



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau R.S., W., vertreten durch Herrn J.F., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 17. Mai 2004 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Frau R.S., die Berufungswerberin, ist alleinige testamentarische Erbin ihres am xx verstorbenen Ehegatten H.S.. Zum Nachlass gehörte ein 10 % Kommanditanteil an der KG.

In das eidesstättige Vermögensbekenntnis wurde der Wert dieses Kommanditanteiles mit minus S 124.318,74 aufgenommen. Dieser Bewertung liegt ein Bewertungsgutachten basierend auf dem Jahresabschluss zum 31. Jänner 1999 zu Grunde, nach welchem der Wert des Betriebes minus S 1,243.187,43 beträgt. Der Kommanditanteil des Erblassers hat daher nach diesem Gutachten einen negativen Wert von S 124.318,74.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde der Kommanditanteil mit S 2,197.215,77 bewertet. Dem negativen Wert laut dem Gutachten in der Höhe von S 124.318,74 wurde das Kommanditkapital des Verstorbenen in der Höhe von S 2,321.534,51 hinzugerechnet, was den positiven Wert von S 2,197.215,77 ergibt. Das Kommanditkapital setzt sich zusammen aus dem Festkapital in der Höhe von S 25.000,-- und den Gesellschafterverrechnungskonten in der Höhe von S 2,296.534,51.

Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde der Berufungswerberin mit Bescheid vom 17. Mai 2004 die Erbschaftssteuer mit S 214.459,-- (entspricht € 15.585,34) vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Kommanditgesellschaft seit ihrer Gründung jährlich erhebliche Verluste habe und sich diese Situation auch Jahre nach dem Ableben nicht verbessert habe. Der aus den Einlagen des Verstorbenen resultierende positive Kapitalanteil wäre längst abzuschreiben gewesen, weil die Verluste des Unternehmens nicht nur einmalig, sondern anhaltend sind. Eine Werthaltigkeit des positiven Kapitalsaldos sei daher nicht gegeben. Die Forderung des § 10 Abs. 2 Bewertungsgesetzes, den gemeinen Wert in der Höhe festzusetzen, der dem Preis entspricht, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung erzielbar wäre, führe zwingend zum Ansatz dieser Forderung mit Null.

Es ist allein die Frage strittig, wie sich das Festkapital und die Gesellschafterverrechnungskonten des Verstorbenen auf die Bewertung des Kommanditanteiles auswirken.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung zur Bewertung eines Anteiles an einer Personengesellschaft im Zusammenhang mit Vorgängen, die dem § 1 Abs. 1 ErbStG unterliegen, die Auffassung, dass für die Bemessung der Steuer die Bewertung sich, der Anordnung des § 19 Abs. 1 ErbStG zu Folge, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes richtet. Wenn der Erwerbsvorgang einen Anteil an einer Personengesellschaft betrifft, die ein gewerbliches Unternehmen betreibt, ist dieser Anteil als Bruchteil des Betriebsvermögens der Gesellschaft zu behandeln (vgl. VwGH 11. 7. 2000, 99/16/0440). Die Höhe des Betriebsvermögens ergibt sich aus der Summe der einzelnen mit dem Teilwert bewerteten beweglichen Wirtschaftsgüter, zuzüglich der mit dem Einheitswert zu bewertenden Betriebsgrundstücke abzüglich der mit dem Teilwert zu bewertenden Verbindlichkeiten.

Da im vorliegenden Fall die Beteiligung des Verstorbenen an der KG mit 10 % unstrittig ist, kommt dem Kapitalkontostand keinerlei Bedeutung zu. Dagegen beinhaltet das so genannte Verrechnungskonto (auch Privatkonto oder ähnliche Bezeichnung) nach herrschender Meinung eine echte Forderung oder Schuld eines Gesellschafters bzw. der Gesellschaft. Ein positives Verrechnungskonto des Gesellschafters ist also eine Forderung und damit ein vermögenswertes Recht des Gesellschafters gegen die Gesellschaft, ein negatives Verrechnungskonto demgemäß eine Forderung der Gesellschaft. Der Stand des Verrechnungskontos des Verstorbenen stellt eine Verbindlichkeit der KG gegenüber dem verstorbenen Gesellschafter dar, die einerseits den Wert des Betriebsvermögens verringert

und die andererseits als eine von der Berufungswerberin ererbte Forderung gegen die KG je nach ihrer Einbringlichkeit in Anwendung der Bestimmungen des § 14 Abs. 1 und 2 BewG zu bewerten ist (vgl. VwGH 11. 7. 2000, 99/16/0440). Ermittlungen, wie weit diese Forderung bei der KG zum Todestag einbringlich war, wurden keine durchgeführt.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung, wenn sie weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Der Unabhängige Finanzsenat macht aus folgenden Gründen von dem ihm in § 289 Abs. 1 BAO eingeräumten Rechten Gebrauch:

Billigkeitsgründe, die gegen eine Ermessensübung sprechen, liegen nach der Aktenlage nicht vor.

Für die Bescheidaufhebung spricht die Bestimmung des § 276 Abs. 6 BAO. Demnach hat die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen zu erfolgen, woraus sich ergibt, dass die Ermittlung des Sachverhaltes primär der Abgabenbehörde erster Instanz obliegt.

Gemäß § 276 Abs. 7 BAO kommt auch der Abgabenbehörde erster Instanz, deren Bescheid mit Berufung angefochten ist, im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat Parteistellung zu. Bei Durchführung der noch ausständigen Ermittlungen durch den Unabhängigen Finanzsenat müssten die Ergebnisse der Amtspartei mit der Gelegenheit zur Stellungnahme übermittelt werden, weshalb die Durchführung der Ermittlungen durch den Unabhängigen Finanzsenat zu zeitlichen Verzögerungen eines Verfahrens führen würden.

Da die durchzuführenden Ermittlungen eine andere Erledigung nach sich ziehen können, war der angefochtene Bescheid (unter Einbeziehung der Berufungsvorentscheidung) gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. April 2007