



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.A., Adresse, vertreten durch Steuerberater, vom 21. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Juni 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

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

Begründung

Zu den Gesellschaftern der Firma "X-Liftgesellschaft." gehörte unter anderem auch J.A.. Mit Punkt II des Abtretungsvertrages vom 4. Juli 2003 trat J.A. seine gesamte (voll geleistete) Stammeinlage von 12.000 € - dieser Stammeinlage entsprachen drei Anteile- an E.A. ab. Laut Punkt III wurde der Abtretungspreis einvernehmlich mit dem angemessenen Pauschalbetrag von 5.000 € festgesetzt.

Für den Rechtsvorgang " Abtretungsvertrag vom 4. Juli 2003 mit J.A." schrieb das Finanzamt gegenüber E.A. (im Folgenden: Bw) mit Bescheid vom 15. Juni 2004 gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I, 2,5 %) vom steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 9.120 € die Schenkungssteuer in Höhe von 228 € vor. Dabei wurde die Bemessungsgrundlage wie folgt ermittelt und diese Vorschreibung stützte sich auf folgende Begründung:

| | |
|-------------------------------------|-------------|
| "sonstiges Vermögen | 11.320,00 € |
| Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG | -2.200,00 € |
| steuerpflichtiger Erwerb | 9.120,00 € |

Begründung:

Zum Zeitpunkt der Übergabe betrug der gem. Wert (aus Verkäufen abgeleitet) 136 %. (12.000,00 € - 5.000,00 € = 7.000,00 € x 136 % = 9.520,00 €)". (Anmerkung des UFS: Diese Berechnung ist zum einen vom Ansatz her schon falsch, denn nur die 12.000 € wären mit 136 % zu multiplizieren gewesen und zum anderen geht daraus das dann angesetzte sonstige Vermögen jedenfalls nicht hervor).

Die gegen diesen Schenkungssteuerbescheid eingebrachte Berufung wurde damit begründet, dass die Abtretung der Liftanteile gegen Bezahlung erfolgt sei und E.A. mit J.A. weder verwandt noch verschwägert sei; es handle sich lediglich um eine zufällige Namensgleichheit.

Über diese Berufung entschied das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Oktober 2004 abweisend und stützte sich dabei auf nachstehend wiedergegebene Begründung:

"Seitens des Finanzamtes wurde angenommen, dass E.A. die Tochter von Herrn J.A. ist. Zwischen J.A. und E.A. besteht jedoch keine verwandtschaftliche Beziehung.

Der gemeine Wert der Anteile zum 4. Juli 2003 wurde mit 136,-€ je Hundert ermittelt.

| | |
|----------------------------------|---------------------------------|
| Geschäftsanteile | 12.000,- € x 136 % = € 16.320,- |
| Gegenleistung | - € 5.000,- |
| Schenkung (freigebige Zuwendung) | € 11.320,- |

Im § 3 Abs.1 Z 2 ErbStG wird die freigebige Zuwendung der Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts gleichgestellt.

Voraussetzung für das Vorliegen einer freigebigen Zuwendung ist das Vorliegen des Bereicherungswillens auf Seiten des Zuwendenden. Die Motivation für die Bereicherung des Zuwendungsempfängers ist für das Vorliegen des Bereicherungswillens nicht weiter von Bedeutung. Weiters muss der Wille zu bereichern kein unbedingter sein. Es genügt, wenn der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt.

Daß eine Bereicherung vorliegt muß Herrn A. bekannt gewesen sei, vor allem da das Stammkapital laut Beschuß der Generalversammlung vom 31. Mai 2002 unter Heranziehung von Gesellschaftsanteilen von € 1.157.085,11 auf € 2.120.000,-- erhöht wurde.

Ihre Berufung war daher abzuweisen.

Neuberechnung der Steuer:

| | |
|---|---------------|
| Freigebige Zuwendung | € 11.320,-- |
| Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 Z 3 SchStG | - € 110,-- |
| | € 11.210,-- |
| Steuer gemäß § 8 Abs. 1 SchStG (11.210,-- x 16 %) | € 1.793,60,-- |
| bisherige Vorschreibung | - € 228,00 |
| Nachforderung | € 1.565,60" |

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird nochmals darauf hingewiesen, dass die Bw. mit Herrn J.A. in keinem verwandtschaftlichen Beziehungsverhältnis stehe und hier lediglich eine zufällige Namensgleichheit bestehe. Weiters wurden bei der X-Liftgesellschaft vorliegende wirtschaftliche Gründe vorgebracht, die den Wert der Anteile wesentlich verringern würden. All diese Umstände habe das Finanzamt bislang nicht berücksichtigt, sondern lediglich einen Bereicherungswillen des Verkäufers unterstellt.

Dazu wurde erwogen:

Ist eine Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (§ 289 Abs. 1 erster Satz BAO).

Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet, ob das Finanzamt auf Grund der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen zu Recht davon ausgehen durfte, dass es sich bei dem im Abtretungsvertrag vereinbarten Rechtsvorgang der Abtretung einer Stammeinlage von 12.000 € an der Firma X-Liftgesellschaft um einen einvernehmlich festgesetzten Abtretungspreis von 5.000 € im Ergebnis um eine gemischte freigebige Zuwendung handelt, die im Umfang der unentgeltlichen Zuwendung der Schenkungssteuer unterliegt.

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gelten als "Schenkung" im Sinne des Gesetzes Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechtes (Z.1) und "jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird" (Z.2). Eine freigebige Zuwendung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.12.1998, 96/16/0241 mit Vorjudikatur) dann vor, wenn

- a) die Zuwendung unter Lebenden erfolgt,
- b) der Bedachte auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird und sich der Bereicherung nicht bewusst ist (andernfalls aber würde eine gleichfalls nach § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG steuerpflichtige Schenkung im bürgerlichrechtlichen Sinn vorliegen) und
- c) der Zuwendende den (einseitigen) Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, d.h. diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden.

Voraussetzung für das Vorliegen einer Schenkung im Sinn des § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG ist neben der objektiven Bereicherung des Bedachten nach ständiger Rechtsprechung des VwGH in subjektiver Hinsicht, dass der Zuwendende den (einseitigen) Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern. Da im vorliegenden Fall für die Abtretung der gesamten Stammeinlage ein Abtretungspreis vereinbart war, stellt sich die Frage nach dem Vorliegen einer gemischt freigebigen Zuwendung. Auch dabei muss der Zuwendende den Willen haben, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern; dieser Bereicherungswille kann von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 50a zu § 3 ErbStG).

Bei der Beurteilung, ob im Vermögen der Bw. eine Bereicherung eingetreten ist, muss auf den gemeinen Wert der Leistungen abgestellt werden. Während der gemeine Wert des Abtretungspreises der Nennwert des vereinbarten Geldbetrages war, ist nach § 13 Abs. 2 BewG für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung der gemeine Wert (§ 10 BewG) maßgebend. Lässt sich der gemeine Wert "aus Verkäufen" nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen. Laut Bescheid "betrug zum Zeitpunkt der Übergabe der gem. Wert (aus Verkäufen abgeleitet) 136 %." In der Begründung der Berufungsvorentscheidung steht Folgendes: "Der gemeine Wert der Anteile zum 4. Juli 2003 wurde mit 136,--€ je Hundert ermittelt." Bei der Berechnung der (objektiven) Bereicherung wurde der Wert der abgetretenen Gesellschaftsanteile mit 16.320 € (12.000 € x 136 %) ermittelt und der Gegenleistung von 5.000 € gegenübergestellt. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis 15.3.2000, 2000/16/0110 mit weiteren Hinweisen) genügt ein einzelner Verkauf für die Ableitung des gemeinen Wertes von Anteilen (argumentum "aus Verkäufen") nicht. Aus einem im Bemessungsakt vorliegenden Aktenvermerk ergibt sich deutlich, dass das Finanzamt aus einem einzigen Verkauf diesen gemeinen Wert mit 136 je Hundert Stammkapital abgeleitet hat. Augenscheinlich in Verkennung der Rechtslage des § 13 Abs. 2 BewG unterließ das Finanzamt die notwendigen Ermittlungen zur sachgerechten Feststellung des gemeinen Wertes der abgetretenen GmbH- Anteile, was dazu führt, dass nach der derzeitigen Sachlage nicht feststeht, ob bzw. inwieweit die Bw. auf Kosten des J.A. durch diesen Rechtsvorgang überhaupt objektiv bereichert wurde.

Eine gemischt freigebige Zuwendung erfordert als (subjektive) Tatbestandsvoraussetzung, dass sich der Erbringer der (objektiv) höherwertigeren Leistung des doppelten Charakters der Leistung als teilweise entgeltlich, teilweise unentgeltlich bewusst gewesen ist und er die teilweise Unentgeltlichkeit des Rechtsgeschäftes gewollt hat. Wenn der Leistung des einen Teiles eine geringere Leistung des anderen Teiles gegenübersteht, dann kann dabei eine gemischte freigebige Zuwendung nur dann angenommen werden, wenn derjenige, der die höherwertige Leistung erbringt, den Parteiwillen hat, den anderen auf seine Kosten zu bereichern; dieser Bereicherungswille kann von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (VwGH 19.4.1995, 94/16/0258, VwGH 17.12.1998, 96/26/0241). Aus einem etwaigen -selbst krassen- objektiven Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung allein kann nach der zivilrechtlichen Judikatur noch nicht zwingend auf das Zutreffen dieser für die Annahme einer gemischten freigebigen Zuwendung unabdingbar notwendigen subjektiven Voraussetzung des Einverständnisses des die höherwertigere Leistung erbringenden Vertragspartners über die teilweise Unentgeltlichkeit der beabsichtigten Vermögensverschiebung geschlossen werden (siehe nochmals Fellner, Gebühren und

Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 50a zu § 3 ErbStG und die dort referierte hg. Rechtsprechung). Ein solches krasses Missverhältnis kann jedoch- als einer der maßgeblichen Umstände des Einzelfalles- den Schluss auf den Bereicherungswillen der einen Partei rechtfertigen. Weiters ist der Bereicherungswille bei Zuwendungen unter Angehörigen zu vermuten, weil Familienbande Gestaltungen nahe legen, zu denen gegenüber Fremden üblicherweise kein Anlass besteht (VwGH 12.7.1990, 89/16/0088, VwGH 8.2.1990, 89/16/0180, VwGH 14.5.1992, 91/16/0012, VwGH 17.12.1998, 96/16/0241).

Das Finanzamt hat keine Umstände des Einzelfalles gesichert festgestellt, die den Schluss auf den Bereicherungswillen des J.A. gerechtfertigt hätten. Zum einen wurde der gemeine Wert der von ihm übertragenen Gesellschaftsanteile nicht entsprechend ermittelt, weshalb gar nicht feststeht, ob ein als Indiz für den Bereicherungswillen sprechendes krasses Missverhältnis der beiderseitigen Leistungen überhaupt vorliegt, zum anderen kam im Laufe des Berufungsverfahrens hervor, dass das vom Finanzamt noch im Schenkungsteuerbescheid angenommene Vater- Tochter-Angehörigenverhältnis, das den Bereicherungswillen des Übertragenden vermuten hätte lassen, gar nicht gegeben ist. Das Finanzamt hat letztlich in der Berufungsvorentscheidung das Vorliegen des Bereicherungswillens wie folgt begründet: "Daß eine Bereicherung vorliegt muß Herrn A. bekannt gewesen sei, vor allem da das Stammkapital laut Beschuß der Generalversammlung vom 31. Mai 2002 unter Heranziehung von Gesellschaftsanteilen von € 1.157.085,11 auf € 2.120.000,-- erhöht wurde." Diese Ausführungen sind jedoch zu unbestimmt und unklar um daraus erkennen zu können, weshalb eine beschlossene Kapitalerhöhung begründet den Schluss rechtfertigen soll, dass dem J.A. das Eintreten einer Bereicherung bei der Bw. bekannt gewesen sein soll. Die bislang vom Finanzamt getroffenen Sachverhaltsfeststellungen bieten keinen geeigneten Anhaltspunkt für den Schluss, dass J.A. den (einseitigen) Willen hatte, die Bw, die wie sich herausstellte mit ihm weder verwandt noch verschwägert ist, auf seine Kosten zu bereichern, dh. dieser teilweise unentgeltlich diese Gesellschaftsanteile zuzuwenden.

Lassen aufgrund der nicht sachgerechten Berechnung des gemeinen Wertes der abgetretenen Gesellschaftsanteile die bislang festgestellten Umstände des Einzelfalles nicht erkennen, ob der gegenständliche Rechtsvorgang der Abtretung "der gesamten Stammeinlage von EUR 12.000,--" gegen Bezahlung eines Abtretungspreises von EUR 5.000,-- als gemischt freigebige Zuwendung zu werten ist, dann hat das Finanzamt wesentliche Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Darin liegt der Tatbestand des § 289 Abs. 1 erster Satz BAO idGf. begründet. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz macht bei der Erledigung dieser Berufung aus Gründen der Wahrung des Parteiengehörs und der

Erhaltung des vollen Instanzenzuges für die Bw. von dem in dieser Gesetzesstelle normierten Ermessen dahingehend Gebrauch, dass sie den angefochtenen Schenkungssteuerbescheid und die diesbezüglich ergangene Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt Innsbruck aufhebt. Wie im Spruch ausgeführt wird über die Berufung somit kassatorisch entschieden.

Innsbruck, am 15. Juni 2005