



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/3153-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr.Friedrich Nusterer, Rechtsanwalt, 3100 St. Pölten, Riemerplatz 1, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19 .Juli 2007 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die, für das gegenständliche Verfahren wesentlichen, Punkte des, zwischen der Berufungserberin, (Bw.) und ihrem Ehemann X.X., am 29.3.2007 abgeschlossenem Gesellschaftsvertrages lauten wie folgt:

1.1.X.X. , geb.xxx, ist Alleineigentümer nachstehender Liegenschaften/ Grundstücke:

A., bestehend aus dem Grundstück aaa,

B., bestehend aus dem Grundstück bbb,

C., bestehend aus dem Grundstück cc,

D., bestehend aus dem Grundstück ddd,

Grundstück eee vorgetragen bei der Liegenschaft E.,

Grundstücke fff vorgetragen bei der Liegenschaft F.,

Grundstücke ggg vorgetragen bei der Liegenschaft G..

1.2. Der Einheitswert für die Liegenschaft A. beträgt nach dem Bescheid des Finanzamtes U. zum 1.1.2001 € 15.379,75. Der Hilfseinheitswert aus 000 des Finanzamtes V. (landwirtschaftlicher ha-Satz € 1.451,8576) beträgt für die übrigen vertragsgegenständlichen Grundstücke € 15.393,47.

1.4. Die oben angeführten Liegenschaften sind bucherlich und außerbücherlich geldlastenfrei.

2.1. X.X., geb. xxx, übergibt nunmehr, je eine Hälfte der zu Pkt.I dieses Vertrages beschriebenen landwirtschaftlichen Liegenschaften/ Grundstücke samt allen rechtlichen und faktischen Zubehör an seine Gattin, Y.Y., geb. yyy, und diese übernimmt ebenso nach den folgenden Bestimmungen dieses Vertrages.

2.2. Die Übergabe folgt als Sacheinlage, zum ausschließlichen Zweck der gemeinsamen Führung eines landwirtschaftlichen Betriebes durch X.X. und Y.Y. in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechtes, wobei die zu Punkt I. angeführten Liegenschaften/Grundstücke samt Zubehör das Stammvermögen (Hauptstamm) der Gesellschaft bilden. Die Gesellschaft ist auf unbestimmte Zeit ausgelegt und führt die Bezeichnung XYGesB.R. Beide Gesellschafter werden auch durch Arbeitsleistungen zum Gesellschaftszweck beitragen. Y.Y. leistet zusätzlich eine Bareinlage gemäß Punkt 3.2. dieses Vertrages.

2.3. Der Sitz der Gesellschaft ist in W.. Die Gesellschafter sind zu Gleichen Teilen am Gesellschaftsvermögen sowie am Gewinn/Verlust beteiligt. Mit der Geschäftsführung sowie Vertretung im Rahmen der ordentlichen Verwaltung (Wirtschaftsführung des landwirtschaftlichen Betriebes) wird ausschließlich der Gesellschafter X.X. betraut.

2.4. Die Gesellschaft endet insbesondere durch Tod oder Konkurs eines Gesellschafters sowie mit Rechtskraft der Auflösung der Ehe der Gesellschafter (insbesondere bei Verletzung wesentlicher Verpflichtungen aus diesem Vertrag sowie dem Gesellschaftsverhältnis)

2.5. Nach Beendigung der Gesellschaft wird das Gesellschaftsvermögen derartig geteilt, dass sämtliche zum Hauptstamm zählenden Liegenschaften/ Grundstücke samt Zubehör sowie sonstigen zugehörigen Vermögenswerte dem X.X. (oder dessen Rechtsnachfolgern) in das alleinige Eigentum zu übertragen sind. Y.Y. erhält in diesem Fall eine Abfindung in Höhe von € 200.000,00. Dieser Betrag wird einvernehmlich nicht wertgesichert. Der im Zeitpunkt der Beendigung der Gesellschaft vorhandene, während der Dauer der Gesellschaft erwirtschaftete Zuerwerb wird zwischen den Gesellschaftern gleichmäßig aufgeteilt. Für den Fall, dass die Gesellschaft durch Konkurs des Gesellschafters X.X. endet, wachsen sämtliche Liegenschaften /Grundstücke samt Zubehör sowie sonstigen Vermögenswerte des Hauptstamms als auch der

Zuerwerb der Y.Y. (oder deren Rechtsnachfolgern) in das Alleineigentum zu. Eine Abfindung wird in diesem Fall nicht bedungen.

3.1. Die Einbringung der zu Punkt 1.1. angeführten Liegenschaften und Grundstücke in das gemeinschaftliche Eigentum der Gesellschafter erfolgt ohne Gegenleistung. In diesem Zusammenhang wird festgehalten, dass Y.Y. von ihrem Ehegatten in den letzten zehn Jahren keine unentgeltlichen Zuwendungen im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes erhalten hat.

3.2. Y.Y. leistete per 30.11.2006 als Beitrag zum Hauptstamm eine Bareinlage von € 20.000,00.

3.3. Das auf einzelnen zum Hauptstamm zählenden Grundstücken einverleibte Ausgedinge zugunsten X.X. , geb.x1x1, wird ausschließlich von X.X. , geb. xxx , unter Schad und Klaglosstellung der Gesellschaft (bzw. der Gesellschafter) erfüllt.

5.1. Die Übergabe der vertragsgegenständlichen Anteile an den Liegenschaften/Grundstücken samt allem rechtlichen und faktischen Zubehör an die Unternehmerin erfolgte bereits vor Unterfertigung dieses Vertrages, nämlich per 30.11.2006. Mit diesem Tag wurden die Hälftenanteile an Y.Y. außerbücherlich durch tatsächliche Übergabe und Übernahme übergeben.

5.2. Die Übernehmerin trägt daher im Rahmen der Gesellschaft seit 1.12.2006 bereits Gefahr und Zufall, Last und Vorteil, Gebühren und Abgaben, bzw. die mit dem Vertragsgegenstand verbundenen Kosten, Gebühren und Abgaben.

In Vertragspunkt IX wird die Zustimmung zur grundbücherlichen Einverleibung des Eigentumsrechtes der Bw. an der Hälfte der ihr gemäß der Vertragspunkte 1.1. und 2.1 übergebenen Grundstücke erteilt.

In der Folge setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit dem, im Spruch dieser Berufungsentscheidung angeführten, Bescheid gegenüber der Berufungswerberin, (Bw.) für die Übergabe der Hälfte der, in Punkt 1.1. des Vertrages angeführten, Grundstücke die Schenkungssteuer mit € 2.096,25 fest. ($\frac{1}{2}$ 3facher Einheitswert I + $\frac{1}{2}$ 3 facher Einheitswert II = € 46.159,66 abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs.2 ErbStG von € 2.200,00, abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs.3 ErbStG von € 7.300,00= steuerpflichtiger Erwerb von € 36.659,36; abgerundet gemäß § 28 ErbStG= € 36.659,00 davon gemäß § 8 Abs.2 ErbStG 3,5% = € 1.283,07 zuzüglich ,gemäß § 8 Abs.4 ErbStG, 2% vom, gemäß § 28 ErbStG abgerundeten, steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke= € 923,18, abzüglich Begünstigung für Land-und Forstwirtschaft gemäß § 8 Abs.6 ErbStG= € 110,0)

Dagegen erhab die Bw. durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht Berufung. Sie beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer gemäß §§ 7 Z 3 ,4 Abs.1 Z 2 GrEStG im Ausmaß von 2% der dreifachen ½ Einheitswerte der übernommenen Grundstücke im Betrage von € 46.159,66.

Als Begründung dazu führte sie aus, dass die Übergabe der verfahrensgegenständlichen Liegenschaftsanteile mit Gesellschaftsvertrag keine Schenkung darstellen würde. Bei einem Gesellschaftsvertrag würde es sich, nach unstrittiger Lehre und Rechtsprechung, um ein sogenanntes entgeltfremdes Geschäft handeln, bei welchem die Leistungen der Gesellschafter lediglich einem gemeinsamen Zweck gewidmet sind. Darüber hinaus, würde die im Gesellschaftsvertrag festgeschriebene Rückübereignung der Grundstücke an den Vertragspartner, im Falle der Auflösung der Gesellschaft, für das Nichtvorliegen einer Schenkung sprechen, da Vermögenswerte nicht endgültig überlassen worden sind.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6.9.2007 als unbegründet ab und führte als Begründung aus, dass der Gesellschaftsvertrag sich in zwei Vorgänge gliedern würde. Einerseits in die unentgeltliche Übertragung der Liegenschaftsanteile in das Eigentum der Bw. und andererseits in die Einbringung der Liegenschaften in die neu gegründete GesbR. Laut Vertrag wäre die Eigentumsübertragung unentgeltlich erfolgt und die Bw. dadurch in ihrem Vermögen auf Kosten des Übergebers tatsächlich bereichert worden. Somit wären alle Voraussetzungen für die Vorschreibung der Schenkungssteuer und für die, in § 3 Abs.1 Z 2 GrEStG 1987, in der damals geltenden Fassung, normierten Befreiung von der Grunderwerbsteuer gegeben. Bei fehlender Bereicherungsabsicht des Vertragspartners, würde sich die Frage stellen, aus welchem Rechtsgrund die Bw, im Falle der Auflösung der Gesellschaft, eine Abfindung von € 200.000,00 erhalten soll.

Dagegen stellte die Bw, durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 276 Abs.2 BAO, und führte- in Replik zu den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung- aus, dass die verfahrensgegenständlichen Liegenschaften mit Gesellschaftsvertrag quoad dominium zu gemeinschaftlichen Eigentum eingebracht worden wären. Rechtsgrund für diesen Eigentumserwerb wäre daher der Gesellschaftsvertrag und nicht ein Schenkungsvertrag. Aufgrund dieses Gesellschaftsvertrages würde der Bw. sogar ein durchsetzbares Recht auf Einverleibung des Miteigentums zustehen. Dazu wurde auf *Schwimann ABGB Praxiskommentar³ Rz 2 zu § 1181; Rz 2 zu §1183, Rz 8 zu §1183; Rummel ABGB³, Rz 1 zu § 1181* verwiesen.

Bei einer Gesellschaftseinlage würde es sich um keine Schenkung sondern um ein entgeltfremdes Geschäft handeln, wobei die Leistungen einen gemeinsamen Zweck gewidmet

werden. Aufgrund der mangelnden Rechtspersönlichkeit einer GesB R wäre die entgeltsfremde Einbringung des Miteigentumsanteils in die Gesellschaft nur durch die Begründung des Hälfteneigentums zu Gunsten der Bw. möglich gewesen.

Gerade die, im Rahmen der zulässigen Vertragsfreiheit, in den Gesellschaftsvertrag hineingeschriebene Abfindung der Bw, im Falle der Vertragsauflösung, würde zeigen, dass es sich um keine unentgeltliche Leistung handelt, sondern dass der Bw. ihr Anteil mit einem Fixbetrag abzugelten ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall bezogenen maßgeblichen Bestimmungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, (ErbStG 1955), sowie des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, (GrEStG 1987), lauten in ihrer verfahrensrelevanten Fassung wie folgt:

Als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes gilt

jede Schenkung des bürgerlichen Rechtes (§ 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955)

jede andere freigiebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. (§ 3 Abs.1 Z 2 ErbStG 1955)

Die Steuerschuld entsteht bei Schenkungen unter Lebenden, mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. (§ 12 Abs.1 Z 2 ErbStG 1955)

Von der Besteuerung sind ausgenommen:

2. der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, BGBl.Nr.141, in der jeweils geltenden Fassung. (§ 3 Abs.1 Z 2 GrEStG 1987)

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Zuwendung der Hälftanteile der, in Vertragspunkt 1.1. angeführten, Grundstücke an die Bw. schenkungssteuerpflichtig ist.

Dazu ist im Hinblick auf die Berufungsausführungen festzustellen:

Als Schenkung iSd ErbStG 1955 gilt- außer der in § 3 Abs.1 Z 1 ErbStG 1955 angeführten Schenkung des bürgerlichen Rechtes- auch jede andere freigiebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte dadurch auf die Kosten und mit Willen des Zuwendenden bereichert wird. (z.B. VwGH 15.3.2001, 98/16/0205-0207) Der Schenkungssteuer unterliegen also auch Vermögenszuwendungen ohne Schenkungsvertrag, durch die jemand ohne eine

Gegenleistung zu erbringen, auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. (z.B. *VwGH 11.2.1980, 3132/78*)

Die freigiebige Zuwendung geht begrifflich weit über den Begriff der bürgerlich-rechtlichen Schenkung hinaus und umfasst jene deshalb in allen Fällen, weil zur Erfüllung einer freigiebigen Zuwendung die Tatsache alleine genügt, dass im Vermögen des Bedachten eine Bereicherung auf Kosten und mit Willen des Zuwendenden eintritt.

Der Bereicherungswille ist gegeben, wenn sich der Zuwendende des Umstands bewusst ist, dass er durch seine Zuwendung den Bedachten bereichert. Dieser Wille braucht allerdings kein unbedingter sein, es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht oder in Kauf nimmt, falls sich eine solche Bereicherung im Zuge der Abwicklung des Geschäftes ergibt. (z.B. 27.4. 2000, 99/16/0249; 18.9.2003 2003/16/0087,0088)

Bei Schenkungen iSd ErbStG 1955 entsteht die Steuerschuld gemäß § 12 Abs.1 Z 2 mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Dieser Zeitpunkt ist für die Anwendung des ErbStG maßgeblich. Als Ausführung der Zuwendung ist der Eintritt der Bereicherung auf Seiten des Beschenkten anzunehmen. Es kommt darauf an, was der Beschenkte, sei es durch körperliche Übergabe, sei es sonst wie, tatsächlich bekommen hat Bei körperlichen Sachen entsteht die Bereicherung erst mit der wirklichen Übergabe. Bei Liegenschaften genügt zur wirklichen Übergabe die ausserbücherliche Übergabe. (z.B. *VwGH 26.6.1997, 96/16/0236,0237*)

Ein Erwerb unter einer auflösenden Bedingung wird in erbschafts-bzw. schenkungssteuerrechtlicher Hinsicht gemäß § 5 Abs.1 Bewertungsgesetz 1955, (BewG), wie ein unbedingter behandelt. Allerdings ist im Falle des Eintritts der Bedingung der Anspruch auf Berichtigung der Steuer gemäß § 5 Abs.2 BewG gegeben. (*vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts-und Schenkungssteuer, § 3 Rz 59*).

Aus Sicht der Abgabenbehörde erster Instanz ist die Übertragung der Liegenschaftsanteile an die Bw, in schenkungssteuerrechtlicher Hinsicht ,getrennt von der Einbringung dieser Liegenschaftsanteile in die GesbR zu behandeln, wobei im vorliegenden Fall diese Behandlung zur Festsetzung der Erbschaftssteuer für diese Übertragung geführt hat.

Gemäß den vorstehenden rechtlichen Ausführungen, können vermögenswerte Zuwendungen auch ohne Schenkungsvertrag der Schenkungssteuer unterliegen, und ist bei einer Schenkung iSd ErbStG 1955 von Grundstücken bzw. Grundstücksanteilen der Zeitpunkt der ausserbücherlichen Übergabe der Liegenschaft für die Beurteilung der Schenkungssteuerpflicht maßgeblich.

Laut Punkt V. des Gesellschaftsvertrages erfolgte die wirkliche (ausserbücherliche) Übergabe der Liegenschaftsanteile bereits am 30.11.2006, somit vor Abschluss des Gesellschaftsvertrages am 29.3.2007. Diese wirkliche Übergabe erfolgte im Vorfeld dieses Vertragsabschlusses. Laut dem o.a. Vertragskontext ist davon auszugehen, dass zum Stichtag 30.11.2006 die ausserbücherliche Übergabe bereits unter den o.a. Bedingungen dieses Vertrages erfolgte. Demnach erfolgte die Übertragung der Grundstücksanteile zum o.a. Stichtag unentgeltlich (der von der Bw. am 30.11.2006 geleistete Betrag von € 20.000,00 wird ausdrücklich als Bareinlage zum Hauptstamm bezeichnet) und es ist die Bw. durch diese Zuwendung in ihrem Vermögen bereichert worden. Es gibt keinen Hinweis darauf, dass der zuwendende Ehegatte nicht schon bei dieser Grundstücksübergabe die Bereicherung der Ehegattin, für die Dauer des Bestehens der zu errichtenden GesbR, in Kauf genommen hatte. Die Annahme eines Bereicherungswillen ist bei Zuwendungen an einem kraft Gesetzes erbberechtigten Angehörigen im Besonderen gerechtfertigt, weil Familienbande Gestaltungen nahe legen, zu denen gegenüber Fremden üblicherweise kein Anlass besteht. (z.B. *VwGH 9.11.2000, 99/16/0482*)

Mit der in Rede stehenden Zuwendung wurde die Bw. daher bereits zum Stichtag 30.11.2006 auf Kosten und mit Willen in ihrem Vermögen des Zuwendenden bereichert, ohne dass sie dafür eine Gegenleistung erbringen musste.

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen liegt somit bereits zu diesem Zeitpunkt eine freigiebige Zuwendung iSd § 3 Abs.1 Z 2 ErbStG vor.

Dass die Übergabe der Liegenschaftsanteile unter einer auflösenden Bedingung der Beendigung der GesbR erfolgt ist, vermag, wegen der vorstehend aufgezeigten Unerheblichkeit einer solchen Bedingung im Schenkungssteuerrecht, an der Entstehung der Schenkungssteuerschuld nichts zu ändern.

Selbst wenn die Ausführung der Zuwendung auch in schenkungssteuerrechtlicher Hinsicht erst mit Abschluss des Gesellschaftsvertrages erfolgt wäre, ist darin, aus folgenden Gründen eine freigiebige Zuwendung iSd § 3 Abs.1 Z 2 ErbStG zu erblicken:

Aus Sicht der Bw. waren die in Pkt.1.1. des Gesellschaftsvertrages genannten Grundstücke erst mit Gesellschaftsvertrag quoad dominium in das gemeinschaftliche Eigentum der Gesellschafter eingebbracht worden. Bei dieser Einlage musste- mangels eigener Rechtspersönlichkeit einer Gesellschaft bürgerlichen Rechtes-, für die Hälfte der eingebrochenen Grundstücke das Eigentum der Bw., begründet werden.

Wie bereits ausgeführt, ist die Annahme eines Bereicherungswillen bei Zuwendungen an einem kraft Gesetzes erbberechtigten Angehörigen im Besonderen gerechtfertigt, weil

Familienbande Gestaltungen nahe legen, zu denen gegenüber Fremden üblicherweise kein Anlass besteht. (z.B. *VwGH 9.11.2000, 99/16/0482*)

Daher muss bei nahen Angehörigen besonders vorsichtig geprüft werden, ob die formell rechtliche Gestaltung eines Rechtsgeschäftes seiner wirtschaftlichen Bedeutung entspricht. Hierbei ist ein wesentliches Kriterium, ob das betreffende Rechtsgeschäft zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre.

Ob eine vermögenswerte Zuwendung zwischen nahen Angehörigen-in welcher Gestalt auch immer – von einem Bereicherungswillen des Zuwendenden getragen war, kann von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden.

Bei der steuerrechtlichen Beurteilung schuldrechtlicher Verträge (z.B. Gesellschaftsverträge) zwischen nahen Angehörigen ist für ihre steuerliche Wirksamkeit erforderlich, dass

die Vereinbarungen nach aussen ausreichend zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten,

dass die Vereinbarungen einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und dass

sie auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. (*vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer § 3 Rz 17*)

Sind diese Voraussetzungen bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen nicht erfüllt, so kann der Tatbestand einer freigiebigen Zuwendung iSd § 3 Abs.1 Z 3 ErbStG 1955 gegeben sein.

Laut dem o.a. Gesellschaftsvertrag, welcher zwischen nahen Angehörigen abgeschlossen worden ist, erfolgte die Übergabe der in Rede stehenden Grundstücksanteile unentgeltlich. (der von der Bw. am 30.11.2006 geleistete Betrag von € 20.000,00 wird ausdrücklich als Leistung einer Bareinlage als Beitrag zum Hauptstamm bezeichnet.) Gemäß diesem Vertrag haben beide Teile durch Arbeitsleistungen zum Gesellschaftszweck beizutragen, wobei die Geschäfts- und Wirtschaftsführung ausschließlich dem Ehemann zufällt, und wird das, auf den eingebrachten Grundstücken, lastende Ausgedinge ausschließlich, unter Schad und Klaglos haltung der Bw., vom Ehegatten erfüllt. Es wurde vereinbart, dass nach Beendigung der Gesellschaft, die in Punkt 1.1. des Gesellschaftsvertrages angeführten Grundstücke samt Zubehör, sowie sonstigen zugehörigen Vermögenswerten in das Eigentum des Ehegatten (bzw. dessen Rechtsnachfolger) zurückfallen und dass die Bw., in diesem Fall, eine Abfindung von € 200.000,00 erhalten soll. Weiters wurde vereinbart, dass der zum Zeitpunkt der

Beendigung der Gesellschaft vorhandene, während der Dauer der Gesellschaft erwirtschaftete Zuerwerb, gleichteilig aufgeteilt werden soll.

Eingangs ist festzustellen, dass, im Rahmen der gegebenen Vertragsfreiheit, die Einlage von Liegenschaften in eine GesB R quoad dominium , also in der Form, dass sich die Eigentumslage an den eingebrachten Grundstücken ändert , nicht zwingend vorgeschrieben ist. Es besteht für den Eigentümer der eingebrachten Liegenschaften auch die Möglichkeit den Mitgesellschaftern ein Gebrauchsrecht einzuräumen. (*Schwimann ABGB Praxiskommentar 3.; neu bearbeitete Auflage § 1183 Rz 2*). Diese Vorgangsweise ist bei der Errichtung von Gesellschaften bürgerlichen Rechts unter Familienfremden die Üblichere.

Es gibt keinen Grund anzunehmen, dass der Ehegatte der Bw. mit einer familienfremden Person einen Vertrag zur Errichtung einer GesB R abgeschlossen hätte, auf Grund dessen er dieser Person in seinem Eigentum befindliche Liegenschaftshälften im Gesamteinheitswert von € 15.386,51 (in der Regel beträgt der Einheitswert einer Liegenschaft mindestens 1/10 ihres Verkehrswertes, Siehe *Bruckner SWK 2000, S 813*) unentgeltlich übertragen hätte, und mit welchen er Vertragspartnerin dafür, dass bei Beendigung der GesB R das Eigentum an den übertragenen Grundstücksanteilen wieder an ihn (bzw. an seinen Rechtsnachfolger) zurückfällt, eine Abfindung von € 200.000,00 zugestanden hätte und zwar zu den Bedingungen, dass kein Mehr an Arbeitsleistungen für diese vereinbart worden wäre, der Zuerwerb zwischen den Vertragspartnern bei Beendigung der Gesellschaft gleichteilig aufzuteilen wäre, er die Vertragspartnerin in Bezug auf das, auf den vertragsgegenständlichen Grundstücken lastende, Ausgedinge schad- und klaglos zu halten hätte, und die Vertragspartnerin als Einlage zum Hauptstamm lediglich einen Betrag von € 20.000,00 entrichtet hätte.

Es ist daher nicht davon auszugehen, dass der verfahrensgegenständliche Gesellschaftsvertrag, zwischen dem Ehegatten und einer familienfremden Person zu den gleichen Bedingungen, abgeschlossen worden wäre. Vielmehr ist davon auszugehen, dass der Ehegatte der Bw. gegenüber einer familienfremden Person keinen einen Anlass für eine unentgeltliche Übertragung seiner Liegenschaftshälften und zur Billigung der dadurch dieser gegenüber (wenn auch möglicherweise nur vorübergehend) erfolgten Bereicherung gesehen hätte. Es ist anzunehmen, dass er in diesem Fall, zu den gegebenen Vertragsbedingungen, der Vertragspartnerin an seinen Grundstücken lediglich ein Gebrauchsrecht zur Verfolgung des Gesellschaftszweckes eingeräumt hätte.

Auch bei einer, von der Bw. ins Treffen geführten, Einbringung der verfahrensgegenständlichen Grundstücken quoad dominium in die GesB R, zeigt die Zustimmung des Ehegatten, seiner Ehegattin für den Fall, dass diese, bei Beendigung der

Gesellschaft, die in ihr Eigentum übergegangenen Grundstückshälften wieder verliert, einen finanziellen Ausgleich zu schaffen, dass er die gegenüber der Bw., die, mit der, wegen der unentgeltliche Einbringung quoad dominium, erfolgten Änderung der Eigentumsverhältnisse an den in Punkt 1.1. des Gesellschaftsvertrages angeführten Grundstücken, eingetretene Bereicherung, für die Dauer des Bestehens der GesbR, billigend in Kauf genommen hat.

Somit wurde die Bw. auch in diesem Falle auf Kosten und mit Willen ihres Ehegatten bereichert ohne dafür eine Gegenleistung zu erbringen; sodass eine freigiebige Zuwendung iSd § 3 Abs.1 Z 2 ErbStG 1955, unter der schenkungssteuerrechtlich unerheblichen auflösenden Bedingung der Beendigung der Gesellschaft, vorliegt.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Vorschreibung der Schenkungssteuer gegenüber der Bw. für die Übergabe der verfahrensgegenständlichen Liegenschaftsanteile zu Recht erfolgte.

Von der Vorschreibung der Grunderwerbsteuer war daher iSd § 3 Abs.1 Z 2 GrEStG 1987 Abstand zu nehmen.

Bei Beendigung der GesbR kann allenfalls ein Antrag gemäß § 6 Abs.2 Bewertungsgesetz 1955, (BewG), auf Berichtigung der Schenkungssteuer gestellt werden.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Dezember 2011