



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, Adr, vertreten durch Dr. Klaus Wiesinger, Notar, 3500 Krems, Ringstr. 20, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 20. Juli 2005 betreffend Schenkungssteuer zu ErfNr.xxx entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie Folgt:

Die Schenkungssteuer wird gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 3 % des steuerpflichtigen Erwerbes von € 21.532,00 = 645,96; zuzüglich Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG mit 2 % des steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke von € 23.732,00 = € 474,64, somit insgesamt mit € 1.120,60 festgesetzt.

Das darüber hinausgehende Berufungsbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 16. Dezember 2004 erwarb Herr BW (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) die Liegenschaften EZ-1 (mit der Adresse X-gasse), EZ-2 (mit der Adresse Y-gasse), EZ-3 und

EZ-4

samt den darauf errichteten Gebäuden und allem Zubehör (Weinbaubetrieb) schenkungswise von seiner Mutter NN. Als Auflage für diese Schenkung übernahm der Bw. ein zinsenloses Wohnbauförderungsdarlehen mit einem aushaltenden Betrag von € 4.723,71 und einer Restlaufzeit von 13 Jahren.

Nach den Ausführungen der Vertragsparteien im Schenkungsvertrag befinden sich auf der Liegenschaft EZ-1 (mit der Adresse X-gasse) Wohn- und Wirtschaftsgebäude, Presshaus und Keller und auf der Liegenschaft EZ-2 (mit der Adresse Y-gasse) ein weiteres Betriebsgebäude.

Vom Finanzamt X werden die Liegenschaften mehreren wirtschaftlichen Einheiten zugerechnet, und zwar wurde für den Weinbaubetrieb der Geschenkgeberin (EZ-1 ua., X-gasse) zu EW-AZ xxx-1-xxxx zum 1.1.1988 ein Einheitswert in Höhe von (umgerechnet) € 6.831,25 und ein (erhöhter) Wohnungswert von (umgerechnet) € 8.212,03 festgestellt.

Hingegen wurde die Liegenschaft EZ-2 zum 1.1.1988 zu EW-AZ xxx-2-xxxx als Einfamilienhaus bewertet und hierfür ein (erhöhter) Einheitswert von (umgerechnet) € 3.197,60 festgestellt.

Seit 1988 wurden für diese Liegenschaften keine Wert- oder Artfortschreibungen vorgenommen.

Mit Bescheiden vom 20. Juli 2005 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber dem Bw. Grunderwerbsteuer in Höhe von € 25,11 (2 % der Gegenleistung von € 1.255,26) und Schenkungssteuer in Höhe von € 1.736,52 (Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 3,5 % von € 30.773,0 = € 1.077,06 zuzüglich Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % von € 32.973,00 = € 659,46) fest.

In der gegen den Schenkungssteuerbescheid eingebrachten Berufung wurde eingewandt, dass für Berechnung der Schenkungssteuer die Befreiung gemäß § 15a ErbStG nicht beachtet worden sei.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2005 verwies das Finanzamt darauf, dass die beantragte Befreiung bei der Bemessung berücksichtigt worden sei und der landwirtschaftliche Betrieb zur Gänze von der Schenkungssteuer befreit worden sei. Lediglich der Wohnungswert sei unter Berücksichtigung der anteiligen Gegenleistung der Bemessung unterzogen worden.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ergänzend vorgebracht, dass alle Gebäude zu den unbeweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens des Betriebes der Geschenkgeberin gehören würden und ausschließlich

betrieblich genutzt seien und nicht bzw. nur untergeordnet und vorübergehend Wohnzwecken dienen würden (Buschenschanklokal, Presshaus und Keller). Der Betrieb sei ungeachtet der durch das Lagefinanzamt vorgenommenen Bewertungen eine wirtschaftliche Einheit und eine einheitliche Vermögensmasse im Sinne des § 15a (2) Z. 1 ErbStG.

Beweis wurde von der Referentin des unabhängigen Finanzsenates neben der Einsicht in die Einheitswertakte auch noch erhoben durch Einsicht in die Veranlagungsakte der Übergeberin und des Übernehmers. Daraus ergibt sich Folgendes:

Im Veranlagungsakt der Übergeberin befinden sich zahlreiche Bestätigungen der Marktgemeinde Y über die Anmeldung der Ausübung des Buschenschankes an der Adresse Y-gasse durch die Übergeberin. Die Einkünfte der Übergeberin aus Land- und Forstwirtschaft wurden seit dem Jahr 2001 durch eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt. In den Erlösen des Weinbaubetriebes waren auch die Erlöse aus dem Heurigenbetrieb enthalten. Im Anlagenverzeichnis für das Jahr 2004 ist unter den „Betriebsgebäuden auf eigenem Grund“ das Heurigenlokal ausgewiesen (mit "Lieferant S", "Anschaffungsdatum 18.2.1991"). Dies deckt sich mit der im Einheitswertakt zu EWAZ xxx-2-xxxx befindlichen Grunderwerbsteuererklärung, wonach Frau NN die Liegenschaft EZ-2 mit Kaufvertrag vom 15. Februar 1991 von Frau S erworben hat. Nach einer im Veranlagungsakt der Übergeberin befindlichen Niederschrift über eine Nachschau vom 5. April 1995 hat Frau NN seit 1993 einen Buschenschank in Y, Y-gasse betrieben.

Über telefonische Anfrage gab das Gemeindeamt Y der Referentin bekannt, dass das Haus in der Y-gasse seit dem Ankauf durch die Familie N nur mehr als Buschenschank und nicht mehr für Wohnzwecke genutzt wurde. Derzeit wird auf dem Grundstück ein neues Wohnhaus errichtet, das allerdings noch nicht fertig gestellt ist.

Mit Vorhalt vom 26. April 2007 teilte die Referentin der Bw. sowie dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit, wie sich die Sach- und Rechtslage für sie darstellt (insbesondere weshalb sie davon ausgeht, dass zum Übergangszeitpunkt die Liegenschaft EZ-2, Y-gasse zur Gänze betrieblich genutzt und das auf der Liegenschaft EZ-1, X-gasse errichtete Gebäude nicht nur dem Weinbaubetrieb, sondern dem Bw. auch – nicht bloß vorübergehend - zu Wohnzwecken diente).

In der dazu abgegebenen Stellungnahme vom 14. Mai 2007 führte das Finanzamt aus, dass das von der Bewertung des Lagefinanzamtes als Einfamilienhaus bewertete Grundvermögen unbestrittenmaßen teilweise für den Buschenschank verwendet werde und somit Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 EStG erzielt würden. Aus den baulichen Gegebenheiten eines Einfamilienhauses sei es glaubhaft, dass ein Einfamilienhaus nur zum Teil für den

Buschenschank verwendet werde. Das Haus Y-gasse werde zwar nicht mehr für Wohnzwecke genutzt, jedoch werde zur Zeit auf der gegenständlichen Liegenschaft ein neues Wohnhaus errichtet. Da eine wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens vorliege, die auch weiterhin als Einfamilienhaus bewertet werde, würden die Voraussetzungen, nämlich landwirtschaftliches Vermögen des Weinbaubetriebes, für die Einbeziehung dieses Vermögensteiles in die Begünstigung gemäß § 15a ErbStG nicht vorliegen. Das Finanzamt beantrage daher die Abweisung der Berufung.

Diese Stellungnahme wurde dem Bw. mit der Gelegenheit zur Gegenäußerung übermittelt und ihm noch die Beantwortung diverser Fragen aufgetragen. Mit Schreiben vom 13. Juni 2007 teilte die steuerliche Vertretung des Bw. dem unabhängigen Finanzsenat mit, dass mit der Errichtung des Einfamilienhauses laut Baubewilligung am 24. Jänner 2005 begonnen worden sei. Aus der Nutzflächenaufstellung der (beigelegten) Baubeschreibung sei ersichtlich, dass vom Neubau

61,82 % betrieblich und

38,18 % privat (für das Einfamilienhaus) genutzt werden wird.

Die EZ-2 habe ein Gesamtausmaß von 543 m² mit folgender Nutzung:

Parzelle	Aufteilung bei Übergabe	Aufteilung nach Zubau
404 Heurigenlokal	154 m ²	154 m ²
2472/4 Vorgarten	88 m ²	88 m ²
2471/6 Gastgarten Heuriger	301 m ²	
Neubau		116 m ²
Gastgarten Heuriger		185 m ²

Die nicht verbaute Grünfläche werde weiterhin zu 100 % für den Gastgarten des Heurigenlokals verwendet. Im Zeitpunkt der Übergabe sei das Gebäude zu 100% betrieblich genutzt gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Schenkungssteuer:

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

Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt nach § 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes und nach der Ziffer 2 dieser Gesetzesstelle darüber hinaus jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Im vorliegenden Fall haben die Vertragsparteien ausdrücklich einen Schenkungsvertrag abgeschlossen und ist somit unstrittig, dass der Tatbestand einer Schenkung unter Lebenden iSd § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG iVm § 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG verwirklicht worden ist.

Nach § 3 Abs. 3 ErbStG werden Gegenleistungen, die nicht in Geld veranschlagt werden können, bei der Feststellung, ob eine Bereicherung vorliegt nicht berücksichtigt. Daraus folgt im Umkehrschluss, dass in Geld veranschlagbare Gegenleistungen für Zwecke der Schenkungsteuer in Abzug zu bringen sind.

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

Gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke 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. 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.

Für die Berechnung der Steuer sind sowohl Leistung wie auch Gegenleistung ausschließlich auf die im § 19 ErbStG bestimmte Weise zu bewerten (VwGH 12.7.1990, 89/16/0088).

Im vorliegenden Fall hat der Bw. als Gegenleistung ein Wohnbauförderungsdarlehen mit einem steuerlichen (abgezinsten) Wert von € 2.759,69 übernommen, weshalb für Zwecke der Schenkungssteuer dieser Betrag vom dreifachen Einheitswert erworbenen Liegenschaften von insgesamt € 54.722,64 abzuziehen ist und beträgt die schenkungssteuerliche Bereicherung somit insgesamt € 51.962,95.

2.) Freibetrag gemäß § 15a ErbStG:

Nach § 15a Abs. 1 ErbStG in der zum Zeitpunkt der Übergabe geltenden Fassung 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 der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365.000 Euro (Freibetrag) steuerfrei.

Nach Abs. 2 Z.1 dieser Gesetzesstelle zählen zum Vermögen nur inländische Betriebe und inländische Teilbetriebe, die der Einkunftszielung gemäß § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988, in der jeweils geltenden Fassung, dienen.

Der Abs. 3 bestimmt, dass der Freibetrag (Freibetragsteil gemäß Abs. 4) bei jedem Erwerb von Vermögen gemäß Abs. 2 zusteht, wenn Gegenstand der Zuwendung des Erblassers (Geschenkgebers)

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 beträgt mindestens ein Viertel des gesamten Betriebes, ... ist.

Der Freibetrag steht nach Abs. 4 beim Erwerb

1. eines Anteiles eines Betriebes nur entsprechend dem Anteil des erworbenen Vermögens zu;
2. eines Teilbetriebes oder eines Anteiles daran nur in dem Verhältnis zu, in dem der Wert des Teilbetriebes (Anteil des Teilbetriebes) zum Wert des gesamten Betriebes steht,

Bei einem Erwerb durch mehrere Erwerber steht jedem Erwerber unter Berücksichtigung der Z. 1 bis 3 der seinem Anteil am erworbenen Vermögen entsprechende Teil des Freibetrages zu.

Nach Abs. 5 ist die Steuer nachzuerheben, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb oder Teilbetrieb aufgegeben wird.

Der Absatz 6 enthält Bestimmungen, unter welchen Voraussetzungen es nicht zu einer Nachbesteuerung nach Abs. 5 kommt und der Abs. 7 die Anzeigepflichten des Erwerbers über jene Umstände, die zur Nacherhebung der Steuer führen.

In den Erläuterungen der Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes 2000 wird zu § 15a ErbStG ua Folgendes ausgeführt (1766 BlgNR 20. GP):

"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 eines Mitunternehmers ist begünstigt, wenn er unmittelbar mit dem Erwerb des Mitunternehmeranteils erfolgt.“

Ob ein Betrieb oder Teilbetrieb vorliegt, ist daher nach den Begriffsinhalten des Ertragsteuerrechts zu beurteilen. Zu einem Betrieb können aber nur die Wirtschaftsgüter gehören, die nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften als Betriebsvermögen anzusehen sind.

Gemäß § 2 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte im Sinne des Abs. 3 bei der Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb der Gewinn (§§ 4 bis 14). Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gehören zu den betrieblichen Einkunftsarten.

Die Gewinnermittlung erfolgt nach § 4 Abs. 1 EStG 1988, wenn gemäß §§ 124, 125 BAO Buchführungspflicht besteht bzw. freiwillig Bücher geführt werden, ansonsten nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 (idR unter Inanspruchnahme der Teilpauschalierung der Betriebsausgaben) oder im Wege der Vollpauschalierung (siehe Doralt, EStG³ § 21 Tz 4).

Im konkreten Fall gilt daher der allgemeine - aus § 4 EStG 1988 ableitbare - Betriebsvermögens- bzw. Privatvermögensbegriff.

Notwendiges Betriebsvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen (siehe Doralt, EStG³ § 4 Tz 45). Notwendiges Privatvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen dienen, das sind alle in der privaten Sphäre selbstgenutzten Gegenstände (siehe Doralt, EStG³ § 4 Tz 54). Kein notwendiges Betriebsvermögen liegt zB bei einer Wohnung im Betriebsgebäude vor (siehe Doralt, EStG³ § 4 Tz 53).

Gemäß § 1 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 (BewG) gelten die Bestimmungen des ersten Abschnitts des zweiten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 19 bis 68) nach näherer Regelung durch die in Betracht kommenden Gesetze auch unter anderem für die Erbschafts- und Schenkungssteuer und die Grunderwerbsteuer.

Gemäß § 19 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Abs. 1). Für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke ist das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (§§ 19 bis 68) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird (Abs. 2).

Der Wohnungswert ist gemäß § 33 Abs. 1 BewG der Wert der Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen. Der Wohnungswert ist bei den unter § 29 Z. 1 und 3 genannten Unterarten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bis zu einem, nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelten Wohnungswert von 2 180,185 Euro Bestandteil des Vergleichswertes (§ 39).

Übersteigt jedoch der nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken ermittelte Wohnungswert den in Abs. 1 genannten Betrag, so ist gemäß § 33 Abs. 2 BewG der den Betrag von 2 180,185 Euro übersteigende Teil des Wohnungswertes als sonstiges bebautes Grundstück (§ 54 Abs. 1 Z. 5) dem Grundvermögen zuzurechnen.

Die Bezugnahme im § 19 ErbStG auf die Maßgeblichkeit des Bewertungsgesetzes und die im § 33 BewG vorgenommene Zuordnung des Wohnungswertes zum Grundvermögen lassen die Ansicht, der Wohnungswert sei dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen, schon auf Grund des eindeutigen Gesetzeswortlautes nicht zu (siehe dazu VwGH 11.11.2004, 2004/16/0095, unter Hinweis auf Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Rz 6a zu § 15a ErbStG).

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat daher im angefochtenen Bescheid zu Recht für den - einen Betrag von 2.180,185 Euro übersteigenden - Teil des Wohnungswertes den § 15a ErbStG nicht angewendet.

Strittig ist außerdem die Gewährung des Freibetrages nach § 15a ErbStG für den Erwerb der als Buschenschank genutzten Liegenschaft in der Y-gasse. Die Abgabenbehörde I. Instanz hat die Anwendung des § 15a ErbStG hierfür versagt, weil dieses Grundstück im Rahmen der Einheitsbewertung nicht als land- und forstwirtschaftliches Vermögen, sondern als Grundvermögen bewertet wurde.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zählt der Buschenschank weder zu den Nebenbetrieben noch zu den Nebentätigkeiten im Bereich der Landwirtschaft und Forstwirtschaft, sondern ist nach der Verkehrsauffassung unmittelbarer Bestandteil des Weinbaubetriebes (vgl. VwGH 10.6.1987, 86/13/0065 unter Hinweis auf Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch2, S 476). Im gegenständlichen Fall wurde vom Finanzamt in der Stellungnahme vom 14. Mai 2007 zwar zuerkannt, dass durch die Buschenschank Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 EStG erzielt werden. Das Finanzamt geht allerdings weiterhin davon aus, dass dieses Grundstück nur teilweise für den Weinbaubetrieb verwendet worden sei.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates kommt der Beurteilung durch das für die Einkommensteuerveranlagung der Übergeberin zuständige Finanzamt eine gewichtige Indizwirkung zu. In den Einnahmen-Ausgabenrechnungen der Übergeberin (die den Einkommensteuerveranlagungen der Übergeberin zu Grunde liegen) wurde für das als Buschenschank genutzte Gebäude in der Y-gasse eine Abschreibung für Abnutzung ausgehend von den gesamten auf das Gebäude entfallenden Anschaffungskosten von €15.697,33 (plus den auf das Grundstück entfallenden Anschaffungskosten von € 3.924,33 ergibt dies einen Betrag von € 19.621,66 oder S 269.999,93, dies entspricht dem Gesamtkaufpreis für den Erwerb der Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 15. Februar 1991 von Frau S) vorgenommen. Daran, dass kein „Privatanteil“ ausgeschieden wurde, zeigt sich, dass das als Buschenschank verwendete Gebäude vom für die Einkommensteuerveranlagung der Übergeberin zuständigen Finanzamt zur Gänze dem Betriebsvermögen zugerechnet wurde. Auch im Zuge der Übertragung wurde dieses Grundstück nicht aus dem Betrieb herausgelöst, sondern dient es nunmehr dem Erwerber für den Weinbaubetrieb als Betriebsgrundstück.

Auf Grund des Stichtagsprinzips der Erbschafts- und Schenkungssteuer sind für die Anwendbarkeit von Befreiungen und Begünstigungen die Verhältnisse im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgeblich. Eine erst nach der Ausführung der Zuwendung erfolgende (teilweise) Verwendung des erworbenen Vermögens zu privaten Zwecken kann allenfalls gemäß § 15a Abs. 5 ErbStG zu einer Nacherhebung der Steuer führen (eine solche Nachversteuerung setzt allerdings voraus, dass wesentliche Grundlagen des Betriebsvermögens betriebsfremden Zwecken zugeführt werden). Ob Gründe für eine Nacherhebung vorliegen war nicht Gegenstand des mit dem angefochtenen Bescheid abgeschlossenen Verfahrens vor der Abgabenbehörde erster Instanz, weshalb darüber vom unabhängigen Finanzsenat im gegenständlichen Verfahren nicht anzusprechen ist.

Die im Einheitswertverfahren erfolgte Bewertung der Liegenschaft EZ-2, Y-gasse als Einfamilienhaus hat nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates aus folgenden Gründen keine Bindungswirkung für die Frage der Gewährung des § 15a ErbStG:

Aus den erläuternden Bemerkungen zum § 15a ErbStG wird – wie bereits oben ausgeführt abgeleitet, dass die Frage der Zugehörigkeit von Wirtschaftsgütern zum Betriebsvermögen nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen zu beurteilen ist. Die Einkommensteuer wird (im Gegensatz zur Erbschaftsteuer) nicht im § 1 Abs. 2 BewG genannt, weshalb die Bestimmungen des zweiten Teiles des BewG hierfür nicht anwendbar sind.

Nach der einkommensteuerrechtlichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind Wirtschaftsgüter dann dem notwendigen Betriebsvermögen zuzurechnen, wenn sie ihrem Wesen nach einem Betrieb objektiv zu dienen bestimmt sind und tatsächlich betrieblich

genutzt werden (vgl. ua. VwGH 26.4.1994, 91/14/0030). Maßgebend sind die Zweckbestimmung eines Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten eines Betriebes und des Berufszweiges des Steuerpflichtigen sowie die Verkehrsaufassung (vgl. ua. VwGH 16.12.1998, 96/13/0046). Kommt neben betrieblicher auch private Nutzung in Betracht, zählt das Wirtschaftsgut grundsätzlich bei tatsächlicher überwiegender betrieblichen Verwendung zum Betriebsvermögen (vgl. VwGH 18.9.2003, 2001/15/0008). Die Frage, ob ein Wirtschaftsgut zum (notwendigen) Betriebsvermögen zählt, ist im Allgemeinen für das Wirtschaftsgut als Ganzes zu beurteilen; es ist entweder zur Gänze dem Betriebsvermögen oder zur Gänze dem Privatvermögen zuzurechnen. Bei gemischt genutzten Liegenschaften bzw. Gebäuden kann hingegen eine anteilmäßige Zurechnung zum Betriebsvermögen bzw. Privatvermögen Platz greifen. Werden einzelne bestimmt abgegrenzte Grundstücksteile (Gebäudeteile) betrieblich, andere hingegen privat genutzt, ist das Grundstück (Gebäude) in einen betrieblichen und in einen privaten Teil aufzuteilen (vgl. VwGH 19.11.1998, 96/15/0051).

Zum Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung wurde die Liegenschaft EZ-2, Y-gasse sowohl hinsichtlich des Grund und Bodens als auch hinsichtlich des darauf errichteten Gebäudes ausschließlich für betriebliche Zwecke benutzt und ist die Liegenschaft daher – einkommensteuerrechtlich – zur Gänze dem Betriebsvermögen des Weinbaubetriebes zuzurechnen.

Im Übrigen schließt die (bewertungsrechtliche) Zurechnung eines Grundstückes zum Grundvermögen keineswegs aus, dass das Grundstück tatsächlich (noch) land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dient. Gemäß § 52 Abs. 2 BewG sind land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücksflächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage und den sonstigen Verhältnissen, insbesondere mit Rücksicht auf die bestehenden Verwertungsmöglichkeiten, anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden, zB, wenn sie hienach als Bauland, Industrieland oder als Land für Verkehrszwecke anzusehen sind. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 15. 2. 1985, 82/17/0079, dargetan hat, setzt die Anwendung des § 52 Abs. 2 BewG die landwirtschaftliche Nutzung des betreffenden Grundstückes geradezu voraus. Dabei legt die Bestimmung des § 52 Abs. 2 BewG den Abgabenbehörden die Verpflichtung auf, eine Tendenz ("in absehbarer Zeit") und eine Annahme ("wenn anzunehmen ist") zu erforschen. Hiebei ist nicht die Absicht des jeweiligen Eigentümers, von der Möglichkeit der Verwendung für Bauzwecke keinen Gebrauch zu machen und die Grundflächen weiter landwirtschaftlich zu nutzen, entscheidend, maßgebend sind vielmehr die zum Stichtag objektiv vorliegenden sonstigen Verhältnisse, insbesondere daher die gegebene und in Zukunft zu erwartende Marktlage (vgl. VwGH 2. 12. 1985, 84/15/0054, sowie die darin zitierte Vorjudikatur).

Da die Liegenschaft bis zur Übergabe an den Bw. tatsächlich nur für die Buschenschank verwendet wurde und sie nicht auch Wohnzwecken diente, geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die Liegenschaft EZ-2, Y-gasse zur Gänze zum Betriebsvermögen des Weinbaubetriebes gehörte und der Übergeberin zur Erzielung von Einkünften iSd § 2 Abs. 3 Z. 1 EStG diente und der Erwerbsvorgang daher auch hinsichtlich dieses Grundstückes die steuerliche Begünstigung des § 15a ErbStG zukommt.

3.) Bemessungsgrundlagen und Steuerberechnung:

Hinsichtlich der durch die Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommenen Bewertung der Gegenleistung (Abzinsung des übernommenen Wohnbauförderungsdarlehens) sowie der für Zwecke der Verhältnisrechnung vorgenommenen Verkehrswertermittlung hat der Bw. weder in der Berufung noch in der Stellungnahme vom 13. Juni 2007 Bedenken geäußert. Die Abgabebehörde II. Instanz geht daher von folgenden - dem Erstbescheid zugrunde liegenden - Bewertungen aus:

übergebenes Vermögen	Verkehrswert	3-facher Einheitswert
betrieblich genutzte Teile der EZ-1 (X-gasse), EZ-3 und EZ-4	40.987,50	20.493,75
privat genutzte Teile der EZ-1 (X-gasse) – "Wohnungswert"	24.636,09	24.636,09
Betriebsgrundstück EZ-2 (Buschenschank Y-gasse)	9.592,80	9.592,80
Gesamt	75.216,39	54.722,64
nach dem Verhältnis der Verkehrswerte ermittelt:	anteilige Gegenleistung	anteilige Schenkung
betrieblich genutzte Teile der EZ-1 (X-gasse), EZ-3 und EZ-4	1.503,83	18.989,92 (frei gemäß §15a ErbStG)
privat genutzte Teile der EZ-1 (X-gasse) – "Wohnungswert"	903,90	23.732,19
Betriebsgrundstück EZ-2 (Buschenschank Y-gasse)	351,96	9.240,84 (frei gemäß §15a ErbStG)
Gesamt	2.759,69	51.962,95
Bemessungsgrundlage gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG		23.732,00

(gerundet nach § 28 ErbStG)		
abzüglich Freibetrag nach § 14 Abs. 1 Z. 1 ErbStG		-2.200,00
Bemessungsgrundlage gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG (gerundet nach § 28 ErbStG)		21.532,00

Es war daher der Berufung teilweise Folge zu geben und der angefochtene Bescheid wie im Spruch ersichtlich abzuändern sowie das darüber hinausgehende Berufungsbegehren als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 22. Juni 2007