



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, ADR, vertreten durch Burger & Gruber Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1040 Wien, Brucknerstr. 8, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 25. Mai 2007 betreffend Schenkungssteuer zu ErfNr***, StNr*** für den Erwerb von Frau AA entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Rechtsvorgang

Mit Abtretungsvertrag vom 21. September 2005 übertrugen Frau AA und Herr BB schenkungsweise ihre Geschäftsanteile an der X-GmbH. (deren Firmenwortlaut nunmehr *** lautet, kurz X) entsprechend einer zur Gänze einbezahlten Stammeinlage von € 36.336,41 bzw. € 7.267,28 (in Summe somit € 43.603,69) an ihren Sohn Herrn BW (dem nunmehrigen Berufungswerber, kurz Bw.).

Das gesamte Stammkapital der X beträgt € 145.345,66. Die Beteiligungsverhältnisse an der X haben sich durch den Abtretungsvertrag wie folgt geändert:

	Stammkapital vorher	Veränderung	Stammkapital nachher
AA	€ 65.405,55 (=45%)	- € 36.336,41 (=25%)	€ 29.069,14 (=20%)
BB	€ 65.405,55 (=45%)	- € 7.267,28 (= 5%)	€ 58.138,25 (=40%)
Bw.	€ 14.534,56 (=10%)	+ € 43.603,69 (= 30%)	€ 58.138,25 (=40%)

Im Vertrag wurde festgehalten, dass der Wert des Vertragsobjektes - Geschäftsanteile im Nominale von € 43.603,69 - sich nach dem Neuen Wiener Verfahren mit € 417.287,00 errechne.

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1. Vorhalteverfahren - Berechnung nach dem Wiener Verfahren zum 31.3.2004

Über entsprechende Anforderung übersandte die steuerliche Vertreterin des Bw. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel - kurz Finanzamt) mit Schreiben vom 4. Mai 2006 die Jahresabschlüsse der X zum 31. März 2003 und zum 31. März 2004 sowie eine Berechnung des gemeinen Wertes ausgehend von den Jahresabschlüssen zum 31. März 2002, 31. März 2003 und 31. März 2004.

Nach dieser Berechnung beträgt der Vermögenswert (V) der X ausgehend von einem handelsrechtlichen Eigenkapital von € 3.489.829,10 abzüglich einer Kürzung von 10% € 21,61, der Ertragswert (E) € -2,48 und der gemeine Wert je 1 € Nennkapital € 9,57 (ergibt € 347.739,44 für den Erwerb von der Mutter und € 69.547,87 für den Erwerb vom Vater, somit insgesamt € 417.287,31).

2.2. Außenprüfung - Berechnung nach dem Wiener Verfahren zum 31.3.2005

In der Folge führte das Finanzamt eine Außenprüfung durch im Zuge dessen die steuerliche Vertreterin des Bw. dem Finanzamt mit Schreiben vom 9. Februar 2007 den Jahresabschluss der X zum 31. März 2005 sowie eine weitere Berechnung nach dem Wiener Verfahren ausgehend von den Bilanzen zum 31. März 2003, 31. März 2004 und 31. März 2005 übersandte. Nach dieser Berechnung beträgt der Vermögenswert (V) der X ausgehend von einem handelsrechtlichen Eigenkapital von € 4.017.172,99 abzüglich einer Kürzung von 10% € 24,87, der Ertragswert (E) € -1,58 und der gemeine Wert je 1 € Nennkapital € 11,65 (ergibt € 423.319,18 für den Erwerb von der Mutter und € 84.663,81 für den Erwerb vom Vater, somit insgesamt € 507.982,99).

Das Finanzamt führte ebenfalls eine Berechnung nach den Grundsätzen des Wiener Verfahrens ausgehend von den Jahresabschlüssen der Geschäftsjahre 2003 bis 2005 durch. Diese Berechnung unterscheidet sich von der Berechnung des Bw. im Wesentlichen dadurch, dass das Finanzamt bei Ermittlung des Vermögenswertes die angesetzten Passiva um einen Betrag von € 1.356.128,77 kürzte, weil seiner Ansicht nach Subventionen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln keine echte Verbindlichkeiten darstellen würden. Nach der Berechnung des Finanzamt beträgt der Vermögenswert (V) der X ausgehend von einem handelsrechtlichen

Eigenkapital von € 5.373.301,76 unter Ansatz des dreifachen Einheitswertes der Betriebsgrundstücke anstatt des Bilanzansatzes und Abzug des Wertes der Beteiligungen (ergibt eine Zwischensumme von € 5.197.363,80) abzüglich einer Kürzung von 10% € 32,18, der Ertragswert (E) € -1,56 und der gemeine Wert je 1 € Nennkapital € 15,31 und nach Hinzurechnung des gemeinen Wertes des Beteiligungsbesitzes von € 1,21 einen Gesamtwert von € 16,52 je 1 € Nennkapital (ergibt € 600.292,08 für den Erwerb von der Mutter und € 120.058,38 für den Erwerb vom Vater, somit insgesamt € 720.350,46).

Die genauen Berechnungen wurden dem Bw. mit der Niederschrift über die Schlussberechnung vom 25. Mai 2007 übermittelt.

2.3. Schenkungssteuerbescheide

Mit Bescheiden vom 25. Mai 2007 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw. ausgehend von den oben angeführten Berechnungen Schenkungssteuer für die Schenkung von Frau AA in Höhe von € 54.231,60 (unter Berücksichtigung einer Vorschenkung und eines Freibetrages gemäß § 15a ErbStG in Höhe von € 91.250,00) und für die Schenkung von Herrn BB in Höhe von € 11.601,08 (ebenfalls unter Berücksichtigung einer Vorschenkung) fest. In der Begründung wurde auf die Niederschrift über die Schlussbesprechung und den Prüfbericht verwiesen und festgehalten dass diese insoweit einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheides bilden.

Der Bescheid betreffend den Erwerb des Bw. von BB erwuchs in Rechtskraft.

2.4. Berufung gegen den Bescheid betreffend den Erwerb von AA

Die gegen den Bescheid betreffend den Erwerb von AA erhobene Berufung wenden sich gegen die Hinzurechnung der Subventionen und Zuschüsse in Höhe von € 1.356.128,77 zum handelsrechtlichen Eigenkapital.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Die Subventionen und Zuschüsse wurden für den Bau bzw. für die maschinellen Anlagen des Betriebes in C geleistet. Diese Zuschüsse stellen daher Anschaffungskostenminderungen (Kommentar von Straube HGB § 203 Rz 12) dar. Die Förderung wurde mit der Zielsetzung geleistet, die Anschaffungen der Gegenstände zu fördern.

Unklar ist die Behandlung von Subventionen und Zuschüsse zu Gegenständen des Anlagevermögens. In der Literatur werden unterschiedliche Ausweismöglichkeiten angeführt. Neben der Minderung der Anschaffungs- und Herstellungskosten, findet sich auch die Auffassung, die Anschaffungs- und Herstellungskosten ungekürzt auszuweisen und die Subventionen und Zuschüsse passivseitig darzustellen (Bruttomethode). In Österreich hat sich die Bruttomethode durchgesetzt. Es sind daher die Subventionen und Zuschüsse in der Höhe von € 1.356.128,77 nicht dem handelsrechtlichen Eigenkapital zuzurechnen.

Des weiteren wurde der Zuschuss unter der Auflage, dass eine bestimmte Mitarbeiteranzahl beschäftigt wird, von NÖ Landesregierung ausbezahlt. Diese Auflage überprüft die NÖ - Landesregierung jedes Jahr bei der Krankenkasse. Falls die erforderliche Mitarbeiterzahl unterschritten wird, müssen die Zuschüsse zurückbezahlt werden. Dies ist ebenfalls ein Indiz, dass die Zuschüsse kein Eigenkapital darstellen sondern eine Verbindlichkeit bis zum Ablauf der Frist."

Mit Schreiben vom 5. Juli 2007 übermittelt der Bw. dem Finanzamt noch folgende Unterlagen:

Schreiben des Bundesministers für Wirtschaft und Arbeit an die X vom 19. Oktober 2004 sowie Förderverträge der X vom 18. Juni 2004, vom 16. November 2004, vom 14. Dezember 2004, vom 28. Jänner 2005, vom 20. November 2006 und vom 16. November 2006 (tw. samt Garantierklärungen).

2.5. Berufungsvorentscheidung

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt zur Begründung Folgendes aus:

"Bei Zuschüssen und Subventionen mit aufschiebend bedingter Rückzahlungsverpflichtung entsteht die Rückzahlungsverpflichtung erst mit Bedingungseintritt. Im Zeitpunkt der Zuschussgewährung kann noch nicht ermessen werden, ob es zu einer Rückzahlung kommen wird.

Bei der retrograden Ermittlung des Ausgangswertes, nämlich Bilanzsumme abzüglich Rückstellungen, Verbindlichkeiten und PRA, werden Subventionen gleich dem Eigenkapital behandelt. Ein solches rechnerisches Ergebnis entspricht auch den unternehmerischen Gegebenheiten. Eine Subvention bewirkt eine Stärkung des Unternehmens, da grundsätzlich angenommen werden darf, dass keine Rückzahlung erfolgen wird.

Aus den übersandten Unterlagen ist auch zu entnehmen, dass bis dato keine Rückzahlung erfolgte."

2.6. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, in dem der Bw. die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragte, bestätigte die Bw., dass es bis dato noch zu keiner Rückzahlungsverpflichtung gekommen sei, die aufschiebende Wirkung sei aber noch in Pendenz. Von Seiten der Behörde sei nicht auf die Art der Bilanzierung des Zuschusses eingegangen worden. Es könne auf Grund der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu keiner Belastung kommen, wenn nach der "Bruttomethode" der Zuschuss bilanziert werde. Würde nach "Nettomethode" bilanziert werden, so seien die Zuschüsse von den Anschaffungskosten sofort in Abzug zu bringen und ergebe sich somit in logischer Konsequenz auch eine entsprechend gleichwertige Reduktion des Eigenkapitals in Höhe der Subvention bzw. des Zuschusses. Daraus resultiere, dass die erhaltenen Subventionen/Zuschüsse in Höhe von € 1.356.128,77 nicht dem handelsrechtlichen Eigenkapital zuzurechnen seien. Sollte diesbezüglich eine Bilanzberichtigung von Nöten sein, so würde dies bei entsprechendem

Verlangen selbstverständlich vorgenommen werden nehmen, da wie ausgeführt, die Nettomethode das Eigenkapital entsprechend reduziere. Es werde daher der bereits in der Berufung gestellte Antrag, den Bescheid aufzuheben, wiederholt.

3. Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat

3.1. Ermittlungen des UFS

Beweis wurde von der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates noch erhoben durch Einsicht in den vom Finanzamt vorgelegten Bemessungsakt ErfNr*** samt Arbeitsbogen der Außenprüfung ABNr*** sowie durch Abfragen im Firmenbuch zu FN*** (samt Einsicht in die dort veröffentlichten Urkunden).

3.2. Vorhalt vom 15. März 2011

Mit Vorhalt vom 15. März 2011 teilte die Referentin dem Bw. zur Vorbereitung auf die beantragte mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat mit, welche Beweismittel dem unabhängigen Finanzsenat bisher vorliegen und wie sich auf Grund dieser Beweismittel die Sach- und Rechtslage für die Referentin zum damaligen Zeitpunkt darstelle. Dabei wurde dem Bw. eine Frist von einem Monat für die Abgabe einer schriftlichen Stellungnahme, Nennung weiterer Beweismittel oder Modifizierung der bisherigen Anträge eingeräumt.

Diese Frist lies der Bw. ungenützt verstreichen und langten bis zur Anberaumung der mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat keine Äußerung beim Unabhängigen Finanzsenat ein.

3.3. Zurücknahme der Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat

Nach Zustellung der Ladung für die für 5. Juli 2011 anberaumten mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat nahm der Bw. mit Telefax vom 17. Juni 2011 die Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt:

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit der X liegt in der *****. Das Unternehmen hatte seinen Sitz bis 2006 in A - Bezirk B. In C befindet sich seit 1995 ein weiterer Standort des Unternehmens, an dem ab 2003 diverse Investitionen (zB AAAA, BBBB, CCCC) vorgenommen wurden. Seit 2006 befindet sich der Sitz der X in C.

Im Zusammenhang mit den genannten Investitionen wurden der X bis 21. September 2005 folgende Förderungen zugesagt:

Datum der Fördervereinbarung - Förderungsgeber	Projekt	Betrag
18. Juni 2004 - NÖ Wirtschaftsförderungs- und Strukturverbesserungsfonds	AAA	max. € 752.800,00
7. Dezember 2004 - Republik Österreich	AAA	max. € 107.500,00
14. Dezember 2004 - NÖ Wirtschaftsförderungs- und Strukturverbesserungsfonds	BBB	max. €1.287.660,00
28. Jänner 2005 - Republik Österreich	CCC	€ 1.299.000,00

Alle Fördervereinbarungen enthalten Bestimmungen über die Rückforderung des Zuschusses durch den Förderungsgeber bei Verstoß des Fördernehmers gegen die Förderbedingungen. Die Förderungen wurden der X Großteils unter der Auflage gewährt, eine bestimmte Anzahl von Arbeitnehmern für die Dauer von zwei bzw. drei Jahren zu beschäftigen, sämtliche geförderte Investitionen zu aktivieren und die Investitionen unter Einhaltung einer 5-jährigen Behaltefrist ausschließlich am Projektort einzusetzen (Fördervereinbarungen vom 18. Juni 2004 und vom 14. Dezember 2004 mit dem NÖ Wirtschaftsförderungs- und Strukturverbesserungsfonds sowie Fördervereinbarungen vom 7. Dezember 2004 mit der Republik Österreich). Die Fördervereinbarung vom 28. Jänner 2005 mit der Republik Österreich stellt darauf ab, dass ein bestimmtes jährliches Transportvolumen umgeschlagen wird. Teilweise wurde die Zuzählung des Zuschusses von der Vorlage einer unbedingten Bankgarantie zur Absicherung sämtlicher, dem Förderungswerber zustehender Rückforderungsansprüche abhängig gemacht.

In den Jahresabschlüssen der X werden unter den "unversteuerten Rücklagen" Subventionen und Zuschüsse in folgender Höhe ausgewiesen

31.3.2002	31.3.2003	31.3.2004	31.3.2005	31.3.2006	31.3.2007	31.3.2008
221.818,21	197.171,73	172.525,25	1.356.128,77	2.141.959,82	2.277.003,81	2.332.378,31

Die Jahresabschlüsse enthalten keinen Hinweis, dass die X die bis zum Abschluss des Abtretungsvertrages vom 21. September 2005 zugeflossenen Subventionen und Zuschüsse je

hätte zurückzahlen müssen. Der X wurden auch nach Abschluss des Abtretungsvertrages weitere Fördermittel zugezählt.

Aus der weiteren Zufuhr von Fördermittel auch in den Folgejahren wurde geschlossen, dass die X die Förderbedingungen stets eingehalten hat und es nicht zum Entstehen einer konkreten Rückzahlungsverpflichtung gekommen ist. Bereits im Zeitpunkt des Abschlusses des Abtretungsvertrages musste nicht ernstlich damit gerechnet werden, dass die Fördermittel zurückzuzahlen sind.

rechtliche Beurteilung:

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955](#) unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach [§ 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955](#) gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts sowie nach Z. 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Gegenstand der Schenkung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist, sohin auch ein GmbH-Anteil.

Nach [§ 18 ErbStG 1955](#), erfolgt die Bewertung des erworbenen Vermögens grundsätzlich auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld. Die Steuerschuld entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Nach dem gemäß [§ 19 Abs. 1 ErbStG 1955](#) anzuwendenden [§ 13 Abs. 2 BewG 1955](#) sind unter anderem Anteile an einer GmbH mit dem gemeinen Wert iSd § 10 BewG anzusetzen. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

[§ 13 Abs 2 zweiter Satz BewG 1955](#) lässt erkennen, dass der Gesetzgeber von einer Berücksichtigung sowohl des Sachwertes des Unternehmens der Gesellschaft als auch seines Ertragswertes ausgegangen ist. Ebenso wie die gesamten Ressourcen einer Kapitalgesellschaft sich in ihren Erträgen und damit in ihrem Ertragswert niederschlagen, wird auch hinsichtlich des Sachwertes auf den tatsächlichen Wert der einzelnen, nämlich aller dem Unternehmen gewidmeten Wirtschaftsgüter Bedacht zu nehmen sein. Dafür, dass die im [§ 62 BewG 1955](#) - und damit im zweiten, nur für die im [§ 1 Abs 2 BewG 1955](#) bezeichneten Abgaben geltenden Teil des BewG 1955 - angeführten Wirtschaftsgüter bei der Anwendung des für alle bundesrechtlich geregelten Abgaben geltenden § 13 BewG nicht anzusetzen seien, kann kein Anhaltspunkt gefunden werden. Diese vielfach aus lenkungspolitischen, nicht steuerpolitischen Gründen von der Vermögensteuer befreit gewesenen Wirtschaftsgüter

werden oftmals einen Sachwert aufweisen, der den Wert des Vermögens der Gesellschaft entscheidend beeinflussen kann (vgl. VwGH 18.07.2001, [99/13/0217](#)).

Sowohl der Bw. als auch das Finanzamt nahmen diese Schätzung nach dem Wiener Verfahren 1996 (abgedruckt bei Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 19 ErbStG, Rz 47) vor. Der Bw. erhebt gegen die grundsätzliche Anwendung dieser Methode keinen Einwand. Auch nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bietet das Wiener Verfahren 1996 eine geeignete Schätzungsmethode für jene Schätzung unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft, die nach dem zweiten Satz des [§ 13 Abs. 2 BewG 1955](#) vorzunehmen ist.

Der Ertragswert wird bei diesem Verfahren aus in die Zukunft projizierten Vergangenheitswerten abgeleitet. In der Regel werden die drei letzten Wirtschaftsjahre vor dem Ermittlungszeitpunkt (= Ermittlungszeitraum) für die Beurteilung herangezogen. Da jedoch einem dem Stichtag näher liegenden Betriebsergebnis höhere Gewichtung als einem zeitlich entfernten zuzumessen ist, bestehen keine Bedenken, ein etwa schon vorliegendes Ergebnis des Stichtagsjahrs anstatt des dritten vor dem Stichtag erzielten Ergebnisses in die Berechnung miteinzubeziehen (siehe Fellner, a.a.O.). Im gegenständlichen Fall besteht zwischen dem Finanzamt und dem BW. Übereinstimmung, dass für die Ableitung des Ertragswertes die Ergebnisse der Wirtschaftsjahre 2003, 2004 und 2005 herangezogen werden und wurde vom Bw. der vom Finanzamt berechnete Ertragswert nicht in Frage gestellt.

Für den Vermögenswert ist das Gesellschaftsvermögen zum Stichtag (= Ermittlungszeitpunkt - Zeitpunkt der Verwirklichung des Steuertatbestandes) maßgeblich. Hiezu bildet regelmäßig die Handelsbilanz des dem Stichtag nächstliegenden Bilanzzeitpunktes die Ausgangsgrundlage.

Im gegenständlichen Fall ist die Steuerschuld am 21. September 2005 entstanden. Die X hat ein abweichendes Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag zum 31. März. Der nächstliegende Bilanzstichtag zum Abtretungszeitpunkt ist der 31. März 2005 und sind daher die Bilanzansätze des Jahresabschluss zum 31. März 2005 für die Ermittlung des Vermögenswertes heranzuziehen.

Bei der Ermittlung des Gesamtvermögens der Gesellschaft iSd [§ 13 Abs 2 BewG 1955](#) sind alle Verbindlichkeiten (Ertragsteuerabschlag bei vorzeitiger Abschreibung; "latente" Steuerschuld) dieser Gesellschaft unabhängig davon, ob sie zum Bewertungsstichtag bereits bestehen, dann zu berücksichtigen, wenn ihnen im Wirtschaftsleben bei der Bildung des fiktiven Veräußerungspreises Bedeutung zukommt (vgl. VwGH 08.04.1991 [88/15/0047](#)).

Bei Ermittlung des Gesamtvermögens der Gesellschaft als Schätzungs Komponente für den gemeinen Wert der Gesellschaftsanteile sind aufschiebend bedingte Steuerlasten, die auf die Inanspruchnahme eines InvestitionsFREIBETRAGES (§ 10 EStG) zurückzuführen sind, nicht als vermögensmindernd zu berücksichtigen (vgl. VwGH 30.03.1981, [1398/78](#)).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes handelt es sich bei einer Auflage, eine Subvention im Falle einer widmungswidrigen Verwendung zurückzuzahlen, um eine aufschiebend bedingte Last, wenn der Subventionsbetrag in das Betriebsvermögen eingeflossen ist (vgl. VwGH 2.5.1968, [1815/67](#)).

Gemäß [§ 6 BewG 1955](#) werden Lasten, deren Entstehung vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, nicht berücksichtigt. Dies gilt gemäß § 8 BewG auch, wenn der Erwerb des Wirtschaftsgutes oder die Entstehung oder der Wegfall der Last von einem Ereignis abhängt, bei dem nur der Zeitpunkt ungewiss ist.

Für die Behandlung einer Rückstellung als abzugsfähige Schuld kommt es darauf an, ob am Bewertungsstichtag bereits eine echte Verbindlichkeit bestanden hat. Eine Rückstellung für (bloß) mögliche und künftige Belastungen wird bewertungsrechtlich nicht als Schuldpost anerkannt (vgl. VwGH 14.12.1992, [92/15/0177](#), VwGH 11.3.1983, [81/17/0048](#)).

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit einer Schuld ist, dass der Schuldner im Feststellungszeitpunkt ernstlich mit der Geltendmachung der Schuld zu rechnen hat (vgl. Twaroch-Frühmann-Wittmann, Kommentar zum Bewertungsgesetz I, zu § 64, S 344b).

Unabhängig von der bilanziellen Darstellung der Subventionen nach der Brutto- oder Nettomethode (Nach der Judikatur des VwGH sind beide Methoden unterschiedliche Arten der bilanziellen Darstellung ein und desselben Vorganges, die auf die Höhe des Gewinnes keinen Einfluss haben, vgl. VwGH 18.1.1994, [90/14/0124](#)) ist daher im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich, ob zum Stichtag ernsthaft mit einer Rückzahlung der der X bereits zugeflossenen Fördermittel gerechnet werden musste. Nach den eingesehenen Jahresabschlüssen hatte sich der Wert des Betriebsvermögens der X zum Stichtag 31 März 2005 durch Subventionen und Zuschüsse bereits um € 1.356.128,77 erhöht und liegt kein Hinweis darauf vor, dass die X diese Subventionen und Zuschüsse zurückzahlen hätte müssen. Im Gegenteil - der X wurden auch nach Abschluss des Abtretungsvertrages weitere Förderungen gewährt, was dafür spricht, dass sie für die früher gewährten Subventionen die Förderbedingungen eingehalten hat. Die Auflage, die Fördermittel bei Nichteinhaltung der Förderbedingungen zurückzuzahlen, stellt daher zum Stichtag keine wirtschaftliche Last dar, die bei Ermittlung des Vermögenswertes zu berücksichtigen ist.

Da das Ziel einer Schätzung nach dem Wiener Verfahren darin besteht, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, könnte im gegenständlichen Fall noch berücksichtigt werden, dass die Steuerschuld beinahe 6 Monate nach dem vom Finanzamt bei seiner Berechnung herangezogenen Bilanzstichtag entstanden ist. Bei Betrachtung des Jahresabschlusses zum 31. März 2006 fällt auf, dass sich sowohl die Bilanzsumme als auch das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zwischen 31. März 2005 und 31. März 2006 deutlich erhöht hat. Dies deutet darauf hin, dass der vom Finanzamt ausgehend von den Ergebnissen des Jahresabschlusses zum 31. März 2005 für den Stichtag 21. September 2005 errechnete gemeine Wert von € 600.292,08 für die von Frau AA erworbenen Geschäftsanteile keineswegs zu hoch angesetzt wurde.

Die Berufung erweist sich daher als unbegründet.

Wien, am 17. Juni 2011