



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Elisabeth Westermayer, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin, 1090 Wien, Nußdorfer Straße 10-12/4, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 25. März 2003, ErfNr.xxx/2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Erwerb von A. P.:

Die Schenkungssteuer wird festgesetzt mit € 1.684,16

(gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 3,5% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Gesamterwerb in Höhe von € 31.821,00 = € 1.113,74

zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke des Gesamterwerbes in Höhe von

€ 34.021,00 = € 680,42

abzüglich € 110,00 gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG).

Erwerb von B. P.:

Die Schenkungssteuer wird festgesetzt mit € 1.733,27

(gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 3,5% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Gesamterwerb in Höhe von € 32.714,00 = € 1.144,99

zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke des Gesamterwerbes in Höhe von

€ 34.914,00 = € 698,28
abzüglich € 110,00 gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG).

Im Übrigen werden die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 3. Februar 2003 übergaben die Eltern des Bw., A. P., geb. ...1940, und B. P., geb. ...1942, dem Bw. die ihnen je zur Hälfte gehörigen Liegenschaften EZ Grundbuch D., Grundstück Nr. 1 und Grundstück Nr. 2 Baufläche (Gebäude) und Baufläche (begrünt), Adresse D. 3, sowie Weingärten im Gesamtausmaß von 0,9884 ha gegen einen Übernahmspreis von € 22.000,00, ein Ausgedinge einschließlich dem Wohnrecht im übergebenen Haus D. 3 mit Alleinbenützung aller Räumlichkeiten, des Hofes und des Gartens sowie Übernahme eines Darlehens des Bundeslandes Niederösterreich.

Mit Eingabe vom 11. März 2003 reichte der Vertreter des Bw. der an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) gerichteten elektronischen Abgabenerklärung über eine gemischte Schenkung eine Kopie des Übergabsvertrages nach und erklärte die Einheitswerte der übertragenen Liegenschaften mit „*Einheitswert Einfamilienhaus € 34.301,58*“ und „*Einheitswert Weinbaubetrieb € 2.265,28*“.

Weiters verwies der Vertreter des Bw. auf die beim FAG unter der ErfNr.xxx/2000 erfassten Vorschenkungen von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen des A. P. im Wert von € 1.182,46 und der B. P. im Wert von € 2.075,10.

Auf Grund der Erklärung des Bw. setzte das FAG mit den nunmehr angefochtenen Schenkungssteuerbescheiden gegenüber dem Bw. für den Erwerb von A. P. Schenkungssteuer in Höhe von € 1.691,20 und für den Erwerb von B. P. Schenkungssteuer in Höhe von € 1.740,26 fest.

In den gegen diese Bescheide rechtzeitig eingebrachten Berufungen wendete der Bw. ein, dass ihm mit Übergabsvertrag vom 3. Februar 2003 von seinen Eltern A. und B. P. ein Weinbaubetrieb samt Wirtschaftsgebäude übergeben worden sei. Der Bw. sei eine natürliche Person und führe den Weinbaubetrieb fort. Die Übergeber hätten mit diesem Betrieb Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 EStG (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) erzielt. Der Weinbaubetrieb einschließlich des Wirtschaftsgebäudes (=Teil des Betriebes) erfülle die Qualifikation eines Teilbetriebes nach den einkommensteuerlichen Vorschriften.

Dazu behauptete der Bw., dass das übertragene Vermögen die Anwendungsvoraussetzungen gemäß § 15a ErbStG erfülle, und beantragte die Schenkungssteuer mit Null festzusetzen.

Den Berufungen wurde vom FAG mit der Begründung, dass es sich beim übergebenen Einfamilienhaus nicht um einem Betrieb oder Teilbetrieb zugehöriges Vermögen handle, teilweise Folge gegeben. Da das Einfamilienhaus dem Grundvermögen zuzurechnen sei, könne für die Übergabe des Einfamilienhauses die Steuerbefreiung des § 15 a ErbStG nicht zur Anwendung kommen.

Für die Übergabe des land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzes wurde die Befreiung nach § 15 a ErbStG gewährt.

In den dagegen eingebrachten Vorlageanträgen meinte der Bw., das Wirtschaftsgebäude sei jedenfalls Teil des Betriebs, da der Betrieb nur von diesem Gebäude aus bewirtschaftet werden könne. Das Gebäude umfasse neben den Wohnräumlichkeiten für das Ausgedinge, im Wesentlichen ausschließlich betrieblich genutzte Gebäudeteile - z.B. Landmaschinenhalle, Weintank und Flaschendepot und sonstige spezifische Lagerflächen etc.

Aus der Formulierung des § 15a ErbStG ergebe sich, dass es nicht darauf ankomme, ob das Gebäude als Grundvermögen oder als Betriebsvermögen im Einheitswertbescheid eingestuft worden sei.

Vielmehr komme es darauf an ob das Gebäude Teil des nach einkommensteuerrechtlichen Vorschriften zu beurteilenden (Teil-)betriebes sei. Seiner Auffassung nach sei das Wirtschaftsgebäude Teil des landwirtschaftlichen Betriebes und daher in die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG miteinzubeziehen.

Da aus dem im Bemessungsakt, ErfNr.xxx/2000, einliegenden Schenkungsvertrag vom 31. März 2000 hervorgeht, dass der Bw. bereits am 1. Mai 1997 eine Pachtvertrag mit den Übergebern abgeschlossen hatte und zwischenzeitig bereits vom Pachtvertrag erfasste Äcker und Weingärten erworben hatte, ersuchte der Unabhängige Finanzsenat (UFS) den Bw., darzulegen, warum es sich bei den übergebenen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken einschließlich dem als Einfamilienhaus bewerteten Grundstück EZ, GB D. um einen Teilbetrieb handeln soll. Weiters wurde ua. um Vorlage des im Schenkungsvertrag vom 31. März 2000 erwähnten Pachtvertrages vom 1. Mai 1997 und des erwähnten Beschlusses des BG Hollabrunn vom 14. März 2000, Zl. xx/00, samt bezughabender Protokolle etc., sowie allfälliger sonstiger in Zusammenhang mit der Übertragung von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen stehender Vereinbarungen mit den Eltern, ersucht.

In weiterer Folge nahm der UFS Einsicht in die Einkommensteuerakten des Bw. und der Übergeberin B. P. sowie in den Einheitswertakt betreffend das übergebene Einfamilienhaus.

Aus dem in den Einkommensteuerakten einliegenden Pachtvertrag vom 1. Mai 1997 geht hervor, dass die Übergeberin B. P., ua. unter Zustimmung des Miteigentümers und nunmehrigen Übergeber A. P. dem Bw. Äcker im Ausmaß von 3,2028 ha und Weingärten im

Ausmaß von 2,4195 ha auf unbestimmte Zeit verpachtet hatte. Dazu wurden dem Bw. als Pächter die zur Bewirtschaftung des landwirtschaftlichen Kleinbetriebes in 2053 D. 3 und 2053 PG. (Keller) zum Zweck der Fortführung im bisherigen Umfang die notwendigen Gerätschaften sowie die erforderlichen für den landwirtschaftlichen Betrieb verwendeten Räumlichkeiten zum Gebrauch eingeräumt.

Weiters erklärte sich der Bw. als Pächter einverstanden, die vom Pachtvertrag erfassten Grundstücke nach seinen finanziellen Möglichkeiten erwerben zu wollen und es räumten die Verpächterin B. P. sowie die weiteren Miteigentümer dem Bw. ein Vorkaufsrecht ein.

Die verpachteten Flächen von insgesamt 5,6223 ha umfassten bereits sämtliche vom Bw. am 31. März 2000 im Schenkungswege sowie die mit Beschluss des BG Hollabrunn erworbenen Weingärten und Ackerflächen. Auch waren die mit dem gegenständlichen Übergabsvertrag vom Bw. im Jahr 2003 erworbenen Weingärten bereits Gegenstand dieses Pachtvertrages.

Aus dem Einkommensteuerakt der Übergeberin ergibt sich, dass die Pachterträge einkommensteuerrechtlich als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfasst wurden, und dass die Übergeberin bereits eine Bauernpension bezog.

Dem entsprechend erging an den Bw. am 10. August 2009 ein Ersuchen die Voraussetzungen für eine Befreiung nach § 15a ErbStG dem Grunde nach, wie auch hinsichtlich des Umfangs und der Höhe, detailliert nachzuweisen.

Dazu wurde dem Bw. weiters Folgendes vorgehalten:

„Mit Vorhalt vom 7. April 2008 wurde der Bw. in Zusammenhang mit der von ihm begehrten Schenkungssteuerbefreiung nach § 15 a ErbStG um Erklärungen zu seinem Berufungsvorbringen sowie um Offenlegung von Sachverhalten und Vorlagen von Urkunden gebeten.

Bis dato erfolgte weder eine Stellungnahme noch eine Vorlage der angeforderten Unterlagen. Es erfolgte daher seitens des UFS eine Akteneinsicht in den Einkommensteuerakt des Bw., in den Einkommensteuerakt der Übergeberin, sowie in den Bewertungsakt EW-AZ -2-/5.

Aus diesen Akten, insbesondere aus dem in Kopie angeschlossenen Pachtvertrag kann geschlossen werden, dass die Übergeber mit Abschluss des Pachtvertrags am 1. Mai 1997 ihren land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in D. 3 bereits aufgegeben haben.

Im Besonderen wird darauf hingewiesen, dass sich der Bw. als Pächter einverstanden erklärte, die vom Pachtvertrag erfassten Grundstücke nach seinen finanziellen Möglichkeiten erwerben zu wollen, was dafür spricht, dass die Übergeber nicht die Absicht hatten, den Betrieb nach Beendigung des Pachtverhältnisses weiter zu führen.

Dazu ist noch darauf hinzuweisen, dass sich aus dem Einkommensteuerakt der Übergeberin schließen lässt, dass diese in den letzten Jahren vor dem gegenständlichen Übergabsvertrag eine Bauernpension bezogen hat und die bezughabenden Pachteinkünfte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung darstellten. Es wird daher im Besonderen gebeten, darzulegen, worauf sich die Behauptung in der Berufung, die Übergeber hätten mit diesem Betrieb Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 EStG erzielt, gründet.

Aus dem Schenkungsvertrag vom 31. März 2000 ergibt sich, dass bereits Teile des vom Bw. gepachteten Betriebes ua. mit diesem Schenkungsvertrag in das Eigentum des Bw. übertragen wurden, was ebenfalls gegen die Absicht der Übergeber spricht, den Betrieb nach Beendigung des Pachtverhältnisses weiter zu führen.

Auch stellen die mit dem Übergabsvertrag vom 3. Februar 2003 übergebenen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücke somit lediglich einen Teil des vom Bw. auf Grund des Pachtvertrages geführten Betriebes dar, und es kann nicht ohne weiters davon ausgegangen werden, dass mit dem gegenständlichen Übergabsvertrag ein eigenständiger Betrieb oder Teilbetrieb übergeben wurde.

Auf Grund dieser Aktenlage ist hier grundsätzlich davon auszugehen, dass für den gegenständlichen Übergabsvertrag eine Befreiung nach § 15 a ErbStG nicht zu gewähren ist. Ungeachtet dessen ist festzuhalten, dass bezüglich der übergebenen Liegenschaften mit Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2001, EW-AZ 20/-1-/4, die Grundstücke EZ 1164 ua. im Ausmaß von 0,9884 ha als land- und forstwirtschaftliche Grundstücke mit einem Einheitswert von € 2.180,19 festgestellt wurden, und dass mit Feststellungsbescheid, EW-AZ 20/-2-/5 für den 1. Jänner 1983 für den Grundbesitz D. 3 ein Einfamilienhaus mit einem Einheitswert von S 350.000,00 (erhöht mit Bescheid vom 16. März 1983 auf S 472.000,00, entspricht € 34.301,58) festgestellt wurde. Zwischenzeitig ist diese als Einfamilienhaus bewertete Liegenschaft ha. Kenntnisstand dem Bw. zugerechnet worden und der Einheitswert nach der Art und der Höhe nach unverändert.

Zur Behauptung, dass zwar die Weingärten als Betriebsübergabe anerkannt worden seien, nicht jedoch das dazugehörige Wirtschaftsgebäude, und dass das Gebäude neben den Wohnräumlichkeiten für das Ausgedinge, im Wesentlichen ausschließlich betrieblich genutzte Gebäudeteile – zB. Landmaschinenhalle, Weintank und Flaschendepot und sonstige spezifische Lagerflächen etc. umfasse, ist zu sagen, dass bei der Einheitsbewertung land- und forstwirtschaftlichen Vermögens auf Grund des § 32 BewG, im Besonderen auf Grund des Abs. 4, ua. Gebäude und Betriebsmittel nicht besonders bewertet, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes berücksichtigt werden, dh im konkreten Fall im Einheitswert des EW-AZ 20/-1-/4 bzw. im Einheitswert der sonstigen zum Betrieb gehörigen Weingärten und Äcker erfasst sind.

Lediglich das Wohngebäude des Betriebsinhabers ist –zumindest hinsichtlich eines bestimmten Überbestandes - nicht dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen sondern dem Grundvermögen zuzurechnen.

Der dem Einheitswert, EW-AZ 20/-2-/5, zu Grunde liegende Bewertungsgegenstand umfasst lediglich ein Einfamilienhaus mit dem Standort D. 3, nicht aber zu einem an diesem Standort allenfalls gelegenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörige Betriebsmittel und Wirtschaftsgebäude.

....."

Dazu brachte der Bw. Folgendes vor:

„Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft: Die Übergeber haben in ihrer Steuererklärung ursprünglich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt, lt. Auskunft der Übergeber hat das Finanzamt dann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung veranlagt, worauf sie auch die Steuererklärung dann auch so ausgefüllt hätten. Die Übergeber waren steuerlich nicht vertreten und waren sich keineswegs der Konsequenz dieser Umqualifizierung bewusst, und vertrauten darauf vom Finanzamt richtige Auskünfte zu erhalten, für die beiden war es nur eine andere Zeile in der Steuererklärung. Der (Teil-)betrieb war im Zeitpunkt der Übergabe keinesfalls aufgegeben, ursprünglich war daran gedacht nach Erreichen Altersgrenze für den freien Zuverdienst (60 bzw. 65 Jahre) bei der Bauernpension den Teilbetrieb Weinbau selbst wieder fortzuführen, was jedoch dann aus gesundheitlichen Gründen unterlassen wurde, sodass auch der Weinbaubetrieb 2003, wie schon der landwirtschaftliche Betrieb 2000, an den Sohn der Übergeber übertragen wurde. Es wurde im Jahr 2000 schon deshalb nicht alles an den Sohn Reinhard P. übergeben, da beabsichtigt war den (kleineren) Teilbetrieb Weinbau, sobald es ohne die Konsequenz des Pensionsverlustes wieder möglich war, wieder durch Frau B. P. selbst zu betreiben. Zur Anmerkung im Pachtvertrag ist anzumerken, dass geplant war Teile des 2000 übergebenen Betriebes ev. zur Abfindung der Geschwister entgeltlich zu erwerben, der 2003 übergebene Teil war davon nicht betroffen.

Die Einheitswerterklärung für das Gebäude konnte nicht mehr aufgetrieben werden, es liegt jedoch die Vermutung nahe, dass das dem Gebäude angeschlossene Wirtschaftsgebäude,

welches sich, wie Sie richtig ausführen, im Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb enthalten sein sollte, im Einheitswert des Gebäudes enthalten ist, jedenfalls ergibt sich das aus der Fläche.

Keinesfalls sind aus dem "Grundvermögen" die betrieblich genutzten Teile des Hauses selbst ausgeschieden worden, wie das Kellerstüberl, der Lagerraum oder das Büro. Wurde das Gebäude zu mehr als 80% betrieblich genutzt, ist es vollständig im ertragsteuerlichen Betriebsvermögen und würde damit zur Gänze Teil des übergebenen Teilbetriebes sein.

Vielen Dank für die Übermittlung des Pachtvertrages aus dem Jahr 1997, mir lag dieser nicht vor. Den Schenkungsvertrag vom April 2000 habe ich inzwischen, sie aber offensichtlich auch, ich lege ihn jedoch sicherheitshalber noch einmal bei. Außerdem schließe ich einen Lageplan und die Baubeschreibung sowie die ursprüngliche Baubewilligung an“.

Aus den beigelegten Bauunterlagen geht hervor, dass im Jahr 1978 um eine Baubewilligung zur Errichtung eines Wohnhauses und eines ausschließlich aus einem Abstell- und Lagerschuppen bestehenden Wirtschaftsgebäudes auf den übergabsgegenständlichen Grundstücken Nr. 1 und 2 KG D. ersucht wurde.

Aus dem Einheitswertakt EW-AZ -2-/5 ist zu schließen, dass dieser Abstell- und Lagerschuppen mit Feststellungsbescheid des Finanzamtes Hollabrunn ab 1. Jänner 1983 neben dem Wohnhaus als der wirtschaftlichen Einheit „Einfamilienhauses D. 3“ (§ 54 Abs. 1 Z 4 BewG) zugehörig, festgestellt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund des § 15a Abs. 1 ErbStG idF BGBl. I Nr. 59/2001 bleiben 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, nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365 000 Euro (Freibetrag) steuerfrei.

Zum Vermögen zählen nach Abs. 2 leg.cit nur 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 (Ziffer 1) sowie Mitunternehmeranteile und Kapitalanteile nach Maßgabe der Ziffern 2 und 3.

Von einem landwirtschaftlichen Teilbetrieb kann nur dann gesprochen werden, wenn dieser durch eigene Wirtschaftsgebäude, eigene Geräte und eigene Arbeitskräfte als selbständiger Organismus nach außen in Erscheinung tritt. (siehe VwGH 12.11.1990, 90/14/0199).

Gemäß § 18 ErbStG 1955 ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgeblich.

Die Bewertung richtet sich nach § 19 Abs. 1 ErbStG, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Die § 19 Abs. 2 und 3 ErbStG idF BGBl. I Nr. 142/2000 lauten:

"(2) Für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke ist das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird. Wird von einem Steuerpflichtigen nachgewiesen, dass der gemeine Wert dieser Vermögenswerte im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

(3) Haben sich in den Fällen des Abs. 2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt verändert, dass nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer Einheitswert festzustellen. In diesem Fall ist das Dreifache des besonderen Einheitswertes maßgebend".

Gemäß § 32 Abs. 4 BewG werden die Gebäude, Betriebsmittel, Nebenbetriebe und Sonderkulturen sowie Rechte und Nutzungen (§ 11), die zu einem landwirtschaftlichen Betrieb bzw. iv mit § 48 Abs. 2 BewG die zu einem Weinbaubetrieb gehören, nicht besonders bewertet, sondern bei der Ermittlung des Ertragswertes berücksichtigt.

Auf Grund des § 52 Abs 1 BAO gehört Grundbesitz, der zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört, grundsätzlich nicht zum Grundvermögen, wobei Abs. 2 leg.cit eine Ausnahme von diesem Grundsatz normiert.

Auf Grund des § 33 BewG ist ua. bei landwirtschaftlichem Vermögen und bei Weinbauvermögen lediglich der Wert der Gebäude oder Gebäudeteile, die dem Betriebsinhaber, seinen Familienangehörigen, den Ausnehmern und den überwiegend im Haushalt des Betriebsinhabers beschäftigten Personen als Wohnung dienen (hinsichtlich des den Betrag von 2 180,185 Euro übersteigenden Teil des Wohnungswertes) als sonstiges bebautes Grundstück (§ 54 Abs. 1 Z. 5) dem Grundvermögen zuzurechnen.

Nach § 54 Abs. 1 Z 4 BewG gelten als Einfamilienhäuser solche Wohngrundstücke, die nach ihrer baulichen Gestaltung nicht mehr als eine Wohnung enthalten. Dabei sind Wohnungen,

die für Hauspersonal bestimmt sind, nicht mitzurechnen. Die Eigenschaft als Einfamilienhaus wird auch dadurch nicht beeinträchtigt, dass durch Abtrennung von Räumen weitere Wohnungen geschaffen werden, wenn mit ihrem dauernden Bestand nicht gerechnet werden kann. Ein Grundstück gilt auch dann als Einfamilienhaus, wenn es teilweise unmittelbar eigenen oder fremden gewerblichen oder öffentlichen Zwecken dient und dadurch die Eigenart als Einfamilienhaus nach der Verkehrsauffassung nicht wesentlich beeinträchtigt wird.

Zum Sachverhalt wird auf die obige Darstellung des Pachtvertrages vom 1. Mai 1997, des Schenkungsvertrages vom 31. März 2000, des Übergabsvertrages vom 3. Februar 2003, der Einheitsbewertung des Finanzamtes Hollabrunn sowie auf die Wertangaben des Bw. und die Erklärung des Bw., dass es sich bei der gegenständlichen Übergabe um eine gemischte Schenkung handelt, verwiesen.

Der Bw. versucht im Berufungsverfahren, im Besonderen in der Stellungnahme vom 14. September 2009 zum einen darzustellen, dass der seinerzeit vom Bw. von der Übergeberin gepachtete Betrieb aus einem landwirtschaftlichen Teilbetrieb und einem, den Gegenstand der Übergabe bildenden Teilbetrieb Weinbau bestanden hätte, wobei es immer die Absicht der Verpächterin bzw. der Übergeber gewesen wäre, den Weinbaubetrieb fortzuführen. Zum anderen versucht der Bw. darzustellen, dass das vom Finanzamt Hollabrunn unter der EWAZ -2-/5 als Einfamilienhaus bewertete Wohnhaus samt Schuppen zur Gänze Teil des Teilbetriebes Weinbau wäre.

Der Erklärung des Bw. in der Stellungnahme vom 14. September 2009 im Zusammenhang mit der Anmerkung im Pachtvertrag – gemeint ist offensichtlich die Einräumung des Vorkaufsrechtes und die Einverständniserklärung des Pächters, die vom Pachtvertrag erfassten Grundstücke nach seinen finanziellen Möglichkeiten zu erwerben –, wonach es geplant gewesen sei, Teile des 2000 übergebenen Betriebes (lt. Darstellung des Bw. der Teilbetrieb Landwirtschaft) eventuell zur Abfindung der Geschwister entgeltlich zu erwerben, und der 2003 übergebene Teil (lt. Darstellung der Teilbetrieb Weinbau) davon nicht betroffen gewesen sei, ist entgegenzuhalten, dass im Pachtvertrag von den „*vom Pachtvertrag erfassten Grundstücke*“ die der Pächter erwerben sollte, die Rede ist, womit offensichtlich die Äcker und die Weingärten gemeint sind.

Auch handelte es sich beim gesamten verpachteten Betrieb, wie aus dem Pachtvertrag hervorgeht, um einen landwirtschaftlichen Kleinbetrieb in 2053 D. 3 und 2053 PG. (Keller) und nicht um einen landwirtschaftlichen Teilbetrieb und einen in D. 3 gesondert geführten Teilbetrieb Weinbau.

Das Vorbringen des Bw. war daher nicht geeignet, der dem Bw. vorgehaltenen Annahme des

UFS, dass die Übergeber ihren gesamten Betrieb bereits mit der Verpachtung im Mai 1997 aufgegeben hatten, entgegenzutreten.

Eine Betriebsaufgabe ist zu bejahen, wenn das Gesamtbild der Verhältnisse für die Absicht des Verpächters spricht, den Betrieb nach Auflösung des Pachtverhältnisses nicht mehr weiterzuführen (siehe Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 24 EStG 1988, Tz 34 und die dort angeführte Judikatur).

Allein die Tatsache, dass im Pachtvertrag vereinbart wurde, dass sich der Pächter bereit erklärt, die vom Pachtvertrag erfassten Grundstücke nach seinen finanziellen Möglichkeiten erwerben zu wollen, spricht dagegen, dass die Übergeber bzw. die Verpächterin beabsichtigten den auf unbestimmte Zeit verpachteten Betrieb nach einer allfälligen Auflösung des Pachtverhältnisses weiterführen wollten.

Auch ist zu sagen, dass der Bw. mit Schenkungsvertrag vom 31. März 2000 nicht nur vom Pachtvertrag erfasste Äcker, sondern auch Weingärten erworben hat. Weiters hat der Bw. lt. Präambel des Schenkungsvertrages bereits zuvor vom Pachtvertrag erfasste Äcker und Weingärten erworben.

Das spricht gegen die Behauptung, dass im Jahr 2000 ein Teilbetrieb Landwirtschaft übergeben worden sei und sich die Übergeber den Teilbetrieb Weinbau zurückbehalten hätten.

Detaillierte sachverhaltsbezogene Angaben, aus denen geschlossen werden könnte, dass ein Teilbetrieb Weinbau oder ein eigenständiger Weinbaubetrieb übergeben wurde, wurden trotz Aufforderung nicht erbracht.

Weiters spricht gegen die Behauptungen des Bw., dass lt. beurkundetem Übergabsvertrag vom 3. Februar 2000 Gegenstand der Übergabe einzelne Liegenschaften waren. Eine Betriebsübergabe wurde nicht beurkundet. Lediglich im Rahmen der Anzeige des Übergabsvertrages war in Zusammenhang mit der Einheitsbewertung der übergebenen Liegenschaften die Rede von einem Weinbaubetrieb.

Erst in den Berufungen gegen die Schenkungssteuerbescheide wurde behauptet, dass es sich um einen Weinbaubetrieb samt Wirtschaftsgebäude handle, der die Qualifikation eines Teilbetriebes erfülle und vom Übernehmer weitergeführt werde.

Weiters behauptete der Bw., dass die Übergeber mit diesem Betrieb Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt hätten, obwohl die Übergeberin in Zusammenhang mit der Verpachtung der gegenständlichen Liegenschaften an den Bw. im Einkommensteuerverfahren Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärte und diese vom zuständigen Finanzamt auch so festgestellt wurden.

Nachdem mit den Berufungsvorentscheidungen lediglich hinsichtlich des als land- und forstwirtschaftlicher Grundbesitz bewerteten Vermögens eine Befreiung nach § 15a ErbStG anerkannt wurde, behauptet der Bw. in den Vorlageanträgen, dass das Wirtschaftsgebäude jedenfalls Teil des Betriebes sei, da der Betrieb, nur von diesem Gebäude aus bewirtschaftet werden könne und das Gebäude neben den Wohnräumlichkeiten für das Ausgedinge im wesentlichen ausschließlich betrieblich genutzte Gebäudeteile enthalte. Detaillierte Angaben, aus denen der Umfang einer betrieblichen Nutzung einerseits und der Nutzung zu Wohnzwecken andererseits, bzw. der Umfang der Nutzung für den angeblich übergebenen Teilbetrieb Weinbau einerseits und für den landwirtschaftlichen Teilbetrieb andererseits ersichtlich wäre, wurden nicht vorgebracht.

Solche Angaben erfolgten auch trotz des entsprechenden oben zitierten Ersuchens des UFS vom 10. August 2009 nicht.

Es wurde nunmehr lediglich behauptet, dass dem Gebäude (Haus) ein Wirtschaftsgebäude angeschlossen sei, welches im Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb enthalten sein solle und vermutlich im Einheitswert des Gebäudes enthalten sei und dass aus dem „Grundvermögen“ die betrieblich genutzten Teile des Hauses selbst aber keinesfalls ausgeschieden worden seien. Dazu wurde auf die Rechtsansicht verwiesen, dass das Gebäude, mit welchem offensichtlich das Wohnhaus gemeint ist, wenn es zu mehr als 80% betrieblich genutzt wäre, zur Gänze Teil des übergebenen Teilbetriebes sei.

Sachverhaltsbezogene Angaben, die eine Zurechnung des als Grundvermögen bewerteten Wohnhauses und des Schuppens oder bestimmter Teile davon zu einem Teilbetrieb Weinbau rechtfertigen würden, erfolgten nicht.

Wenn der Bw. mit seinem Vorbringen behauptet, dass das Einfamilienhaus dem Übergeber überwiegend für seine land- und forstwirtschaftliche Zwecke übergeben worden sei, so steht dies auch im offenen Widerspruch zum Inhalt des Übergabsvertrages, wonach den Übergebern ua. die Alleinbenützung aller Räumlichkeiten im Haus D. 3 eingeräumt wurde und von einer betrieblichen Nutzung des Hauses durch den Bw. keine Rede ist.

Die Behauptungen des Bw. stehen in Widerspruch zum gegebenen Sachverhalt und erscheinen insgesamt nicht glaubwürdig.

Wenn es um abgabenrechtliche Begünstigungen (Ermäßigungen, Befreiungen und Ähnliches) geht, tritt der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund, als der Partei hier eine besondere Behauptungslast obliegt (vgl. zB VwGH 22.10.1992, 91/16/0103 und 91/16/0111). Es liegt daher an der Partei, die Umstände darzulegen, die für die Begünstigung sprechen. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt

werden kann (vgl. zB VwGH 11.04.1991, 90/16/0087).

Die Angaben des Bw. waren aber trotz entsprechender Vorhalte nicht geeignet, schlüssig darzulegen, dass der Gegenstand der Übergabe ein Betrieb oder Teilbetrieb umfasst, welcher der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG diene.

Die Bemessungsgrundlagen ermitteln sich wie folgt:

Der nach § 19 Abs. 2 ErbStG maßgebliche Einheitswert der übergabsgegenständlichen unter EWAZ -2-/5 vom Finanzamt Hollabrunn als Einfamilienhaus festgestellten und bis zur Übergabe den Übergebern je zur Hälfte zugerechneten Liegenschaften beträgt € 34.301,58.

Der sich nach § 19 Abs. 2 ErbStG ergebende Wert dieses Grundvermögens beträgt das Dreifache des Einheitswertes, somit € 102.904,74.

Der nach § 19 Abs. 2 ErbStG maßgebliche Einheitswert der übrigen vom Finanzamt Hollabrunn unter EWAZ -1-/4 als land- und forstwirtschaftliches Vermögen festgestellten und bis zur Übergabe den Übergebern je zur Hälfte zugerechneten Liegenschaften beträgt € 2.180,19. Der sich nach § 19 Abs. 2 ErbStG ergebende Wert dieses Grundvermögens beträgt das Dreifache des Einheitswertes, somit € 6.540,57.

Erwerb von A. P.:

½ Wert des Einfamilienhauses	€	51.452,37
½ Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	€	3.270,29
Vorschenkung von land und forstwirtschaftlichem Vermögen lt. Erklärung des Bw. vom 11. 3.2003	€	1.182,46
abzüglich ½ Übergabspreis lt. Pkt. Drittens des Übergabsvertrages	- €	11.000,00
abzüglich anteiliger Kapitalwert der Naturallasten gemäß § 16 BewG lt. Erklärung des Bw. im Berufungsverfahren Grunderwerbsteuer	- €	9.000,00
abzüglich anteilige Darlehensübernahme lt. Erklärung des Bw. im Berufungsverfahren Grunderwerbsteuer	- €	1.883,61
steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke des Gesamterwerbs	€	34.021,51
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	€	2.200,00
steuerpflichtigen Gesamterwerb	€	31.821,51

Die anrechenbare Steuer für den früheren Erwerb beträgt € 0,00.

Erwerb von B. P.:

½ Wert des Einfamilienhauses	€	51.452,37
½ Wert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	€	3.270,29
Vorschenkung von land und forstwirtschaftlichem Vermögen lt. Erklärung des Bw. vom 11. 3.2003	€	2.075,10
abzüglich ½ Übergabspreis lt. Pkt. Drittens des Übergabsvertrages	- €	11.000,00
abzüglich anteiliger Kapitalwert der Naturallasten gemäß § 16 BewG lt. Erklärung im Berufungsverfahren Grunderwerbsteuer	- €	9.000,00
abzüglich anteilige Darlehensübernahme lt. Erklärung im Berufungsverfahren Grunderwerbsteuer	- €	1.883,61
steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke des Gesamterwerbs	€	34.914,15
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	€	2.200,00
steuerpflichtigen Gesamterwerb	€	32.714,15

Die anrechenbare Steuer für den früheren Erwerb beträgt € 0,00.

Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass zwar eine im Einheitswertverfahren erfolgte Zurechnung von Wirtschaftsgütern zum Grundvermögen einerseits oder zum land- und forstwirtschaftlicher Betrieb andererseits keine Bindungswirkung für die Beurteilung der Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen und somit für die Frage der Gewährung des § 15 a ErbStG hat (siehe UFS 22. Juni 2007, RV/1800-W/05). Auf Grund der Vorschriften des Bewertungsgesetzes wird aber im Allgemeinen davon auszugehen sein, dass Gebäude oder Gebäudeteile die nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehören, nicht im Grundvermögen erfasst sind.

Sollte der seit seiner Errichtung im Jahr 1983 bewertungsrechtlich zum Einfamilienhaus gerechnete Schuppen zu Unrecht im Grundvermögen erfasst sein und der Einheitswert des Einfamilienhauses deshalb zu hoch angesetzt worden sein, hat dies auf Grund der sich aus § 19 Abs. 2 BewG ergebenden Bindung des schenkungssteuerrechtlich relevanten Wertes des Einfamilienhauses an den festgestellten Einheitswert – eine Befreiung nach § 15a ErbStG ist entsprechend der obigen Begründung dafür nicht zu gewähren - auf die Schenkungssteuerbemessungsgrundlage keinen Einfluss.

Dass die Voraussetzungen zur Feststellung eines besonderen Einheitswertes nach § 19 Abs. 3

ErbStG gegeben wären, wurde weder behauptet, noch kann das auf Grund der Aktenlage vermutet werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. November 2009