



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Erwin Csaszar und die weiteren Mitglieder Dr. Marlise Tschantré und Mag. Johann Hakel und Wolfgang Sauer unter Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus über die Berufung der Bw, vertreten durch Wolf & Partner, Wirtschaftstreuhänder, 8200 Gleisdorf, Weizer Straße 35/1, vom 29. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 9. September 2008 betreffend Schenkungssteuer nach der am 9. Dezember 2010 in 8018 Graz, C. von Hötzendorfstraße 14-18 durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 4. März 2008 übergab Vater an seine Tochter, x die zum Betrieb des nicht protokollierten Einzelunternehmens „Geschäft“ notwendigen Geschäftsräumlichkeiten. Der Geschenkgeber hat zum 31. Dezember 2006 sein Einzelunternehmen „Geschäft“ mit den dazugehörigen Filialen seiner Tochter im Schenkungswege übergeben. Im Rahmen dieser Übergabe wurden der Geschenknehmerin vom Geschenkgeber mit einer mündlichen Nutzungsvereinbarung die Geschäftsräumlichkeiten unentgeltlich zur Nutzung überlassen, sodass die Geschenknehmerin bereits wirtschaftliche Eigentümerin dieser Geschäftsräumlichkeiten ist. Die Schenkung wurde bis zur bereits geplanten Parifizierung aufgeschoben.

In Erfüllung des mündlichen Schenkungsversprechens übergibt nunmehr der Geschenkgeber an die Geschenknehmerin das im Vertragspunkt „Erstens“ näher bezeichnete Schenkungsobjekt der EZ xx.

Zum Zwecke der vertragsgegenständlichen Schenkung und zur Begründung von Wohnungseigentum an den Grundstücken 8/1 und 6/1 der EZ 1, den Grundstücken 8/2 und am Grundstück 6/2 der EZ 2 sowie am Grundstück 9/2 der EZ 3 wurden mit Sachverständigengutachten die zur Begründung von Wohnungseigentum erforderlichen Miteigentumsanteile als Mindestanteile an den vorgenannten Grundstücken ermittelt. Das gegenständliche Objekt besteht aus einer Wohnung und fünf anderen selbstständigen Räumlichkeiten (Geschäft, Lager sowie drei Garagen). Die Wohnungseigentumsbegründung im Sinne des WEG 2002 erfolgte auf Grund des Nutzwertgutachtens vom 18. Februar 2008 und bildet einen integrierenden Bestandteil zu diesem Schenkungsvertrag. Im Rahmen der Wohnungseigentumsbegründung wurden Grundstücke der EZ 1 und der EZ 2 der EZ 5 zugeschrieben.

Gegenstand dieses Schenkungsvertrages sind somit die Miteigentumsanteile an der Liegenschaft EZ 5, die 618/1426 Anteile (Wohnungseigentum an der sonstigen selbstständigen Räumlichkeit Top 1 (Geschäft)), die 22/1426 Anteile (Wohnungseigentum an der sonstigen selbstständigen Räumlichkeit Top 3 (Garage)) und die 36/1426 Anteile mit welchen Wohnungseigentum an der sonstigen selbstständigen Räumlichkeit Top 6 (Lager) verbunden werden.

Für diese Schenkung nimmt die Geschenknehmerin die Befreiung gemäß § 15a ErbStG in Anspruch.

Über Vorhalt des Finanzamtes teilte der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin mit Schreiben vom 27. August 2008 mit, dass die Geschenknehmerin den väterlichen Betrieb mit Stichtag 1.1.2007 zu Buchwerten übernommen habe. Die Betriebsübertragung sei dem Finanzamt st, nicht jedoch dem „Gebührenamt“ angezeigt worden. Grund dafür sei gewesen, dass die Höhe des Einheitswertes des Betriebes (€ 290.173,39) den Freibetrag gemäß § 15a ErbStG nicht überschritten habe.

Wenngleich das Unternehmen bereits mit 1.1.2007 übertragen worden wäre, sei die Parifizierung samt Schenkungsvertrag erst am 4. März 2008 erfolgt. Der Wert des Nutzungsrechtes für die monatliche Miete der Geschäftsräumlichkeiten sei mit € 800 monatlich anzusetzen. Das Geschäft liege im Ortszentrum von P. Dabei handle es sich um einen kleineren Ort, der von einer massiven Abwanderungsbewegung betroffen sei. Die Eröffnungsbilanz (Schlussbilanz) zum 31.12.2006 wurde vorgelegt.

Mit Bescheid vom 2. September 2008 wurde der Berufungswerberin Schenkungssteuer vom 3-fachen Einheitswert der Liegenschaften in Höhe von € 10.749,50 vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, dass der Freibetrag gemäß § 15a ErbStG bei der Liegenschaftsübertragung nicht mehr berücksichtigt werden könne, da dieser bereits bei der Betriebsübergabe gewährt worden sei.

Mit Berichtigungsbescheid vom 9. September 2008 wurde der Bescheid vom 2. September 2008 hinsichtlich des Einheitswertes der Grundstücke berichtigt und die Schenkungssteuer mit € 2.065,64 festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage wurde vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von € 38.957,88 ermittelt.

Die dagegen eingebrachte Berufung richtet sich gegen die grundsätzliche Festsetzung einer Schenkungssteuer. Die Liegenschaftsübertragung laut Notariatsakt vom 4. März 2008 stehe in einem ursächlichen Zusammenhang mit der unentgeltlichen Unternehmensübernahme zum Stichtag 1.1.2007. Am Ende des Jahres 2006 sei ein Notariat beauftragt worden, den Schenkungsvertrag für den betrieblich genutzten Teil der Liegenschaft zu erstellen. Nachdem die gemischt genutzte Liegenschaft sowohl private als auch betriebliche Räumlichkeiten umfasse, sei wegen der Abtretung der betrieblichen Anteile eine Parifizierung unumgänglich gewesen. Aus Krankheitsgründen hätten sich diese Parifizierungsarbeiten allerdings bis zum Spätherbst 2007 verzögert, weshalb der notarielle Schenkungsvertrag erst am 4. März 2008 errichtet werden konnte. In diesem Vertrag sei die Befreiung gemäß § 15a ErbStG beantragt worden.

In der Ermittlung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 31.12.2006 sei die Liegenschaft noch mit dem gesamten dreifachen Einheitswert enthalten. Der Gesamtwert des Betriebes von € 290.173,39 liege unterhalb des Freibetrages gemäß § 15a ErbStG (€ 365.000). Die Festsetzung der Schenkungssteuer widerspreche ganz eindeutig dem Sinn des § 15a ErbStG, da im vorliegenden Fall sämtliche Voraussetzungen bis auf den formellen zeitlichen Zusammenhang vorliegen würden. Diese Freibetragsbestimmung sei geschaffen worden, um junge Unternehmern in wirtschaftlich schwierigen Zeiten eine erleichterte Betriebsübernahme zu ermöglichen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Mit dem gegenständlichen Vertrag seien im Übergabszeitpunkt ausschließlich Liegenschaftsanteile übergeben worden. Tatbestandsvoraussetzung für die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG sei jedoch die Übergabe eines Betriebes bzw. Teilbetriebes.

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag eingebracht. Das Problem der sofortigen Liegenschaftsübertragung sei in der gemischten Nutzung (privat und betrieblich) zu sehen. Um die unentgeltliche Übertragung zu ermöglichen, sei jedoch eine vorherige Parifizierung notwendig gewesen. Die konkludente Betriebsübertragung zum 31.12.2006 und die formell zivilrechtlich erfolgte Schenkung vom 4.3.2008 seien als Einheit zu sehen und der gesamte Vorgang im Sinne des § 15a ErbStG zu würdigen.

In der am 9. Dezember 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde im Wesentlichen auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen. Der steuerliche Vertreter legte eine chronologische Übersicht betreffend die Übergabe des Betriebes an die Berufungswerberin vor und schilderte die Gründe, die zur verzögerten Schenkung der Liegenschaftsanteile geführt haben. Dazu wurden Fotos vorgelegt, die einen Einblick in die Notwendigkeit der Parifizierung gewähren sollen. Hingewiesen wurde vor allem darauf, dass die Schenkung der Liegenschaften jedenfalls bereits bei der zum 1.1.2007 erfolgten Betriebsübergabe beabsichtigt gewesen sei. Betriebsübergabe und Schenkung der Liegenschaften würden in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Die Stattgabe der Berufung wurde beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Übertragung von betrieblichen Liegenschaftsanteilen die Voraussetzungen für die Gewährung des Freibetrages gemäß § 15a ErbStG erfüllt oder nicht?

§ 15a ErbStG in der zum Zeitpunkt der Übergabe geltenden Fassung lautet auszugsweise:

"(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 Einkunftserzielung 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."

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 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."

Tatbestandsvoraussetzung der Befreiungsbestimmung nach § 15a ErbStG sind u.a. bestimmte persönliche Elemente. Begünstigt ist ferner nur die Übertragung von Betrieben oder Teilbetrieben, die der Einkunftserzielung aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb dienen. Auf Seiten des Übergebers müssen daher entweder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb vorliegen.

Auf Grund des § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts maßgebend. Dabei darf nicht übersehen werden, dass diese Bestimmung keine Regel zur Auslegung von Steuergesetzen, sondern eine Richtlinie zur Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte ist (vgl. VwGH 11.4.1991, 90/16/0040).

Die Tatbestände des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes knüpfen in der Hauptsache an die äußere zivilrechtliche bzw. formalrechtliche Gestaltung an und leiten daraus abgabenrechtliche Folgen ab. Da die Erbschafts- und Schenkungssteuer an Rechtsvorgänge anknüpft (VwGH 29.1.1996, 94/16/0064), tritt die im Steuerrecht grundsätzlich anzuwendende wirtschaftliche Betrachtungsweise in den Hintergrund (VwGH 17.3.1986, 84/15/0117). Für den Bereich der Erbschafts- und **Schenkungssteuer** ist grundsätzlich die **formalrechtliche Beurteilung** geboten (VwGH 27.6.1991, 90/16/0019). Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinem Erkenntnis vom 15.11.1990, 90/16/0192 aus, dass der zivilrechtliche Tatbestand der Z. 1 des § 3 Abs. 1 ErbStG einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise nicht zugänglich ist.

Dem Wortlaut des § 15a ErbStG entsprechend können mehrere Erwerbsvorgänge von verschiedenen Personen nicht zusammengefasst werden. Eine planwidrige Unvollständigkeit innerhalb des positiven Rechts ist ebenfalls nicht anzunehmen, da dies gerade dem Wesen der Erbschaftssteuer (Schenkungssteuer) als Erbanfallsteuer entspricht. Die Erbschafts- und Schenkungssteuer ist eine Steuer, die für den einzelnen Erwerbsvorgang festgesetzt wird und vom Bereicherungsprinzip beherrscht wird. Es ist sohin für jeden einzelnen Vermögensvorteil festzustellen, ob ein Tatbestand der Steuerbefreiung gemäß § 15a ErbStG vorliegt (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 1a zu § 15, VwGH vom 26. 01. 1995, 94/16/0058, 0059; Unabhängiger Finanzsenat, Berufungsentscheidung vom 30.04.2007, RV/1948-W/03).

Im vorliegenden Fall hat der Geschenkgeber sein nicht protokolliertes Einzelunternehmen zum 31.12.2006 samt den dazugehörigen Filialen seiner Tochter im Schenkungswege übergeben. Hinsichtlich der nicht mit übertragenen Geschäftsräumlichkeiten wurde zu diesem Zeitpunkt lediglich die Absicht vereinbart, diese nach Durchführung der Parifizierung schenkungsweise zu überlassen. Die Schenkung der Geschäftsräumlichkeiten wurde bis zur geplanten Parifizierung aufgeschoben.

Eine Schenkung gilt an dem Tag ausgeführt, an dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkten kommt. Es kommt sohin nicht darauf an, was dem Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, sondern darauf, was der Beschenkte tatsächlich bekommen hat (VwGH vom 25.3.2004, 2001/16/0241). Für die Erlangung des Besitzes an unbeweglichen Sachen sind die allgemeinen Bestimmungen des § 309 ABGB im Zusammenhang mit § 312 ABGB maßgebend. Im konkreten Fall wurde die Schenkung der Liegenschaften anlässlich der Übertragung des Einzelunternehmens bis zur Parifizierung aufgeschoben, weshalb diese Zuwendung grundsätzlich nicht vor dem Eintritt der Bedingung (Parifizierung) als ausgeführt gelten kann.

Mit dem vorliegenden Notariatsakt vom 4. März 2008 erfolgte schließlich die Schenkung der Geschäftsräumlichkeiten.

Im konkreten Berufungsverfahren ist nun zu prüfen, ob die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG für die nach der Unternehmensübertragung erfolgte Schenkung der Liegenschaftsanteile vom Vater an die Tochter anwendbar ist.

Wird mit mehreren Rechtsvorgängen ein einheitlicher Zweck verfolgt, so ist bei der Beurteilung der Tatfrage auf den Gesamtzweck abzustellen. Bei einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang zwischen mehreren getrennt abgeschlossenen Verträgen ist von einer einheitlichen Regelung auszugehen. Ob ein Betrieb oder Teilbetrieb vorliegt, ist nach

den Begriffsinhalten des Ertragssteuerrechts zu beurteilen. Unter einem Betrieb ist ein in seinen wesentlichen Grundlagen vollständiger Organismus des Wirtschaftslebens zu verstehen, welcher objektiv die Fortführung des Betriebes ermöglicht (VwGH vom 31.10.2000, 98/15/0040). Gegenstand der Schenkungssteuer ist der unentgeltliche Übergang von Vermögen. Jeder einzelne, einen Tatbestand iSd ErbStG erfüllende Erwerb unterliegt als selbständiger Vorgang für sich der Steuer (VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327). Daher ist jeder Vermögensübergang einzeln zu betrachten und sind die Befreiungsbestimmungen separat in Anwendung zu bringen (VwGH 26.1.1995, 94/16/0058).

Im vorliegenden Fall hat der Geschenkgeber zunächst sein Einzelunternehmen unter Zurückbehaltung des Eigentums an den Geschäftsräumlichkeiten an seine Tochter übergeben. Durch die für die Abtretung des betrieblichen Anteiles an den Liegenschaften durchgeführte Parifizierung wurden die Nutzwerte neu festgesetzt.

Mit dem vorliegenden Notariatsakt wurden die neu festgesetzten 676/1426 Miteigentumsanteile der EZ 3 an die Berufungswerberin übertragen. Gleichzeitig räumten sich die Vertragsparteien das Wohnungseigentum ein.

In Anbetracht des Umstandes, dass zwischen der Unternehmensübertragung und der Schenkung der Liegenschaftsanteile ein Zeitraum von 14 Monaten (Dezember 2006 - März 2008) verstrichen ist, kann von einem engen zeitlichen Zusammenhang zwischen den beiden Rechtsvorgängen nicht mehr die Rede sein. Eine derartigere Zeitspanne spricht grundsätzlich gegen die Annahme eines durchgängigen, planmäßigen und zügigen Betreibens einer Betriebsübertragung. Nach der Schenkung des Einzelunternehmens erfolgte die Abtrennung von Grundstücken, die Begründung von Wohnungseigentum und schließlich die Schenkung der durch die Parifizierung neu festgestellten Mindestanteile an Liegenschaften. Mit der Parifizierung wurde die Abtretung des betrieblichen Anteils an den Liegenschaften bezweckt. Schließlich räumten sich die Vertragsparteien auf Grundlage des erstellten Gutachtens das Wohnungseigentum ein. Die Parteien erklärten sich mit der sich aus dem Gutachten ergebenden Berechnung der Nutzwerte ausdrücklich einverstanden.

Nach Ansicht des UFS kann im konkreten Fall nicht mehr davon gesprochen werden, dass die Unternehmensübertragung in einem einheitlichen Vorgang erfolgt ist. Die mittels Parifizierung durchgeführte Realteilung mit Konkretisierung der Miteigentumsanteile, die Begründung von Wohnungseigentum, der lange Zeitraum zwischen Unternehmens- und Grundstücksschenkung sprechen eindeutig dagegen, dass mit den beiden Rechtsvorgängen ein **einheitlicher Zweck**, nämlich die Unternehmensschenkung, verfolgt wurde, sondern waren neben dieser noch andere rechtliche Schritte bezweckt.

Bei ortsgebundenen Tätigkeiten, wie etwa einem Schuhhandelsgeschäft, werden die wesentlichen Betriebsgrundlagen durch das Grundstück, das Gebäude und die Einrichtung gebildet (vgl. VwGH vom 23. September 2005, 2002/15/0142). Die gegenständlichen Liegenschaften, auch wenn sie betrieblich genutzt werden, stellen gesondert und für sich betrachtet weder einen Betrieb noch einen Teilbetrieb dar. Im Sinne obiger Ausführungen wurde demnach mit dem Notariatsakt vom 4. März 2008 kein Betrieb übergeben, weshalb die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG nicht zur Anwendung kommen kann.

Daran, dass der Erwerbsvorgang der Berufungswerberin die Tatbestandsvoraussetzungen des § 15a ErbStG nicht erfüllt, ändert auch die Argumentation der Berufungswerberin, dass die Liegenschaftsübertragung sowie die unentgeltliche Unternehmensübernahme in einem ursächlichen Zusammenhang stehen würde, nichts.

Die einzelnen Erwerbe zwischen dem gleichen Geschenkgeber und der gleichen Geschenknehmerin sind als einzelne Tatbestände zu betrachten. Mit dem Notariatsakt vom 4. März 2008 wurden 676/1426 Miteigentumsanteile der EZ 3 übertragen. Im Sinne der obigen Ausführungen wurde damit kein Betrieb übergeben, weshalb die Befreiungsbestimmung des § 15 a ErbStG keine Anwendung finden kann. Die Schenkungssteuer war daher zu Recht vom dreifachen Einheitswert zu bemessen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 9. Dezember 2010