

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J., Adresse, vertreten durch StB.X, vom 4. Mai 2004 gegen den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 22. April 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit notariellem Übergabs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 20. Dezember 2002 übergab S, geb. 1931 seinem Sohn J, geb. 1960 mit Wirkung zum 1.1.2003 eine in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft samt darauf befindlichem Gebäude und seinen Gesellschaftsanteil an der "T.KG" mit allen Aktiven und Passiven zu Buchwerten lt. Bilanz zum 31.12.2002.

Festgehalten wurde, dass der Übernehmer den Übergeber hinsichtlich aller den Gewerbebetrieb betreffenden Verbindlichkeiten vollkommen schad- und klaglos zu halten habe wie überhaupt hinsichtlich des Vertragsgegenstandes und der übernommenen Verpflichtungen beim Übernehmer keinerlei Unklarheiten bestehen würden. Neben dieser vereinbarten Schuldübernahme räumte der Übernehmer dem Übergeber und dessen Ehegattin ein lebenslanges, unentgeltliches Wohnungsrecht an der im zweiten Stock liegenden abgeschlossenen Wohnung des Gasthauses ein. Weiters hatte der Übernehmer im Ablebensfall des Übergebers und seiner Ehegattin sämtliche Auslagen für ein ortsübliches Begräbnis zu tragen und für die Errichtung und Erhaltung einer ordentlichen Grabstätte zu sorgen.

Das Finanzamt ermittelte die auf das Grundstück entfallende anteilige Gegenleistung mit 250.169,77 € und setzte gegenüber dem J (Bw) mit Bescheid Grunderwerbsteuer in Höhe von 5.003,40 € (= 2 % von 250.169,77 €) fest. Außerdem wurde für den oben bezeichneten Rechtsvorgang mit dem streitgegenständlichen vorläufigen Schenkungssteuerbescheid auch noch Schenkungssteuer in Höhe von 9.740,92 € vorgeschrieben. Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes von 113.776,59 € und des steuerlich maßgeblichen Wertes des Grundstückes von 88.830 € wurde die anteilige darauf entfallende Gegenleistung abgezogen (siehe bekämpfte Bescheide bzw. das gesondert übermittelte Berechnungsblatt).

Der Bw. brachte mit einheitlichem Schriftsatz sowohl gegen den Grunderwerbsteuer- als auch gegen den Schenkungssteuerbescheid Berufung ein. Die Berufung richtetet sich gegen die angesetzte Gegenleistung im Wesentlichen mit der Begründung, auch das negative Kapitalkonto des Übergebers zähle zur Gegenleistung, weshalb begehrt werde, die Steuern unter Berücksichtigung der tatsächlichen Gegenleistung neu zu berechnen. Dadurch komme es zu einem gänzlichen Wegfall der Schenkungssteuer.

Die über die Schenkungssteuerberufung absprechende Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2006 begründete das Finanzamt unter Verweis auf das VwGH- Erkenntnis vom 16.11.1995, 93/16/0051 damit, das negative Kapitalkonto des Übergebers sei deshalb nicht als Teil der Gegenleistung anzusehen, da der Kommanditist im Falle seines Ausscheidens nicht verpflichtet sei dieses negative Konto aufzufüllen.

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung wurde im Wesentlichen noch ausgeführt, es komme auf die Rechtsnatur des Kapitalkontos an. Ein negatives Kapitalkonto sei nur dann nicht aufzufüllen, wenn es auf Grund von Verlustzuweisungen entstanden sei. Nur in diesem Fall sei der Kommanditist bei voll geleisteter Einzahlung seines bedungenen Kapitals vor einer weiteren Inanspruchnahme von wem auch immer geschützt. Ist jedoch – wie im vorliegenden Fall – das negative Kapitalkonto auf Grund von Entnahmen entstanden, so liege eine Forderung der Gesellschaft an ihren Gesellschafter vor, die auch entsprechend einbringlich gemacht werden könne. Zudem habe wie im vorliegenden Fall der Kommanditist zusätzlich auf Grund früherer geleisteter Haftungen der Bank gegenüber für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft gehaftet. Ohne diese persönliche Haftung des Gesellschafters- Bonität auf Grund seines Sonderbetriebsvermögens- wären die Entnahmen zu Lasten der Gesellschaft überhaupt nicht möglich gewesen. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise habe der Kommanditist sein Sonderbetriebsvermögen belastet und dem Bw. eben ein um seine Entnahmen vermindertes Vermögen übergeben. Wie aus dem Übergabevertrag klar ersichtlich sei, habe der Bw. in einem Zuge das Liegenschaftsvermögen -Sonderbetriebsvermögen- des Übergebers, dessen

Kommanditanteil und eben klarerweise auch dessen Verbindlichkeiten an die Gesellschaft in einem übernommen. Das buchmäßig negative Kapitalkonto sei aber- in Anlehnung an das Erkenntnis 93/16/0051 in das positive Kapitalkonto- bedungene und geleistete Einlage-einerseits und ein Forderungskonto der KG gegenüber ihrem Kommanditisten, aufzuspalten. Für beide Vertragsteile, also Übergeber und Übernehmer sei klar gewesen, dass das Sonderbetriebsvermögen mit dieser Verbindlichkeit untrennbar verbunden sei. Für den Übergeber weil er aus seinen Pensionseinkünften nicht in der Lage gewesen wäre, diese Verbindlichkeiten abzudecken, für den Übernehmer wäre diese Verbindlichkeit ohne gleichzeitiger Übergabe der Liegenschaft schlachweg nicht finanzierbar gewesen. Die als negatives Kapital dargestellte Verbindlichkeit des Übergebers, die vom Bw. übernommen werden musste, sei daher zu berücksichtigen und mangels Vorliegen einer Bereicherung sei der Schenkungssteuerbescheid gänzlich zu beheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet die Höhe der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung, denn davon hängt ab, ob nach deren Abzug für eine Schenkungssteuervorschreibung überhaupt eine Bemessungsgrundlage noch verbleibt. Um unnötige Wiederholungen zu vermeiden, wird auf die Begründung der ebenfalls gegenüber dem Bw. ergangenen Berufungsentscheidung vom 11. Dezember 2008, RV/0521-I/06 (die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid betreffend) verwiesen, die einen integrierenden Bestandteil dieser Berufungsentscheidung bildet. Ausgehend von der darin festgesetzten grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung von 432.445,18 € sind unter Übernahme der unstrittigen Ansätze des Berechnungsblattes die Bemessungsgrundlagen der Schenkungssteuer wie folgt zu ermitteln:

3- facher Einheitswert Grundvermögen+ Betriebsvermögen Gegenleistung gesamt	557.212,04 € 432.445,18 €
3- facher Einheitswert Grundvermögen anteilige Gegenleistung auf EW Grundvermögen (96,6894 % von 432.445,18 €) Schenkung Betriebsgrundstücke abzüglich Freibetrag gemäß § 15a ErbStG (maximal 182.500 €) Wert der Grundstücke	521.500,26 € 418.128,65 € 103.371,61 € - 103.371,61 € 0 €
Sonstiges Vermögen (Betriebsvermögen) anteilige Gegenleistung auf Betriebsvermögen (3,3106 % von 432.445,18 €) Schenkung Betriebsvermögen abzüglich Freibetrag gemäß § 15a ErbStG (maximal 182.500 €)	35.711,78 € 14.316,53 € 21.395,25 € - 21.395,25 €

sonstiges Vermögen	0 €
steuerpflichtiger Erwerb	0 €

Für die Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles folgt aus dieser Darstellung, dass der Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid im Ergebnis Berechtigung zukommt, verbleiben doch "*unter Berücksichtung der tatsächlichen Gegenleistung*" für die Berechnung (Festsetzung) der Schenkungssteuer keine Bemessungsgrundlagen mehr. Der Berufung war deshalb unter Aufhebung des bekämpften Schenkungssteuerbescheides statzugeben.

Innsbruck, am 12. Dezember 2008