

GZ. RV/1672-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Gottfried Peham, gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 11. April 2002 betreffend Erbschaftssteuer 2001 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

Für den Erwerb von Todes wegen nach dem am 8. Oktober 2001 verstorbenen Ferdinand W. hat das Finanzamt der Tochter und Alleinerbin (= Berufungswerberin, Bw.) mit Bescheid vom 11. April 2002 die Erbschaftssteuer in Höhe von 878,54 € vorgeschrieben.

Der Erblasser war zur Hälfte Miteigentümer der Liegenschaften EZ 280 GB G. und EZ 492 GB K., für welche die Bewertungsstelle des Lagefinanzamtes Ried/Innkreis folgende Einheitswerte festgestellt hat:

für land- und forstwirtschaftliches Vermögen in Höhe von 51.000,00 S und

für ein sonstiges bebautes Grundstück (übersteigender Wohnungswert nach § 33 BewG) in Höhe von 226.000,00 S (entspricht 17.950,19 €).

Bei der Berechnung der Erbschaftssteuer hat das Finanzamt die landwirtschaftlichen Grundstücke gemäß § 15a ErbStG steuerfrei belassen, während es den Hälftenanteil am Wohnungswert mit dem dreifachen Einheitswert, das sind 26.925,29 €, in die Bemessungsgrundlage einbezogen hat.

Ihre Berufung gegen den Erbschaftssteuerbescheid hat die Bw. wie folgt begründet:

Gemäß § 15a ErbStG sei der Erwerb von Todes wegen eines inländischen Betriebes, bei dem lt. den Erläuterungen der Regierungsvorlage des StRefG 2000 nach den einkommenssteuerrechtlichen Vorschriften Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bezogen werden, unter gewissen Umständen steuerfrei. „Betrieb“ sei eine organisch in sich geschlossene Einheit, die es vermöge ihrer Geschlossenheit ermögliche, die gleiche Erwerbstätigkeit ohne Weiteres fortzusetzen. Gemäß § 30 Abs. 1 BewG gehörten zum landwirtschaftlichen Vermögen alle Teile einer landwirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen. Der Inhalt des Begriffes land- und forstwirtschaftlicher Betrieb sei unter Berücksichtigung des allgemeinen Sprachgebrauchs und verwandter (möglichst abgabenrechtlicher) Rechtsvorschriften zu erschließen. Hierbei komme dem Bewertungsgesetz und der Verkehrsauffassung besondere Bedeutung zu. Das Wohn- und Wirtschaftsgebäude als vom Betrieb losgelöste Einheit abzutrennen, widerspreche völlig dem (auch der historisch gewachsenen Struktur entsprechenden) Bild des bäuerlichen Betriebes. Zudem sei der übersteigende Wohnungswert schon kraft Gesetzes eine bloße Unterart des Betriebsvermögens. Sollte nämlich der übersteigende Wohnungswert kein Bestandteil des Betriebsvermögens sein, so müsste das Wohngebäude (das ja im Regelfall ohnehin auch als Wirtschaftsgebäude diene) z.B. als Einfamilienhaus oder Mietwohngrundstück bewertet sein.

Im Sinne der Einheit der Rechtsordnung sei ferner festzuhalten, dass auch im Ausgleichszulagenrecht des Sozialversicherungssystems der übersteigende Wohnungswert zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen gerechnet werde.

Aufgrund der abweislichen Berufungsvereentscheidung vom 2. Mai 2002 hat die Bw. nunmehr im gegenständlichen Vorlageantrag vom 13. Mai 2002 mit inhaltsgleicher Begründung die Vorlage ihres Rechtsmittels an die Abgabenbehörde II. Instanz begeht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Art. IX Z 4 Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I 1999/106, wurde § 15a Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG) mit Wirkung vom 1. Jänner 2000 in das ErbStG eingefügt.

Nach Z 1 des § 15a Abs. 2 ErbStG zählen zum begünstigungsfähigen Vermögen inländische Betriebe und Teilbetriebe, bei denen *nach den einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen* (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbstständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb bezogen werden.

Ob ein Betrieb vorliegt und welches Vermögen er umfasst, ist daher zunächst – im Hinblick auf die ausdrückliche Bezugnahme - nach den Begriffsinhalten des Ertragssteuerrechtes zu beurteilen. Zu einem Betrieb können demgemäß nur Wirtschaftsgüter gehören, die nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften als Betriebsvermögen anzusehen sind. Es gilt der allgemeine – aus § 4 Abs. 1 EStG 1988 ableitbare – Betriebsvermögensbegriff. Notwendiges Betriebsvermögen sind ausschließlich jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen. Auch der Umstand, dass das Bild des bäuerlichen Betriebes historisch gewachsen ist bzw. ein Betrieb eine organisch in sich geschlossene Einheit darstellt, ändert daran nichts.

Demgegenüber sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen dienen, das sind alle in der privaten Sphäre selbstgenutzten Gegenstände, notwendiges Privatvermögen. Kein notwendiges Betriebsvermögen liegt eindeutig bei einer Wohnung im Betriebsgebäude vor (siehe Doralt, EStG § 4 Tz 53).

Es wird von der Bw. aber nicht behauptet, dass es sich bei den als Wohnungswert ausgewiesenen Räumlichkeiten nicht um die Gebäudeteile handle, die der Familie als Wohnung dienen, sodass diese demnach zum notwendigen Privatvermögen gehören und daher nicht dem Betriebsbegriff des § 15a ErbStG zugeordnet werden können.

Doch auch das Bewertungsrecht geht davon aus, dass die Wohnung privat ist, weshalb eben der Wert privat genutzter Räumlichkeiten gesondert als Wohnungswert (§ 33 BewG) bewertet wird.

Im Sinne des § 30 Abs. 1 BewG besteht der landwirtschaftliche Betrieb aus all jenen Teilen der wirtschaftlichen Einheit, die dauernd einem landwirtschaftlichen Hauptzweck dienen.

Gemäß Abs. 2 Z 4 dieser Bestimmung *gilt hingegen nicht als Teil des landwirtschaftlichen Betriebes* der den Vergleichswert übersteigende Teil des Wohnungswertes.

Dieser ist gemäß § 33 Abs. 2 BewG als sonstiges bebautes Grundstück gemäß § 54 Abs. 1 Z 5 BewG dem Grundvermögen zuzurechnen und nach den Vorschriften über die Bewertung von bebauten Grundstücken zu bewerten, wobei gemäß der Fiktion des § 33 Abs. 1 und 2 BewG ein pauschaler Betrag von 30.000,00 S (2.180,185 €) Bestandteil des (betrieblichen) Vergleichswertes bleibt.

Der landwirtschaftliche Betrieb umfasst daher auch nach dem klaren und eindeutigen Wortlaut des Bewertungsgesetzes nicht den übersteigenden Wohnungswert, sodass sich die Begünstigung des § 15a ErbStG nicht darauf erstreckt. Die Ansicht des Bw., der Wohnungswert sei schon kraft Gesetzes eine bloße Unterart des Betriebsvermögens, kann nicht geteilt werden.

Ob ein Grundstück einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzurechnen ist, hängt demnach auch davon ab, ob es im Bewertungsverfahren seiner Art nach als land- oder forstwirtschaftliches Grundstück qualifiziert wurde (§ 29 BewG), denn die Feststellung der Grundstücksart erwächst in Rechtskraft.

Nicht zuletzt haben die Lagefinanzämter in einer auch für die Schenkungssteuer bindenden Weise nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 über wirtschaftliche Einheiten abzusprechen.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass ausschließlich das zuständige Finanzamt darüber abzusprechen hat, ob ein bestimmter Sachverhalt unter die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG fällt. Das Finanzamt ist dabei nicht daran gebunden, wie der Sachverhalt etwa im Ausgleichszulagenrecht des Sozialversicherungssystems geregelt wird.

Da somit die Voraussetzungen für die Gewährung der Begünstigung gemäß § 15a ErbStG aus den dargelegten Gründen nicht vorliegen, war die Berufung als unbegründet abzuweisen und wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, 30. März 2004