



Außenstelle Salzburg
Senat 4

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/572-S/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Widauer & Schnöll, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Schenkungssteuer 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

Der Bw ist persönlich haftender Gesellschafter der G-KG und zu 75 % am Vermögen der Gesellschaft beteiligt. Die Kommanditisten sind SW mit einem Anteil von 5 % und LW mit einem Anteil von 20 %.

Mit Schenkungsvertrag- und Übergabsvertrag vom 30.12.2000 erwarb der Bw von seinem Vater LW unentgeltlich die Liegenschaft EZ Grundbuch 57319 Zell am See (siehe Pkt. Erstens des Vertrages).

Ein Teilbereich der vertragsgegenständlichen Liegenschaft war an die G-KG in Bestand gegeben (siehe Pkt. Viertens des Vertrages).

Für das Schenkungsobjekt bestanden folgende Einheitswertbescheide (siehe Pkt. Achtens des Vertrages):

- a) ATZ 028-2-0221, Landwirtschaft, S 0,--,
- b) ATZ 028-2-0207, Geschäftsgrundstück, S 3.311.000,--,
- c) ATZ 028-2-1586, unbebautes Grundstück, S 132.000,--.

Das Geschäftsgrundstück wird von der G-KG betrieblich genutzt und zählt zum Sonderbetriebsvermögen.

Mit angefochtenem Bescheid vom 6. September 2001 setzte das Finanzamt für diesen Schenkungsvorgang die Schenkungssteuer mit S 376.030,-- fest.

Dagegen wurde fristgerecht Berufung erhoben und eingewendet, dass für die Übergabe von Sonderbetriebsvermögen der Freibetrag gemäß § 15a ErbStG zum Ansatz gebracht werden müsse.

Das Finanzamt erließ in der Folge eine abweisliche Berufungsvorentscheidung, worin darauf verwiesen wurde, dass die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG nur dann zutreffe, wenn neben dem Sonderbetriebsvermögen auch ein mindestens 25 %iger Anteil eines Betriebes mitübertragen werde.

Innerhalb offener Frist wurde der Antrag gestellt die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorzulegen und ergänzend vorgebracht, dass das Sonderbetriebsvermögen mit Bestandsvertrag gegen Entgelt an die G-KG zur Verfügung gestellt werde. Da es sich beim übergebenen Vermögen um Betriebsvermögen handle, das zwar Sonderbetriebsvermögen der Mitgesellschaft darstelle und für das Einnahmen erzielt werden, sei der anteilige Freibetrag gemäß § 15a ErbStG zum Ansatz zu bringen.

Durch Einsichtnahme in den Veranlagungsakt des Geschenkgebers wurde festgestellt, dass dieser in den Zeiträumen 2000 und 2001 ua. Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Beteiligter der G-KG bezogen hat.

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 Art. IX Z 4 Steuerreformgesetz 2000, BGBl. I 1999/106, wurde § 15a ErbStG mit Wirkung vom 1. Jänner 2000 in das ErbStG eingefügt. Damit wurde für den Erwerb von Todes wegen oder unter Lebenden von Betriebsvermögen oder von Anteilen an Kapitalgesellschaften eine umfängliche 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) Die Steuer ist nachzuerheben, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb oder Teilbetrieb aufgegeben wird.

(6) Abs. 5 gilt nicht, wenn die Vermögensübertragung einen nach Abs. 1 bis 3 steuerbegünstigten Erwerb darstellt oder das zugewendete Vermögen Gegenstand einer Umgründung nach dem Umgründungssteuergesetz, BGBI. Nr. 699/1991, in der jeweils geltenden Fassung, ist, sofern für das an seine Stelle getretene Vermögen kein im Abs. 5 angeführter Grund für eine Nacherhebung der Steuer eintritt.

(7) Der Erwerber des begünstigten Vermögens hat Umstände, die zur Nacherhebung der Steuer führen, innerhalb eines Monats nach ihrem Eintritt dem Finanzamt anzugeben. "

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 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 erwarb der Bw von seinem Vater ein Geschäftsgrundstück, das an die G-KG in Bestand gegeben wurde und zum Sonderbetriebsvermögen zählt.

Der dem Vater gehörige Kommandit- bzw. Mitunternehmeranteil an der G-KG im Ausmaß von 20 % wurde nicht übertragen.

Damit ist aber das Schicksal der Berufung bereits entschieden. Neben bestimmten persönlichen Voraussetzungen auf Seiten des Geschenkgebers (z.B. Alter) müssen weiters bestimmte Anforderungen an das übergebene Vermögen erfüllt sein. Zum begünstigten Vermögen gemäß § 15a Abs. 2 ErbStG zählen nur Betriebe und Teilbetriebe, die der Gewinnerzielung dienen, sowie Mitunternehmeranteile und Kapitalanteile. Der Gegenstand der Zuwendung muss ein mindestens 25 %iger Anteil am Betrieb, am Vermögen der Gesellschaft oder am gesamten Nennkapital der Kapitalgesellschaft sein (vgl. § 15a Abs. 3 ErbStG).

Ein Mitunternehmeranteil wird jedoch im konkreten Fall nicht übergeben. Gegenstand der Zuwendung ist lediglich ein betrieblich genutztes Grundstück. Damit sind aber die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 15a ErbStG nicht erfüllt. Der Erwerb von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens wäre nur dann begünstigt, wenn deren Erwerb unmittelbar mit der Übertragung eines (25 %igen) Mitunternehmeranteils erfolgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, 4. Juni 2003