.H. seien weiters je zur Hälfte Eigentümer folgender Liegenschaften:

EZ 337 Grundbuch xxxxx K., mit dem einzigen Grundstück 739/3 Wald per 1098 m²;

Liegenschaft EZ 338 Grundbuch xxxxx K. mit dem einzigen Grundstück 739/8 Wald per 1099 m².

Frau A.H. sei Inhaberin des Gewerbebetriebes Gasthaus mit der Adresse K. 17.

2. Frau A.H. übergebe an ihren Sohn und dieser übernehme von ihr den A.H. gehörigen Gewerbebetrieb Gasthaus mit dem Standort K. 17 mit allen Aktiven und Passiven, mit allen Rechten und Pflichten.

Die Übergabe des Gewerbebetriebes erfolge schenkungsweise, das heißt, dafür werde kein Entgelt bedungen.

Der Status des Gewerbebetriebes sei dem Übernehmer bekannt und dieser hätte in den Betrieb Einblick erhalten, insbesondere durch Einsicht in die gesamte Buchhaltung.

Mitübergeben seien sämtliche zum Gewerbebetrieb gehörigen Gebäude und Anlagen, soweit diese dem Gewerbebetrieb gewidmet seien.

4. Die Übergeber würden sich folgende, mit dem Stichtage der Übergabe beginnende, lebenslängliche, unentgeltliche und grundbücherlich sicherzustellende Rechte ausbedingen:

a. Wohnungsgebrauchsrecht:

Das Wohnungsgebrauchsrecht gemäß § 521 ABGB hinsichtlich der im Untergeschoss gelegenen Wohnung, bestehend aus drei Zimmern, weiters Bad, WC, Vorraum, mit eigenem Eingang vom Garten. Damit verbunden sei die alleinige Nutzung der Garage unter den Gastgarten, der Ein- und Zugang, Mitbenützung des Hausgartens und Mitbenützung der Hauswerkstätte.

Die Übergeber würden keine Betriebskosten und öffentliche Abgaben, keine Heizungs- und

Stromkosten bezahlen, sondern dafür komme der Übernehmer alleine auf. Der Übernehmer verpflichte sich auch, die bedungene Wohnung in bewohnbarem Zustand zu erhalten.

b. Pflege und Betreuung:

Die Pflege und Betreuung im Alter und für den Fall der Kränklichkeit, jedoch nur im Übergabshause; das Reinigen und Ausbessern der Kleidung, Wäsche, Schuhe, die notwendigen Handreichungen in und außerhalb der bedungenen Räumlichkeiten; dazu gehörten alle Tätigkeiten der Hauswirtschaft, wie Einkaufen, Kochen und Abwaschen. Der Übernehmer sei berechtigt, diese Tätigkeiten auch durch dritte Personen erbringen zu lassen.

Die Übergabe und Übernahme würde zum 31. Dezember 2001 erfolgen.

Mit Schreiben vom 25. Februar 2002 wurde eine Ermittlung des Einheitswertes des Betriebsvermögen zum 31. Dezember 2001 des Gewerbebetriebs der A.H., der an den Bw. übergeben worden ist, eingereicht.

Aus dieser geht ein solcher in Höhe von 100.625,70 € hervor.

Als Anlagevermögen werden folgende Werte ausgewiesen:

Betriebsgebäude (zum Einheitswert)	119.474,14 €
Betriebsausstattung	17.259,65 €

Mit Schenkungssteuerbescheid vom 27. Februar 2002 wurde die Schenkungssteuer für den gegenständlichen Rechtsvorgang im Hinblick auf H.H. mit 15.223,21 € festgesetzt.

Die Berechnung dieser würde wie folgt vorgenommen worden sein:

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 8% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 2,092.300,00 S	167.384,00 S
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 2,122.300,00 S	42.446,00 S

Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG 10% von 3.540,00 S (abgerundet gemäß § 28 ErbStG)	-354,00 S
Schenkungssteuer (gerundet gemäß § 204 BAO)	209.476,00 S
entspreche	15.223,21 €

Die Bemessungsgrundlagen seien wie folgt ermittelt worden:

Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens		4.306,50 S
Wert der übrigen Grundstücke		2,577.000,00 S
abzüglich grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung		-459.000,00 S
steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke (entspreche 154.234,03 €)		2,122.306,50 S
Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft: Von der grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung entfiele auf das land- und forstwirtschaftliche Vermögen nach Aliquotierung im Verhältnis der Einheitswerte	-765,77 S	
maßgeblicher Wert für die Begünstigung daher (entspreche 257,31 €)	3.540,73 S	
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG		-30.000,00 S
steuerpflichtiger Erwerb (entspreche 152.053,84 €)		2,092.306,50 S

Binnen offener Frist wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingebracht.

Dies mit folgender Begründung:

Mit Übergabevertrag vom 27. November 2001 hätten die Ehegatten H.H. und A.H. an ihren Sohn, den Bw., den Gewerbebetrieb Gasthaus mit dem Standort K. 17 mit allen Aktiven und Passiven übergeben. Zu diesem Gewerbebetrieb gehöre auch ein Liegenschaftsbesitz,

insbesondere die Baulichkeiten des Gasthauses.

Es sei von der Abgabenbehörde erster Instanz eine falsche Berechnung vorgenommen worden und die Befreiungsbestimmung für die Übergabe von Gewerbebetrieben nicht in Ansatz gestellt worden.

Für die Bewertung der Schenkungssteuer hätte der Freibetrag für die Übergabe vom Gewerbebetrieb angenommen werden müssen.

Alle Voraussetzungen für die Gewährung des Freibetrages bis maximal 5,00.000,00 S seien gegeben.

Es werde daher beantragt, die Befreiungsbestimmungen bezüglich der Übergabe von Gewerbebetrieben zu berücksichtigen.

Es dürfe im gegenständlichen Fall keine Schenkungssteuer anfallen.

Mit Schreiben vom 23. April 2002 wurde der Bw. durch die Abgabenbehörde erster Instanz aufgefordert, eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, welche Änderungen beantragt werden würden sowie eine Begründung nachzureichen.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2002 wurde durch den Bw. wie folgt geantwortet:

Die gesamten Vorschreibungen würden für den Bw. eine Einheit darstellen. Wie aus den Ausführungen zur Berufung ersichtlich sei, wäre der wesentliche Mangel hinsichtlich der Gesamtvorschreibung die Nicht-Berücksichtigung des zu gewährenden Freibetrages bei Übergabe eines Gewerbebetriebes.

Mit ergänzendem Schreiben vom 5. Juni 2002 führte der Bw. weiter aus:

Bei Vorschreibung der Steuern, insbesondere der Schenkungssteuer sei, trotz Vorlage der erforderlichen Aufstellungen, obwohl diese Unterlagen vom Finanzamt direkt angefordert worden seien, diese nicht berücksichtigt worden. Aus diesem Grunde sei eine enorm hohe Schenkungssteuer vorgeschrieben worden. Diese enorm hohe Vorschreibung hätte zur Berufung geführt und dies gehe aus der Berufung hervor.

Erforderlich sei jedoch ein rasches Handeln, zumal ansonsten die Vertragsparteien Schaden erleiden würden.

Für die Vertragsparteien gebe es einen Erwerbsvorgang, auch wenn für die Abgabenbehörde

erster Instanz dieses Verfahren in zahlreiche Bescheide aufgelöst werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.Juni 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Da von H.H. kein Betrieb an den Bw. übergeben worden sei, könne die Bestimmung des § 15a ErbStG nicht angewendet werden.

Mit Schreiben vom 12. Juni 2002 wurde vom Bw. der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Dies mit folgender Begründung:

Es werde beantragt, das gesamte Geschäftsgrundstück des übergebenen Gasthausbetriebes, Teil der EZ 62 K. 17, Einheitswert per 1. Jänner 1983 1,644.000,00 S in die Steuerbefreiung des § 15a ErbStG miteinzubeziehen.

In der Berufungsvorentscheidung vom 13. Juni 2002 werde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass H.H. keinen Betrieb an den Bw. übergeben habe. Demzufolge könne die Bestimmung des § 15a ErbStG nicht angewandt werden.

Dieser Betrachtungsweise könne jedoch nicht gefolgt werden.

Ziel des Steuerreformgesetzes 2000 wäre die Beseitigung der oftmals hohen steuerlichen Belastung bei unentgeltlichem Erwerb von Betriebsvermögen gewesen. Bereits in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage werde darauf hingewiesen, dass durch die Schaffung des § 15a ErbStG die unentgeltliche Übertragung von Betriebsvermögen im weitesten Sinne begünstigt werden solle.

Gemäß den Richtlinien betreffend Anwendung des § 15a ErbStG (BMF, AÖF 1999, 277) Punkt 2.1 heiße es "ob ein Betrieb vorliege, sei nach den Begriffsinhalten des Ertragsteuerrechtes zu beurteilen".

Auch Dr.Fraberger Friedrich, "Unternehmen steueroptimal schenken oder vererben – Gestaltungen nach der Steuerreform 2000, Linde Verlag Wien 2000", und weitere Autoren würden darauf hinweisen, dass sich die erbschafts- und schenkungssteuerliche Zugehörigkeit von Wirtschaftsgütern oder Schulden zum Betriebsvermögen grundsätzlich nach der einkommensteuerlichen Zuordnung zum Betriebsvermögen entscheide.

Erbschaftssteuerlich seien Wirtschaftsgüter nach der Verwaltungspraxis dem Betriebsvermögen zuzurechnen, wenn ertragsteuerlich notwendiges Betriebsvermögen gegeben sei.

Das im geschenkten Gasthausbetrieb enthaltene oben näher bezeichnete Grundstück wäre immer notwendiges Betriebsvermögen gewesen.

Aus diesem Grund werde gebeten, die Steuerbegünstigung des § 15a ErbStG auf das gesamte Betriebsgrundstück anzuwenden.

Am 22. Juli 2002 wurde gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Als Schenkung im Sinne des ErbStG 1955 gilt gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes.

Schenkungen unter Lebenden unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955 der Schenkungssteuer.

Dass im gegenständlichen Fall dem Grunde nach Steuerpflicht gegeben ist, ist unbestritten.

Strittig ist jedoch das Vorliegen der Voraussetzungen einer Steuerbefreiung gemäß § 15a ErbStG 1955.

Gemäß § 15a ErbStG bleiben Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2 nach Maßgabe der Abs. 3 und Abs. 4 bis zu einem Wert von 365.000,00 € steuerfrei, 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.

Gemäß Abs. 2 zählen zum Vermögen unter anderem

1. inländische Betriebe und inländische Teilbetriebe, die der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 des EStG 1988 dienen; und
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.

Gemäß Abs. 3 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.

Die Mutter des Bw. hat diesem die Hälfte der betrieblichen Liegenschaften sowie den Gastgewerbebetrieb übergeben. Diese führte den Betrieb als Einzelunternehmen. Dieser Vorgang ist gemäß § 15a ErbStG 1955 steuerfrei.

Ihr Gatte H.H. war bis zum Jahr 1996 in diesem Betrieb nichtselbständig tätig und bezieht seit 1997 nur mehr Pensionseinkünfte.

§ 15a ErbStG 1955 knüpft an persönliche Voraussetzungen an. So muss der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet haben oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig sein, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen bzw. die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen.

Es steht somit fest, dass nur solche Erwerbsvorgänge begünstigt werden sollen, in denen der Geschenkgeber Betriebsinhaber oder Gesellschafter war.

Zusätzlich steht auch fest, dass nur die Übertragung von Betrieben und Teilbetrieben, die der Einkunftserzielung aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb dienen begünstigt sind.

Der Vater des Bw. erzielte jedoch lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, er war nicht am Unternehmen seiner Gattin beteiligt.

Dass das Grundstück, das in seinem Hälfteigentum gestanden hat, betrieblichen Zwecken gedient hat, ist dabei unwesentlich.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 26.1.1995, 94/16/0058, feststellt, unterliegt

jeder einzelne, einen Tatbestand im Sinne des ErbStG erfüllende Erwerb als selbständiger Vorgang für sich der Steuer: Bei Beurteilung einer Mehrzahl von Besteuerungsvorgängen ist die Frage der Steuerfreiheit für jeden einzelnen Erwerbsvorgang gesondert zu prüfen.

Somit hindert das Fehlen der obigen Voraussetzungen die Anwendung des § 15a ErbStG 1955 im Hinblick auf den Erwerbsvorgang des Bw. nach seinem Vater H.H.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, 1. September 2003