

GZ. RV/1275-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung , vertreten durch Dr gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr betreffend Schenkungssteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben 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 6. Juni 2001 haben die Ehegatten JuF.H. die ihnen je zur Hälfte gehörigen und in Vertragspunkt „Erstens:“ näher bezeichneten Liegenschaften an den Sohn (= Berufungswerber, Bw.) übertragen. Als Gegenleistung sind hiefür ein Übergabspreis, Wohnungs-, Ausgedings- und andere nicht in Geld bestehende Rechte für die Übergeber und ein Wohnungsrecht für den Bruder des Übernehmers vereinbart worden.

Laut Bescheid der Bewertungsstelle des Lagefinanzamtes betragen die Einheitswerte für die übergebenen Liegenschaften 199.000,00 S für land- und forstwirtschaftliches Vermögen und 226.000,00 S für ein sonstiges bebautes Grundstück (übersteigender Wohnungswert nach § 33 BewG).

Für die beiden vorliegenden Erwerbsvorgänge (Erwerb je eines Hälftanteiles von Vater und Mutter) hat das Finanzamt mit Bescheiden vom 25. September 2001 neben einer Grunderwerbsteuer für den entgeltlichen Erwerb auch Schenkungssteuer vom unentgeltlichen Erwerb in Höhe von je 6.584,00 S festgesetzt.

Soweit die gegenständliche Berufung den Grunderwerbsteuerbescheid bekämpft, hat das Finanzamt dem Berufungsbegehren mit BVE vom 19. Oktober 2001 stattgegeben.

Darüber hinaus hat der Bw. auch gegen die angeführten Schenkungssteuerbescheide mit folgender Begründung berufen:

Gemäß § 15a ErbStG sei die Schenkung eines inländischen Betriebes unter gewissen Umständen steuerfrei. „Betrieb“ sei eine organisch in sich geschlossene Einheit, die es vermöge ihrer Geschlossenheit ermögliche, die gleiche Erwerbstätigkeit ohne Weiteres fortzusetzen (siehe VwGH zuletzt vom 16.12.1999, 96/15/0109). Im gegenständlichen Fall liege eine klassische Übertragung einer solchen organischen Einheit vor. 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 (vgl. Hinweis auf den Betriebsinhaber in § 33 Abs. 1 BewG). 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.

Mit Berufungsvorentscheidungen je vom 19. Oktober 2001 hat das Finanzamt betreffend Schenkungssteuer die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Im gegenständlichen Vorlageantrag vom 5. November 2001 hat der Bw. an Hand eines Berechnungsbeispieles zusätzlich ausgeführt:

Die Nichtanwendung sowohl des § 15a ErbStG als sogar auch des § 8 Abs. 6 ErbStG führe zu einer Minderbelastung des Steuerpflichtigen (jeweils S 6.068,00 S gegenüber S 6.584,00 S im

Berufungsfall). Würde die Ansicht des erstinstanzlichen Finanzamtes richtig sein, würde das bedeuten, dass eine begünstigende Bestimmung (eben des § 15a ErbStG) zu einer Mehrbelastung des Steuerpflichtigen führe. Die richtige Ansicht, dass der übersteigende Wohnungswert unter die Begünstigung des § 15a ErbStG falle, sei durch diese Argumentation untermauert.

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 Inhalten 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 vom 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 der Wert privat genutzter Räumlichkeiten gesondert als Wohnungswert (§ 33 BewG) bewertet wird. Dem Umstand, dass das Wohngebäude zum Teil auch Wirtschaftsgebäude darstellt, ist

dadurch Rechnung getragen, dass gemäß der Fiktion des § 33 Abs. 1 und 2 BewG bei landwirtschaftlichen Betrieben ein pauschaler Betrag von 30.000,00 S (2.180,185 €) Bestandteil des (betrieblichen) Vergleichswertes bleibt.

Im Übrigen haben die Lagefinanzämter nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 in einer auch für die Schenkungssteuer bindenden Weise über wirtschaftliche Einheiten abzusprechen. Im Sinne des § 30 Abs. 1 BewG besteht aber 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.

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, wird nicht geteilt.

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. Selbst eine allfällige gemeinsame Verwaltung von Grundstücken genügt nicht, um die gemeinsam verwalteten Vermögensstücke im Sinne des Bewertungsrechtes zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammenzufassen.

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, 16. März 2004