



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 20

GZ. RV/1697-W/04,  
miterledigt RV/1703-W/04

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn N.J., W., vertreten durch Herrn M.S., gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4. Juni 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 17. Juni 2002 haben Frau M.H., Herr R.H. und Herr J=N.J., dem Berufungswerber, eine Offene Erwerbsgesellschaft unter der Firma N&H OEG errichtet. Als Einlage brachten die drei Gesellschafter ihre Arbeitskraft ein. Weitere Einlagen wurden laut diesem Gesellschaftsvertrag nicht geleistet. Am Vermögen und Ertrag dieser Gesellschaft sind die drei Gesellschafter zu je 33,33 % beteiligt.

Mit Übergabsvertrag vom 29. Juli 2002 wurde von Herrn R.N. und Frau E.N. die diesen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ 123 gleichzeitig an Herrn J=N.J., Frau M.H. und Herrn R.H. übergeben. Im Punkt III. dieses Vertrages wurde festgehalten:

*„Anstelle der Bezahlung eines Übergabspreises hat die „übernehmende Partei“ der „übergebenden Partei“ nachstehende Gegenleistungen zu erbringen:*

#### **Übernahme eines Haftungsrisikos:**

*Die „übernehmende Partei erklärt ihr ausdrückliches Einverständnis, daß nachstehende Pfandrechte für bei der ..... aufgenommene Darlehen weiterhin im Grundbuch ob der übergangsgegenständlichen Liegenschaft eingetragen verbleiben:*

- Pfandurkunde vom 8.4.1993 – Höchstbetrag ATS 1.800.000,--,
- Pfandurkunde vom 29.11.1993 – Höchstbetrag ATS 500.000,--,
- Pfandurkunde vom 8.3.1995 – Höchstbetrag ATS 500.000,--.

*Die „übernehmende Partei“ ist zur Rückzahlung nicht verpflichtet. Das Haftungsrisiko für einen allfälligen zwangsweisen Verkauf des Übergangsgegenstandes wird mit € 35.000,-- angenommen.*

#### **Begräbniskosten:**

*Die „übernehmende Partei“ hat für die Kosten eines standesgemäßen Begräbnisses der „übergebenden Partei“ und für die Graberhaltung aufzukommen.“*

Im Punkt IV. dieses Vertrages wurden die Begräbniskosten und die Kosten für die Graberhaltung mit € 2.000,-- bewertet. Der Einheitswert der Übergabsliegenschaft wurde im Punkt II. dieses Vertrages mit € 37.135,82 bekannt gegeben. Die Übernahme und die Übergabe in den faktischen Besitz und Genuss des Übergangsgegenstandes fand am 1. 8. 2002 statt. Die auf die Übergabsliegenschaft entfallenden Steuern samt Zuschlägen und sonstigen Abgaben des öffentlichen Rechtes haben die Übernehmer ab dem 1. 1. 2003 zu tragen.

Mit einem Schenkungsvertrag ebenfalls vom 29. Juli 2002 hat Herr R.N. seinen Tischlereibetrieb mit Stichtag 1. 8. 2002 an die N&H OEG geschenkt.

Eine Erklärung der Neugründung (§ 4 Neugründungs-Förderungsgesetz) wurde am 20. August 2002 im Nachhang zur Abgabenerklärung vom 30. Juli 2002 dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien übermittelt. In dieser Erklärung wurde beantragt, dass die Grunderwerbsteuer für die Einbringung von Grundstücken auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage nicht erhoben wird.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde dem Berufungswerber für die Erwerbe der Liegenschaftsanteile von Herrn R.N. und Frau E.N. mit Bescheiden je vom 4. Juni 2003 die Schenkungssteuer mit je 845,75 vorgeschrieben. Der Wert der Sachhaftung blieb, da er nicht ermittelbar ist, außer Ansatz.

In der gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Vorschreibung der Schenkungssteuern auf Grund des Übergabsvertrages vom 29. Juli 2002 nicht gerechtfertigt sei und wird im Einzelnen dazu ausgeführt:

*„Die Berufungswerber, R.N. sowie R.H.u.M.H., haben sich zur N&H OEG mit dem Sitz in vw zusammengeschlossen. Das Unternehmen wurde am 16. Juli 2002 im Firmenbuch des Landesgerichtes xxx zu FN xy registriert.“*

*Die Betriebsübernahme erfolgte mit Schenkungsvertrag vom 29. Juli 2002, welcher beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien am 19. August 2001 angezeigt wurde.*

*Die einzige Betriebsliegenschaft, GST-NR 1 Baufläche Katastralgemeinde uvw, mußte aus Haftungsgründen für die Hausbank von sämtlichen Gesellschaftern der N&H OEG (sohin persönlich von Herrn J=N.J., Frau M.H. und Herrn R.H.) anteilig übernommen werden. Dies erfolgte mit gegenständlichem Übergabsvertrag vom 29. Juli 2002.*

*Beim vorliegenden Übergabeobjekt handelt es sich um eine Tischlerwerkstätte. Eine weitere Verwendung (etwa als Wohnung) ist nicht gegeben.*

*Zumal im Grundbuch das GST-NR 1 lapidar lediglich als Baufläche (Gebäude) gewidmet ist, wurde im grundbuchsfähigen Vertrag nicht die Widmungsart Betriebswerkstatt verwendet. Es kann aber jederzeit bescheinigt werden, daß es sich hiebei um ein gewerblich genutztes Betriebsgebäude zur Ausübung eines Tischlereigewerbes handelt.*

*Die Wirtschaftskammer Niederösterreich, Bezirksstelle 12x, hat mit Erklärung vom 28. Juni 2002 die Neugründung des Unternehmens gemäß § 4 Neugründungs-Förderungsgesetz bestätigt. Aus diesem Grunde sind die Voraussetzungen einer Gebühren- und Steuerbefreiung – sohin auch der Schenkungssteuer – für den Erwerb der vertragsgegenständlichen Betriebsstätte gegeben.*

*Die Erklärung zur Neugründung der Wirtschaftskammer Niederösterreich wurde nachträglich dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern mit Schreiben vom 20. August 2002 vorgelegt.*

*Die Berufungswerber sind jederzeit bereit – über Aufforderung -, weitere Beweismittel (Bestätigungen der Behörden über die Richtigkeit dieser Berufungsbehauptungen) vorzulegen.*

....."

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes. Dass eine Schenkung vorliegt, wird auch im Berufungsverfahren nicht bestritten. Die Ausführungen im Berufungsverfahren laufen darauf hinaus, dass es sich bei der übergebenen Liegenschaft um ein gewerblich genutztes Betriebsgebäude zur Ausübung eines Tischlereigewerbes handelt und die Neugründung dieses Unternehmens (Tischlereigewerbe) gemäß § 4 Neugründungs-Förderungsgesetz von der Wirtschaftskammer Niederösterreich bestätigt wurde. Für den Erwerb der vertragsgegenständlichen Betriebsstätte wären die Voraussetzungen für eine Gebühren- und Steuerbefreiung gegeben.

Dem ist Folgendes entgegen zu halten:

Mit dem Gesellschaftsvertrag vom 17. Juni 2002 wurde eine Offene Erwerbsgesellschaft unter der Firma N&H OEG errichtet. Die gesellschaftsrechtliche Organisationsform einer Eingetragenen Erwerbsgesellschaft hat nach dem gesetzlich vorgegebenen Konzept dazu gedient, eine Personengesellschaft mit weitgehender rechtlicher Selbständigkeit zu schaffen,

---

wozu u. a. das Merkmal der Vermögensfähigkeit gehört. Dieses ist im Rahmen der Eingetragenen Erwerbsgesellschaft in Gestalt der einem eigenen Rechtssubjekt weitgehend angenäherten Gesamthandschaft (sog. teilrechtsfähige Gesamthandschaft) verwirklicht.

Die Konstruktion des Gesellschaftsvermögens als Gesamthandschaft wird ungeachtet des Umstandes, dass der Gesellschaft keine umfassende Rechtspersönlichkeit zukommt, so gesehen, dass auch Eingetragene Erwerbsgesellschaften im Rechtsverkehr wie juristische Personen in Erscheinung treten und dass sie mit ihren Gesellschaftern nicht identifiziert werden dürfen. Eine Rechtsübertragung von einem Gesellschafter auf die Gesellschaft und umgekehrt ist deshalb eine echte Übertragung von einem auf einen anderen Rechtsträger. Das Gesellschaftsvermögen der OEG ist als ein vom Privatvermögen der einzelnen Gesellschafter getrenntes Vermögen zu behandeln (vgl. VwGH 3. 10. 1996, 96/16/0136).

Mit dem Übergabsvertrag vom 29. Juli 2002 wurde die Betriebsliegenschaft an die Gesellschafter der N&H OEG übertragen. Diese Liegenschaft befindet sich, da laut dem Gesellschaftsvertrag vom 17. Juni 2002 die Gesellschafter als Einlage ihre Arbeitskraft einbringen und weitere Einlagen nicht vereinbart wurden, weiterhin im Privatvermögen der einzelnen Gesellschafter. Nach § 1 Z. 2 Neugründungs-Förderungsgesetz (NeuFöG) wird zur Förderung der Neugründung von Betrieben die Grunderwerbsteuer für die Einbringung von Grundstücken auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der Gesellschaft, soweit Gesellschaftsrechte oder Anteile am Vermögen der Gesellschaft als Gegenleistung gewährt werden, nach Maßgabe der §§ 2 bis 6 nicht erhoben. Befreit nach dieser Gesetzesstelle ist – unter bestimmten weiteren Voraussetzungen – die Einbringung von Grundstücken in eine neu gegründete Gesellschaft. Jedoch wurden im gegenständlichen Fall keine Grundstücke in die N&H OEG eingebracht. Mit dem Übergabsvertrag vom 29. Juli 2002 wurde das Betriebsgrundstück an die Gesellschafter der N&H OEG übertragen und befindet sich dieses Grundstück weiterhin im Privatvermögen der einzelnen Gesellschafter. Da keine Einbringung von Grundstücken auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage unmittelbar im Zusammenhang mit der Neugründung der N&H OEG erfolgte, kann diese Befreiungsbestimmung nicht zum Zuge kommen. Eine Befreiung von der Erbschafts- und Schenkungssteuer ist im NeuFöG nicht vorgesehen.

Von der Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist zwar von vornherein kein Abgabenrechtsbereich ausgeschlossen, jedoch tritt dieses Instrument zur Feststellung abgabenrechtlicher Tatbestände bei den Verkehrsteuern wie der Erbschafts- und Schenkungssteuer und der Grunderwerbsteuer immer dort und insofern in den Hintergrund, als die Steuervorschriften die Abgabenpflicht an bestimmte, in der Außenwelt in Erscheinung tretende Tatbestände knüpft.

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 Tischlereibetrieb wurde mit Schenkungsvertrag vom 29. Juli 2002 an die N&H OEG geschenkt. Nach dem eindeutigen Inhalt des Übergabsvertrages vom 29. Juli 2002 wurde die Liegenschaft von Herrn R.N. und Frau E.N. an Herrn J=N.J., Frau M.H. und Herrn R.H., den Gesellschaftern der N&H OEG, zu gleichen Teilen übertragen. Mit diesem Übergabsvertrag wurde nur die Liegenschaft und nicht auch der Tischlereibetrieb an die Gesellschafter übertragen und befindet sich diese Liegenschaft weiterhin im Privatvermögen der einzelnen Gesellschafter. Es liegt bei der Übertragung der gegenständlichen Liegenschaft, auch wenn diese betrieblich genutzt worden ist, kein Erwerb eines Betriebes vor.

Es ist steuerrechtlich unerheblich, dass die Vertragspartner mit dem Übergabsvertrag aus Haftungsgründen für die Hausbank den Weg der Übertragung der gegenständlichen Liegenschaft an die einzelnen Gesellschafter der N&H OEG eingeschlagen haben. Sie haben vielmehr die steuerlichen Konsequenzen der von ihnen gewählten formalen Transaktion ohne Rücksicht auf die damit verfolgten Motive zu tragen.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Juni 2007