



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 8. April 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch Hacker & Partner Steuerberatungsgesellschaft KEG, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch AD RR Renate Pfändtner, betreffend Schenkungssteuer für das Jahr 2001 nach in Linz durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid 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**

Mit Übergabsvertrag vom 26. Juli 2001 erwarb JM jun. (= Bw.) die im Hälfteeigentum seiner Eltern JM sen. und KM stehende Liegenschaft EZ 63 Grundbuch S, bei welcher unter anderem die Grundstücke 4/12 mit einer Fläche von 88 m<sup>2</sup> und 11, mit der Grundstücksadresse S 64,

und einer Fläche von 3.146 m<sup>2</sup> vorgetragen sind. JM sen. hatte bis 30. Juni 2001 am Standort S 64 einen Viehhandelsbetrieb als nicht protokolliertes Einzelunternehmen geführt.

Der Bw. übernahm an Liegenschaftsvermögen somit die seinen Eltern je zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ 63, bestehend aus den Grundstücken 4/12 und 11 samt dem bisher von JM sen. beim Hause S 64 allein geführten Betrieb.

In Punkt 3. des Übergabsvertrages ist festgehalten, dass die Übergabe und Übernahme des betrieblichen Vermögens entgeltlos erfolge, während sich JM sen. und KM die übergebende Partei als Gegenleistung für die Übergabe des zum Vertragsobjektes gehörigen Wohnhauses einen Übergabspreis von 1,5 Mio. S sowie das unter Punkt 5. näher angeführte Wohnungsrecht ausbedinge. Dieses Wohnungsrecht werde bis längstens 30. Juni 2006 ausbedungen und für Gebührenbemessungszwecke jährlich mit einem Betrag von 50.000,00 S bewertet.

Die Übergabe und Übernahme des Vertragsobjektes war am 1. Juli 2001 erfolgt (Punkt 7. des Übergabsvertrages).

Laut Finanzamtsmitteilung betrug der Einheitswert des übergebenen Geschäftsgrundstückes zum Übergabszeitpunkt 1.213.000,00 S und der Einheitswert des als Einfamilienhaus bewerteten Grundstückes 481.000,00 S.

Der zum Stichtag 1. Juli 2001 festgestellte Einheitswert des Betriebsvermögens weist als Besitzposten das Betriebsgrundstück mit dem angeführten Einheitswert sowie die übrigen Wirtschaftsgüter mit einem Wert von 1.318.203,60 S aus, wogegen Schulden in Höhe von 51.000,00 S ermittelt wurden.

In der Abgabenerklärung Gre 1 ist für die Übergabe des Wohnhauses eine Gegenleistung von insgesamt 1.750.000,00 S angeführt, welche sich aus dem Übergabspreis von 1,5 Mio. S und dem kapitalisierten Wert für das Wohnungsrecht von 250.000,00 S zusammensetzt.

Ausgehend von einer Gegenleistung von je 875.000,00 S (63.588,73 €) schrieb das Finanzamt dem Bw. mit Bescheiden vom 3. Oktober 2002 Grunderwerbsteuer in Höhe von jeweils 1.271,77 € für den Erwerb vom Vater JM sen. und von der Mutter KM vor.

Darüber hinaus erging an den Bw. ebenfalls mit Bescheid vom 3. Oktober 2002 ein Schenkungssteuerbescheid. Dabei wurde dem Bw., ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 132.228,22 € (1.819.500,00 S), das ist der dreifache halbe Einheitswert, für den von KM an den Bw. übergebenen Hälfteanteil des Geschäftsgrundstückes, Schenkungssteuer in Höhe von 11.747,93 € vorgeschrieben.

In der gegen den Schenkungssteuerbescheid eingebrachten Berufung wendete der Bw. ein, dass die Betriebsliegenschaft im zivilrechtlichen Eigentum von JM sen. und KM gestanden sei. Über ihren Hälfteanteil habe jedoch KM ihrem Gatten seit Bestehen des Betriebes das wirtschaftliche Eigentum eingeräumt, was durch die Aufnahme in die Bilanz dokumentiert sei. Mit Übergabsvertrag vom 26. Juli 2001 habe JM sen. sowohl seinen Gewerbebetrieb des Viehhandels als auch seinen Hälfteanteil an der Betriebsliegenschaft an seinen Sohn übergeben, während KM ihrem Sohn ihren Hälfteanteil an der Betriebsliegenschaft übertragen habe. Während JM sen. altersmäßig die Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Freibetrages nach § 15a ErbStG erfüllt habe, habe KM diese Voraussetzung durch die mit Bescheid vom 5. Oktober 2000 der PVA der Angestellten festgestellten Berufsunfähigkeit erlangt. Der Bw. habe mit obigen Rechtsgeschäften auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise einen einheitlichen Gewerbebetrieb übernommen, sodass der Freibetrag des § 15a ErbStG in vollem Umfang von 5 Mio. S zustehe. Auch die Regierungsvorlage gehe davon aus, dass durch die Bestimmung des § 15a ErbStG in erster Linie die Vermögenssubstanz geschont werden solle und die Fortführung von Betrieben steuerlich nicht gefährdet werden dürfe. Es werde daher die Anrechnung des vollen Freibetrages auf den einheitlichen Gewerbebetrieb, somit auf beide angeführten Rechtsgeschäfte, beantragt.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2002 als unbegründet ab und begründete seine Entscheidung damit, dass nach § 15a ErbStG die Übertragung des dort genannten Vermögens unter den Voraussetzungen des Abs. 1 leg.cit. steuerfrei sei. Da KM ein in Abs. 1 genanntes Vermögen nicht übertragen habe, könne der Freibetrag nicht gewährt werden.

Der Bw. beantragte fristgerecht die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz und brachte begründend vor, dass es sich bei den von KM an ihren Sohn übertragenen Hälfteanteil an der Betriebsliegenschaft eindeutig um Betriebsvermögen handle. Mit dem Übergabsvertrag hätten sowohl JM sen. als auch KM begünstigtes Betriebsvermögen übertragen und habe der Bw. einen einheitlichen Gewerbebetrieb übernommen, für den der Freibetrag des § 15a ErbStG in vollem Umfang von 5 Mio. S zustehe. Eine andere Auslegung würde dem Sinn der Befreiungsbestimmung, wonach der Regierungsvorlage zufolge die Vermögenssubstanz geschont werden solle, entgegen laufen, zumal die Betriebsfortführung steuerlich nicht gefährdet werden dürfe.

In einem Aktenvermerk vom 2. September 2002 hielt das Finanzamt auf Grund eines Telefonates mit dem steuerlichen Vertreter fest, dass die streitgegenständliche Liegenschaft zur Gänze betrieblich genutzt werde.

Mit Eingabe vom 11. Dezember 2002 stellte der Bw. fristgerecht im Sinne des § 323 Abs. 12 BAO den Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid vom 3. Oktober 2002 durch den unabhängigen Finanzsenat und ersuchte um Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

In Anbetracht des nicht eindeutig erkennbaren Willens des Bw., ob er damit eine Entscheidung durch die Referentin, welche ab dem Kalenderjahr 2003 auch ohne Antragstellung zur Entscheidung berufen ist, oder den gesamten Berufungssenat beantrage, und weil bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens im Hinblick auf § 115 BAO die Absicht der Partei zu erforschen ist, wurde der Vertreter des Bw. telefonisch dazu befragt und teilte mit, dass die Entscheidung durch die Referentin beantragt werde.

In der am 8. April 2004 vor der Referentin durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung wurde im Wesentlichen die Frage erörtert, ob der Bw. nicht nur von seinem Vater, sondern auch von seiner Mutter begünstigtes Betriebsvermögen im Sinne der Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG übernommen habe und somit (auch) die Schenkung von seiner Mutter steuerfrei zu belassen sei (Ansicht des Bw.) oder ob dieser Freibetrag mangels Erzielung von Einkünften aus Gewerbebetrieb durch die Mutter nicht zustehe (Ansicht der Finanzamtsvertreterin).

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Vorweg ist festzuhalten, dass entsprechend der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 zweiter Satz BAO der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung fristgerecht bis zum 31. Jänner 2003 gestellt wurde.

§ 15a ErbStG wurde mit Art. IX Z 4 Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I 1999/106, in das ErbStG eingefügt. Diese Bestimmung ist auf Rechtsvorgänge anzuwenden, für die die Steuerschuld nach dem 31. Dezember 1999 entstanden ist.

Nach § 15a Abs. 1 ErbStG bleiben Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2 nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 5 Mio. S (nach Abs. 1 idF des Art. VIII BGBl. I 2001/59: 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, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen.

Gemäß Abs. 2 Z 1 leg.cit. zählen zum Vermögen 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. Nach Z 2 der angeführten Gesetzesbestimmung zählen zum begünstigungsfähigen Vermögen auch Mitunternehmerteile, 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.

JM sen. übergab dem Bw. eine Liegenschaftshälfte und einen als nicht protokolliertes Einzelunternehmen geführten Viehhandelsbetrieb. Auf Grund des Zutreffens der Voraussetzungen des § 15a ErbStG wurde dieser Erwerbsvorgang in schenkungssteuerlicher Hinsicht steuerfrei belassen. Strittig ist dagegen, ob diese Befreiungsbestimmung auch auf die Übertragung der betrieblich genutzten Liegenschaftshälfte von KM auf den Bw. anwendbar ist.

Unbestritten ist, dass die im zivilrechtlichen Hälfteigentum von JM sen. und KM gewesene Liegenschaft EZ 63 KG S bewertungsrechtlich als Geschäftsgrundstück bewertet und beiden Ehegatten je zur Hälfte zugerechnet war. Das Grundstück war auch Betriebsgrundstück im Sinne des § 60 BewG.

Unstrittig ist ferner, dass dieses Grundstück zur Gänze betrieblich genutzt wird, in der Bilanz erfasst und als Betriebsgrundstück dem Betriebsvermögen zuzurechnen ist.

§ 24 Abs. 1 lit. d BAO normiert, dass Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet werden. Nach Abs. 2 leg.cit. gelten die Bestimmungen des Abs. 1 auch für wirtschaftliche Einheiten im Sinn des BewG. Daraus folgt, dass sich (auch) die bewertungsrechtliche Zurechnung nach § 24 Abs. 1 BAO zu richten hat.

Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, werden daher diesem zugerechnet. Ein Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum wird dann anzunehmen sein, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung) auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer geltend machen kann (vgl. VwGH 12.2.1986, 84/13/0034).

Nach § 2 Abs. 1 BewG ist jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den

Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen.

§ 2 Abs. 2 BewG legt fest, dass mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht kommen, als sie demselben Eigentümer gehören.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz stellt § 24 BewG dar, wonach die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit nicht dadurch ausgeschlossen wird, dass die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten gehören, wenn die Ehegatten in dauernder Haushaltsgemeinschaft leben.

Auf Grund dieser Bestimmung gilt Grundbesitz, der dem einen Ehegatten gehört, als Betriebsgrundstück und ist dem Betriebsvermögen zuzurechnen, wenn er zu mehr als der Hälfte seines Wertes dem gewerblichen Betrieb des anderen Ehegatten dient, (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum BewG, § 24, S 150). Für diese Zurechnung ist somit nicht erforderlich, dass dem den Betrieb führenden Ehegatten wirtschaftliches Eigentum am Grundbesitz des anderen Ehegatten eingeräumt worden ist.

Ungeachtet der bilanziellen Erfassung des gesamten Grundstückes EZ 63 KG S und der einkommensteuerlichen Behandlung des Betriebsgrundstückes samt dem darauf befindlichen Gebäude verbietet sich die Annahme wirtschaftlichen Eigentums durch JM sen. an der im zivilrechtlichen Eigentum seiner Ehegattin KM stehenden Liegenschaft in bewertungs- und schenkungssteuerrechtlicher Hinsicht auf Grund nachfolgender Überlegungen:

Gemäß § 186 Abs. 3 BAO sind mit der Feststellung des Einheitswertes nicht nur Feststellungen über die Art des Gegenstandes zu treffen, sondern unter Beachtung des § 24 BAO auch die Feststellung, wem dieser zuzurechnen ist.

Zum einen war die als Geschäftsgrundstück bewertete Liegenschaft vor deren Übergabe an den Bw. antragsgemäß je zur Hälfte JM sen. und KM zugerechnet worden, zum anderen spricht gegen das Berufungsvorbringen, KM habe ihrem Gatten JM sen. seit Bestehen des Betriebes an ihrem Halfteanteil das wirtschaftliche Eigentum eingeräumt, auch, dass die Rechte von KM an ihrer Liegenschaftshälfte, wie aus einem Grundbuchsatzug ersichtlich ist, weder durch ein Belastungs- noch ein Veräußerungsverbot eingeschränkt gewesen sind und JM sen. daher über die Liegenschaftshälfte der KM nicht gleich einem Eigentümer verfügen konnte.

Dem in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgebrachten Einwand des steuerlichen Vertreters des Bw., wonach die Nichtanwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG für die Übertragung des nackten Grund und Bodens von KM auf den Bw. unter Umständen nachvollziehbar sei, keinesfalls aber die Nichtanwendbarkeit für die Übertragung des (halben) Gebäudes, welches zur Gänze notwendiges Betriebsvermögen darstelle, ist Folgendes entgegen zu halten:

Nach § 19 Abs. 2 ErbStG ist bei einer Schenkung von inländischem land- und forstwirtschaftlichem Vermögen, von inländischem Grundvermögen und von inländischen Betriebsgrundstücken (ab 2001) das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt ist. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert dieser Vermögenswerte im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

Aus dem Einheitswertakt EW-AZ X ist ersichtlich, dass der für das übergebene Geschäftsgrundstück zuletzt per 1. Jänner 1983 festgestellte Einheitswert, welcher als Grundlage für die Schenkungssteuerbemessung heranzuziehen ist, 1,213.000,00 S betragen hat, wobei in den Einheitswert sowohl der Gebäude- als auch der Bodenwert eingeflossen sind.

Wie bereits oben angeführt, ist nach § 2 Abs. 1 BewG jede wirtschaftliche Einheit im Sinne der Verkehrsanschauung für sich zu bewerten. Wesentlich ist, dass alle zu einer Einheit zusammenzufassenden Wirtschaftsgüter gemeinsam und dauernd einem einheitlichen Zweck dienen. Ihr Wert ist im Ganzen festzustellen.

Der Feststellungsbescheid über den Einheitswert ist verfahrensrechtlich als Grundlagenbescheid anzusehen und gemäß § 192 BAO für Abgabenbescheide bindend. Es ist daher nicht möglich, bestimmte Vermögensteile - wie beispielsweise das betrieblichen Zwecken dienende Gebäude - auszuscheiden und damit eine Trennung zwischen dem Grund und dem Gebäude vorzunehmen, da die Bemessung der Schenkungssteuer sich ausschließlich nach dem zuletzt festgestellten (anteiligen) Einheitswert zu richten hat.

Die steuerfreie Behandlung der Schenkung des halben Geschäftsgrundstückes von KM an den Bw. scheitert aber bereits auf Grund nachfolgender Überlegungen:

Dem Bw. ist insoweit zuzustimmen, als den EB zur Regierungsvorlage (1766 BlgNR XX.GP) zu entnehmen ist, dass § 15a ErbStG vor allem unter dem Gesichtspunkt der Substanzerhaltung

von Betrieben und der Sicherung von Arbeitsplätzen in Betrieben eingeführt wurde. Die Anwendbarkeit dieser Begünstigungsbestimmung ist jedoch an bestimmte objektive und subjektive Voraussetzungen geknüpft.

In objektiver Hinsicht erstreckt sich die Befreiung nur auf den Übergang von Vermögen eines inländischen (Teil)Betriebes, der der Erzielung land- und forstwirtschaftlicher, selbstständiger oder gewerblicher Einkünfte im Sinne des Einkommensteuergesetzes dient. Begünstigt ist auch der Erwerb von Sonderbetriebsvermögen eines Miteigentümers, wenn er in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erwerb des Mitunternehmeranteils erfolgt.

In subjektiver Hinsicht muss auf der Übernehmerseite der Empfänger der Zuwendung eine natürliche Person sein und muss bei einer Schenkung unter Lebenden der Geschenkgeber darüber hinaus entweder 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 oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen.

Damit hat der Gesetzgeber aber nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut klargestellt, dass auf Seiten des Übergebers zum einen Gewinneinkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG vorliegen müssen und zum anderen der Übergeber Betriebsinhaber oder Gesellschafter sein muss.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinem Erkenntnis vom 4. Dezember 2003, 2002/16/0246, u.a. auch mit der Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG auseinander gesetzt. Strittig war in diesem Zusammenhang, ob für die Übergabe eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes der Freibetrag des § 15a ErbStG anzuerkennen sei, wenn der Übergeber diesen bereits an den Übernehmer verpachtet hatte und dem Übergeber zum Zeitpunkt der Übergabe keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mehr zugeflossen sind.

Aus der Feststellung des Verwaltungsgerichtshofes, entgegen der Auffassung der belangten Behörde sei vom Gesetz nicht gefordert, dass der Übergeber unmittelbar vor der Übergabe derartige Einkünfte erzielt habe, kann nach Dafürhalten der Rechtsmittelbehörde darauf geschlossen werden, dass der Übergeber zwar nicht unmittelbar vor der Übergabe, aber doch generell Gewinneinkünfte erzielt haben musste und die Anwendbarkeit des genannten Freibetrages jedenfalls dann ausgeschlossen ist, wenn der bzw. die Zuwendende niemals Gewinneinkünfte bezogen hat.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass KM Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezogen hat und nunmehr Pensionseinkünfte bezieht. Ihr sind jedoch niemals



Gewinneinkünfte aus der Führung eines Gewerbebetriebes zugeflossen, und sie ist niemals (Mit)Unternehmerin gewesen, sondern Angestellte im Betrieb ihres Ehegatten. Wenn auch die dem Bw. von KM übergebene Liegenschaftshälfte betrieblich genutzt und somit der Erzielung von Einkünften aus Gewerbebetrieb diene, fehlt es dennoch an dem weiteren Tatbestandsmerkmal, dass nämlich KM, um in den Genuss der Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG zu kommen, selbst (Mit)Unternehmerin hätte sein müssen. Der Umstand alleine, dass das von ihr übergebene Vermögen betrieblich genutzt worden ist und diese Liegenschaftshälfte Betriebsvermögen war, genügt, wie oben dargestellt, nicht.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass die erbschaftssteuerliche Beurteilung grundsätzlich unabhängig von der einkommensteuerlichen zu erfolgen hat, da die Erbschafts- und Einkommensteuer unterschiedliche Zielsetzungen verfolgen und infolge dessen unterschiedlich ausgestaltet sind (VwGH vom 5.8.1993, 88/14/0060).

Daran, dass der Erwerbsvorgang des Bw. von der Mutter KM die Tatbestandsvoraussetzungen des § 15a ErbStG nicht erfüllt, ändert auch die Argumentation des Bw., dass ein einheitlicher Gewerbebetrieb übergeben worden sei, nichts. Bei der Beurteilung einer Mehrzahl von Besteuerungsvorgängen ist die Frage der Steuerfreiheit für jeden einzelnen Erwerbsvorgang gesondert zu prüfen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz. 1a zu § 15).

Die Vorschreibung der Schenkungssteuer erfolgte daher zu Recht, weshalb die Berufung aus den genannten Gründen abzuweisen und spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, 11. Mai 2004