



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/0368-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Kurt Lentsch, 7100 Neusiedl/See, Peter Floridangasse 4, vom 29. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 11. November 2004, ErfNr. betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag übergaben H.undF. ihrer Tochter – diese in der Folge Berufungswerberin (Bw.) genannt –

- diverse Grundstücke, die zum Teil dem Geschenkgeber alleine und
- zum Teil beiden Geschenkgebern je zur Hälfte gehörten
- sowie den dem Geschenkgeber zur Gänze gehörenden Betrieb. Hinsichtlich des Betriebes verpflichtete sich die Bw. zur Übernahme sämtlicher Passiva zum vereinbarten Stichtag.

Weitere Gegenleistungen wurden nicht vereinbart.

Für die Übergabe wurden die Steuerbefreiungen gemäß § 15a ErbStG und gemäß Neugründungs-Förderungsgesetz 1999 beantragt.

Nach Übersendung der Übergabsbilanz per 30. Juni 2003 und Bekanntgabe der Verkehrswerte der Liegenschaften erhob das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien jeweils mit Bescheiden vom 11. November 2004 folgende Abgaben:

A Für den Erwerb vom Vater:

1. Schenkungssteuer

Gesetzesstelle	Bemessungsgrundlage	Wert der Bemgrdl in €	Prozentsatz	Steuerbetrag in €
§ 8 (1) ErbStG	Steuerlich maßgeblicher Wert der Grdst abzügl Freibetrag gem § 14 (1) ErbStG	29.353,00	3,5	1.027,36
§ 8 (4) ErbStG	Steuerlich maßgeblicher Wert der Grdst	31.553,00	2	631,06

SUMME				1.658,42
--------------	--	--	--	-----------------

2. Grunderwerbsteuer

Gesetzesstelle	Bemessungsgrundlage	Wert der Bemgrdl in €	Prozentsatz	Steuerbetrag in €
§ 7 Z. 1 GrEStG	Anteilig auf die Grdst entfallende Ggl	179.933	2	3.598,66

B Für den Erwerb von der Mutter:

Schenkungssteuer

Gesetzesstelle	Bemessungsgrundlage	Wert der Bemgrdl in €	Prozentsatz	Steuerbetrag in €
§ 8 (1) ErbStG	Steuerlich maßgeblicher Wert der Grdst abzügl Freibetrag gem § 14 (1) ErbStG	46.309,00	4	1.822,36
§ 8 (4) ErbStG	Steuerlich maßgeblicher Wert der Grdst	48.509,00	2	970,18
SUMME				2.822,54

Begründend dazu wurde ausgeführt, dass für die Schenkung von F. an ihre Tochter § 15a ErbStG nicht anwendbar sei, da Gegenstand der Schenkung Liegenschaftsanteile seien und kein Betrieb.

Gegen alle 3 Bescheide wurden Berufungen erhoben.

Gegenstand dieses Verfahrens ist der unter Punkt B angeführte Bescheid mit dem die Schenkungssteuer für den Erwerbsvorgang zwischen Mutter und Tochter festgesetzt wurde. Dagegen wird vorgebracht, dass es sich auch bei den von F. übergebenen Grundstücken um Betriebsgrundstücke handle, sodass auch hinsichtlich des Erwerbsvorganges zwischen Mutter und Tochter die Begünstigung des § 15a ErbStG zu gewähren sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Jänner 2005 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Berufung ab, mit der Begründung, dass nur inländische Betriebe, die der Einkunftszielung gem § 2 Abs. 3 Z.1-3 dienen der Begünstigung des § 15a ErbStG zugängig seien. Darunter falle aber die Übertragung von Liegenschaften auch dann nicht, wenn diese Liegenschaften betrieblich genutzt seien.

In weiterer Folge stellte die Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Sie führt weiter aus, dass die Betriebsgrundstücke jedenfalls der Einkommenserzielung gedient hätten, da sie sich im wirtschaftlichen Eigentum des Gatten der Übergeberin befunden hätten und auch im Anlageverzeichnis des Betriebes geführt wurden. Ob die Einkunftszielung durch den Zuwendenden oder einen 3. erfolge sei nach § 15a ErbStG unerheblich.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Mit Wirkung vom 1. Jänner 2000 wurde § 15a ErbStG in das ErbStG eingefügt. Damit wurde für den Erwerb von Todes wegen oder unter Lebenden von Betriebsvermögen oder von Anteilen an Kapitalgesellschaften eine umfangreiche Befreiungsbestimmung geschaffen.

§ 15a ErbStG lautet:

"(1) 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,

bleiben nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365 000 Euro (Freibetrag) steuerfrei.

(2) Zum Vermögen zählen nur

1. 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;
2. Mitunternehmeranteile, das sind Anteile an inländischen Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist;
3. Kapitalanteile, das sind Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel des gesamten Nennkapitals unmittelbar beteiligt ist.

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

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,
3. ein Mitunternehmeranteil oder ein Kapitalanteil in dem im Abs. 2 Z 2 und 3 angeführten Ausmaß.

(4) Der Freibetrag steht 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;
3. eines Mitunternehmeranteiles (Teil eines Mitunternehmeranteiles) oder Kapitalanteiles (Teil eines Kapitalanteiles) nur in dem Ausmaß zu, der dem übertragenen Anteil am Vermögen der Gesellschaft oder am Nennkapital der Gesellschaft entspricht; 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.

(5)

(6)

(7)

In den Erläuterungen der Regierungsvorlage des StRefG 2000 ist zu § 15a ErbStG ausgeführt (1766 BlgNR 20. GP):

"Mit dieser Bestimmung soll ein sachlicher Freibetrag von fünf Millionen Schilling (das entspricht nunmehr 365 000 Euro) für die unentgeltliche Übertragung von im Abs. 2 angeführten Vermögen geschaffen werden. Dieser Freibetrag soll dann zustehen, wenn das Vermögen von Todes wegen (§ 2 ErbStG) oder durch eine Schenkung unter Lebenden (§ 3 ErbStG) zugewendet wird und der Erwerber eine natürliche Person ist; bei der Schenkung unter Lebenden kommt als weitere Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrages dazu, dass der Geschenkgeber entweder das 55. Lebensjahr vollendet haben muss oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen erwerbsunfähig ist. Erwerbsunfähigkeit ist dieser Bestimmung zufolge dann anzunehmen, wenn er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen. Ob ein Geschenkgeber "erwerbsunfähig" ist, ist jeweils für das konkret übertragene Vermögen zu beurteilen.

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.

Der Freibetrag (Freibetragsteil) soll grundsätzlich immer dann zustehen, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber den Betrieb zur Gänze oder mindestens zu einem Viertel überträgt. Wird ein Teilbetrieb oder Anteil an einem Teilbetrieb übertragen, so ist Anwendungsvoraussetzung für die Befreiung, dass der Wert des übertragenen Vermögens mindestens ein Viertel des Wertes des gesamten Betriebes beträgt. Ist Gegenstand der Übertragung ein Mitunternehmer- oder Kapitalanteil oder ein Teil dieses Vermögens, kommt die Begünstigung nur dann zur Anwendung, wenn der Erblasser oder Geschenkgeber mindestens zu einem Viertel am Vermögen der Gesellschaft oder am Nennkapital der Gesellschaft beteiligt ist und mindestens dieser Anteil übertragen wird. "

Im gegenständlichen Fall übergab der Vater Liegenschaftsanteile und den Betrieb an die Bw.

Diesem Vorgang wurde die Begünstigung des § 15a ErbStG zuerkannt.

Zu prüfen bleibt jedoch im gegenständlichen Berufungsverfahren, ob die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG auch auf die Übertragung der Liegenschaften von der Mutter auf die Bw. anwendbar ist.

Tatbestandsvoraussetzung der Befreiungsbestimmung gemäß § 15a ErbStG sind ua bestimmte persönliche Elemente. Im Falle einer Schenkung unter Lebenden muss der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet haben oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig sein, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen.

Damit ist aber klargestellt, dass der Gesetzgeber nur die Erwerbsvorgänge begünstigen wollte, in denen der Geschenkgeber Betriebsführer oder Gesellschafter war.

Darüberhinaus definiert Absatz 3 den begünstigten Gegenstand aus der Sicht des Geschenkgebers und verdeutlicht, dass auf Seiten des Zuwendenden Gewinneinkünfte vorliegen müssen.

Im konkreten Fall ist unbestritten, dass die Mutter der Bw., als Geschenkgeberin keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezog. Auch wenn Vermögenselemente bei der ertragsteuerlichen Gewinnermittlung des Betriebsinhabers berücksichtigt wurden, so ändert es nichts daran, dass der Erwerbsvorgang von der Mutter die Tatbestandsvoraussetzungen des § 15a ErbStG nicht erfüllt. Es kann entgegen der Ansicht der Bw. der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, dass die von der Mutter übergebenen Grundstücke als Betriebsgrundstücke dienten.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. April 2007