



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 20

GZ. RV/0009-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Anton Gmoser, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern, Wien betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

- 1.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird	47.451,44 €
festgesetzt mit	
(d.s. 24% von einer Bemessungsgrundlage von	
197.714,44 € (= S 2.720.610,00), Stkl. III	

- 2.) Der Bescheid wird für endgültig erklärt; die Bezeichnung als vorläufig gemäß § 200 BAO hat daher zu entfallen.

Schilling Information:

Zu Ihrer Information wird mitgeteilt, dass der in Euro festgesetzte Abgabenbetrag S 652.946,00 entspricht.

### 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**

Herr Dipl. Ing. Dr. A.H. ist am 9. September 1986 verstorbenen. Auf Grund des Gesetzes war seine Mutter M.H. als dessen Erbin berufen und hat zum gesamten Nachlass eine bedingte Erbserklärung abgegeben.

Frau M.H. ist am 30. August 1995 nachverstorben. Gemäß Testament vom 18. September 1985 wurde der Bw. als Alleinerbin der Nachlass nach M.H. zur Gänze eingeantwortet.

In der Verlassenschaft nach Herrn Dipl. Ing. A.H. befand sich u.a. ein 50 %iger Anteil an der landwirtschaftlichen Betriebsgemeinschaft "Gut Geiselbrecht". Diese Betriebsgemeinschaft wurde in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht geführt. Mitgesellschafter mit den restlichen 50% der Anteile war die Ehegattin des Erblassers (I.H.), die gleichzeitig mit ihrem Ehemann anlässlich eines Verkehrsunfalles verstorben ist.

Mit Abschichtungsvertrag vom 30. Jänner 1987 veräußerte M.H. sodann den ihr im Erbwege zugekommenen Anteil an der o.a. Betriebsgemeinschaft an die Erben nach I.H. um einen Kaufpreis von S 1.700.000,00.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ging in der Folge bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer von diesem Kaufpreis aus und schrieb mit vorläufigem Bescheid vom 5. Mai 1989 Erbschaftssteuer in Höhe von S 655.608,00 (d.s. 24 % von S 2.731.700,00) vor.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wurde vorgebracht, dass Dipl. Ing. A.H. Mitgesellschafter an einem landwirtschaftlichen Betrieb gewesen sei. Die Ehegattin als Mitgesellschafterin und ein Kind aus dieser Ehe wären Eigentümer der landwirtschaftlichen Liegenschaften gewesen. Durch den finanziellen Beitrag des Erblassers an allen landwirtschaftlichen Wirtschaftsgütern habe dieser faktisches Miteigentum erworben. Es sei somit bei der Berechnung der Erbschaftssteuer im Sinne des § 30 BewG vom Einheitswert des landwirtschaftlichen Vermögens auszugehen, da dieser nicht nur Grund und Boden, sondern insbesondere auch Gebäude, Maschinen und Anlagen, sowie die stehende Ernte umfasse.

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

Gemäß § 19 Abs 1 ErbstG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Im Sinne des § 19 Abs 2 ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke der Einheitswert 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.

Unbestritten ist im Berufungsfall, dass Dipl. Ing. A.H. nur Anteile an der Betriebsgemeinschaft "Gut Geiselbrecht" hatte, welche in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht geführt wurde. An dem landwirtschaftlichen Grundvermögen selbst besaß er hingegen keinen Anteil, da dieses zur Gänze im Eigentum seiner Gattin und seines Sohnes stand und der Betriebsgemeinschaft lediglich zur Verfügung gestellt bzw. von dieser gepachtet worden war.

Eine solche Betriebsgemeinschaft in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts genießt keine Rechtspersönlichkeit. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 27. Jänner 2000, 98/16/0244 ausgesprochen hat, bedeutet daher die Einbringung von Liegenschaften in eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht nicht, dass die Gesellschaft als solche Träger der Rechte an diesen Liegenschaften wird. Auch der Umstand, dass die einer solchen Gesellschaft gewidmeten Grundstücke quod dominium eingebracht wurden, würde an der steuerlichen Betrachtungsweise nichts ändern.

Da somit der Erblasser nur am Betriebsvermögen (ohne Liegenschaften) der Betriebsgemeinschaft und nicht am land- und forstwirtschaftlichen Vermögen selbst beteiligt war, können, entgegen dem Berufungsvorbringen, auch gemäß den Bestimmungen des § 19 Abs 1 ErbstG nur die Vorschriften des Ersten Teiles des BewG (Allgemeine Bewertungsvorschriften) zum Tragen kommen.

Ein, den Bestimmungen des Zweiten Teiles des BewG entnommener "Einheitswert des landwirtschaftlichen Vermögens" im Sinne des § 30 Abs 1 BewG kann daher für den Berufungsfall nicht herangezogen werden. Denn bei der Erbschaftssteuer ist neben den in § 19 Abs 2 ErbStG genannten Einheitswerten nicht auch der Einheitswert eines Betriebsvermögens zu berücksichtigen. Vielmehr ist hier der Teilwert aller Wirtschaftsgüter, die am Tag des Erbanfalles einem Unternehmen dienen, bei der Besteuerung in Ansatz zu bringen.

Teilwert ist gemäß § 12 BewG der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde, wobei davon auszugehen ist, dass der Erwerber den Betrieb fortführt. Der Teilwert ist dabei in seinem Wesen ein Wert, der durch zwei regelmäßig nur im Schätzungswege feststellbare Größen bestimmt wird, nämlich durch den geschätzten Gesamtkaufpreis bei Erwerb des Betriebes durch einen fiktiven Käufer und die auf die einzelnen Wirtschaftsgüter entfallenden Anteile dieses Wertes (Vgl. z. B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Februar 1992, 90/15/0095). Welche Schätzungsmethode dabei gewählt wird, wird der Behörde regelmäßig freistehen, soferne die Wahl der Methode und die Durchführung der Schätzung mit den Denkgesetzen übereinstimmt.

Im Berufungsfall hat das Finanzamt die Höhe des vertraglich festgestellten Hinauszahlungsbetrages als Wertansatz für das anteilige Betriebsvermögen in die Bemessungsgrundlage einbezogen, da dieser Betrag auf der von der LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungs-ges.m.b.H. einwandfrei erstellten Bilanz per 8. August 1986 (Todfallsbilanz) und dem daraus resultierenden Abschichtungsguthaben basierte.

Hiezu ist zu bemerken, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 25. September 1997, 96/16/0134 dargetan hat, dass bei einem kurzen zeitlichen Abstand zwischen Anschaffung eines Wirtschaftsgutes und dem in Betracht kommenden Stichtag die Übereinstimmung von Teilwert und Anschaffungskosten zu vermuten ist. Die Heranziehung eines "nachträglich erzielten Veräußerungserlöses" stelle daher in solchen Fällen eine zutreffende Methode der Wertermittlung dar.

Da gemäß dem Vorbringen in der Berufung zwei Passivposten aus der Verlassenschaft im Bescheid vom 5. Mai 1989 noch nicht berücksichtigt worden waren, konnte insoweit der Berufung stattgegeben werden. Die Erbschaftssteuer berechnet sich nunmehr wie folgt:

---

Reinnachlass gemäß vorläufigem Bescheid	S	2.731.701,65
abzügl. Notarskosten Dr. Prantl	- S	6.600,00
abzügl. gerichtliche Pauschalgebühr	- S	4.482,00
	S	2.720.619,65

Darüberhinaus war der Berufung jedoch ein Erfolg zu versagen.

§ 323 Abs. 12 BAO idF des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes, BGBl. I 2002/97, enthält eine Übergangsregelung, wonach für am 1. Jänner 2003 unerledigte Berufungen Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat bis 31. Jänner 2003 gestellt werden konnten. Solche Anträge waren unabhängig davon zulässig, ob nach bisheriger Rechtslage über die Berufung monokratisch oder durch Berufungssenat zu entscheiden war. Die "Nachholung" solcher Anträge auf mündliche Verhandlung im Bereich bisher monokratischer Entscheidungszuständigkeit konnten ab In-Kraft-Treten des § 323 Abs. 12 BAO (Tag nach der Kundmachung des AbgRmRefG im BGBl, daher erstmals am 26. Juni 2002) mit Wirkung zum 1. Jänner 2003 gestellt werden. Ein solcher, gesonderter, Antrag ist im gegenständlichen Fall nicht erfolgt. Die Fassung des § 260 Abs. 2 bzw. 261 BAO **vor** dem AbgRmRefG enthielt eine taxative Aufzählung der Senatszuständigkeiten, wonach bisher keine Senatszuständigkeit für Berufungen im Bereich der Gebühren und Verkehrsteuern bestand. Aus diesem Grund liegt auch kein solcher, nach § 284 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 97/2002 gestellter Antrag auf mündliche Verhandlung vor, welcher der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zugänglich wäre, wonach solche Anträge ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 BAO gestellt gelten.

Mangels gültiger Antragstellung kommt daher in vorliegendem Fall eine Senatszuständigkeit nicht in Betracht.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 12. August 2003