

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 10. Februar 2003, ErfNr.1, betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Widmungs- und Abtretungserklärungen vom 28. Dezember 2000, angezeigt unter ErfNr.1 und ErfNr.2 trat Herr M. der MT.. Privatstiftung (Berufungswerberin, Bw.) einen Geschäftsanteil an der D.GmbH mit einer zur Gänze einbezahlten Stammeinlage von S 495.000,00 und einen Geschäftsanteil an der M.GmbH mit einer zur Gänze einbezahlten Stammeinlage von € 3.000.000,00 ab.

Auf Grund einer Anfrage des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) erklärte die Bw. die gemeinen Werte der gewidmeten Geschäftsanteile mit S 1.013.534,00 (D.GmbH) und S 114.100.000,00 (M.GmbH) und setzte ausgehend von diesen Werten und unter Berücksichtigung von Vorerwerben mit Schenkungssteuerbescheid vom 12. April 2001 für den Übergang des gegenständlichen Vermögens vorläufig Schenkungssteuer in Höhe von S 2.877.586,00 fest.

Anlässlich einer Nachschau bei der Bw. ermittelte das FAG nach dem Wiener Verfahren 1996, jeweils ausgehend vom Vermögenswert zum 31. Dezember 2000 und von den Ertragswerten der Jahre 1998 bis 2000 für den Geschäftsanteil an der D.GmbH einen gemeinen Wert von S

1.737.450,00 und für den Geschäftsanteil an der M.GmbH einen gemeinen Wert von S 190.304.949,00 und setzte mit Schenkungssteuerbescheid vom 10. Februar 2003 nunmehr ausgehend von einem steuerpflichtigen Gesamterwerb von S 193.315.624,39 (entspricht € 14.048.794,31) gemäß § 8 Abs. 3 ErbStG die Schenkungssteuer nach Abzug der Schenkungssteuer für die Vorerwerbe endgültig mit € 348.906,64 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrochenen Berufung wendete sich die Bw. unter Hinweis auf Fraberger, das Wiener Verfahren 1996, RWZ 200 1/25, gegen die Einbeziehung der Werte des Jahres 2000 in die Berechnung der gemeinen Werte.

Das strenge Stichtagsprinzip des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes sei auch auf Einbringungen von Beteiligungen in eine Privatstiftung anzuwenden.

Weiters meinte die Bw., das Wiener Verfahren sei laut Richtlinien primär dann anzuwenden, wenn keine unvorhersehbaren wirtschaftlichen Entwicklungen vorlägen.

Nach Rücksprache mit der Geschäftsführung der Unternehmungen unterliege die Branche, in welcher sich insbesondere MGmbH betätigte, seit Jahren extremen Schwankungen.

Abgeleitet aus der Judikatur solle bei der Bewertung eines Unternehmens, welches infolge hoher Konjunkturempfindlichkeit auffallend großen Umsatzschwankungen ausgesetzt ist, der Beobachtungszeitraum auf fünf Wirtschaftsjahre vor dem Bewertungstichtag verlängert werden.

Nach Einsichtnahme in die Jahrsabschlüsse der zu bewerteten Gesellschaften hielt der unabhängige Finanzsenat der Bw. mit Schreiben vom 5. Dezember 2006 unter dem Hinweis, dass es beabsichtigt sei, die Berufung als unbegründet abzuweisen, Folgendes vor:

"Zur Ansicht der Bw., das Jahr 2000 sei aus der Ermittlung des gemeinen Wertes herauszunehmen, ist festzustellen, dass für beide Gesellschaften dieses Wirtschaftsjahr mit 31. Dezember 2000, also drei Tage nach Abschluss der Widmungs- und Abtretungsverträge endete. Es ist daher davon auszugehen, dass das Ergebnis dieses Wirtschaftsjahres am 28. Dezember 2000 bereits absehbar war, zumal besondere Ereignisse, die dagegen sprächen weder behauptet noch nachgewiesen wurden."

Zur Behauptung, die Branche, in welcher sich insbesondere die M.GmbH betätigt, unterliege seit Jahren extremen Schwankungen und es seien für die Ermittlung des gemeinen Wertes bei der M.GmbH die Jahre 1995 bis 1999 heranzuziehen ist, ist auf die Berichte über die Prüfung der Jahresabschlüsse 1995 bis 2000 zu verweisen. Demnach war die Geschäftsentwicklung der Jahre 1995 bis 1997 durch die Restrukturierung nach einem Ausgleich geprägt.

Lt. Lagebericht des Jahres 1999 wurde für das Geschäftsjahr 2000 mit einer weiteren Erhöhung der Investitionstätigkeiten in den Hauptmärkten gerechnet.

Ebenso waren die Prognosen lt. Lagebericht des Jahres 2000 weiterhin positiv. So hat demnach die weltweite Werkzeugmaschinennachfrage im Jahr 2000 zugenommen und ist MGmbH. mit einem hohen Auftragsstand in das Jahr 2001 gestartet.

Aus den in den Geschäftsberichten der M.GmbH dargestellten Entwicklung der Geschäftstätigkeit sowie den Prognosen, ist kein Grund ersichtlich, weshalb frühere Jahre bei der Ermittlung des gemeinen Wertes berücksichtigt werden sollten oder die Jahresergebnisse nach unten korrigiert werden sollten".

Nach mehreren Fristverlängerungsansuchen ersuchte die Bw. um Einräumung eines Erörterungstermins, insbesondere zur zusätzlichen persönlichen Darlegung der volatilen Situation in dieser Branche.

Dieses Ansuchen wurde vom unabhängigen Finanzsenat mit Bescheid vom 19. März 2007 als unzulässig zurückgewiesen und der Bw. zur Wahrung ihrer Rechte nach § 183 Abs. 4 BAO eine Nachfrist gewährt.

Dazu wurde ua. ergänzend ausgeführt, dass zur Darlegung der, bereits in der Berufung behaupteten, aber nicht begründeten "volatilen Situation" die Durchführung eines Erörterungsgespräches nicht erforderlich sei und eine schriftliche Stellungnahme unter Beilage von Kopien bezughabender Schriften und Urkunden auf Grund der gegebenen Aktenlage zur Wahrung der Rechte der Bw. als ausreichend angesehen werde.

Mit Eingabe vom 22. März 2007 wiederholte die Bw. im Wesentlichen ihr Berufungsvorbringen ohne ergänzende Sachverhaltsdarstellung.

Weiters wendete die Bw. Verfassungswidrigkeit des Schenkungssteuertatbestandes ein.

Ergänzend ist fest zu halten, dass das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (EGT) der M.GmbH lt. Erklärung der Bw. vom 20. März 2001 im Jahr 1997 S 19.743.000,00, im Jahr 1998 S 44.614.229,00 und im Jahr 1998 S 89.889.839,00 betrug. Nach den Zu- und Abrechnungen (34% KöSt) ergaben sich lt. dieser Erklärung für das Jahr 1997 S 13.030.380,00, für das Jahr 1998 S 29.445.391,00 und für das Jahr 1999 S 59.327.291,00. Die Werte für die Jahre 1998 und 1999 wurden von der Betriebsprüfung des FAG anlässlich der im Jahr 2003 bei der Bw. stattgefunden Nachschau übernommen und für das Jahr 2000 ein EGT der M.GmbH in Höhe von S 95.558.400,00 und nach Abzug der KöSt und des Anteils des stillen Gesellschafters von S 1.986.990,00 ein berichtigtes Ergebnis für das Jahr 2000 von S 61.081.560,00 festgestellt.

Diese Feststellungen der Betriebsprüfung sowie die übrigen Feststellungen zu den Vermögens- und Ertragswerten der M.GmbH und der D.GmbH wurden von der Bw. anlässlich der Niederschrift über die Nachschau vom 29. Jänner 2003 zur Kenntnis genommen.

Anlässlich der Berufung ist die Bw. in einer Beilage zur Berufung bei ihrer Berechnung des gemeinen Wertes der M.GmbH von den seinerzeit erklärten Ertragswerten für die Jahre 1998 und 1999 abgegangen, ohne diese geänderten Wertansätze zu begründen.

Dabei ist die Bw. jeweils von einem Tausendstel des EGT ausgegangen und hat davon für das Jahr 1998 25.000,00 Mindestkörperschaftssteuer und somit tatsächlich S 25.000.000,00 an Stelle von S 15.168.838,00 abgezogen.

Weiters hat die Bw. bei Ertragswertberechnung für das Jahr 1999 den vom FAG für das Jahr

2000 ermittelten Anteil des stillen Gesellschafters abgezogen, obwohl im Jahr 1999 noch keine stille Beteiligung bestanden hat.

Da es sich bei diesen abweichenden Wertansätzen offensichtlich um Irrtümer handelt, bestand kein Grund von den vom FAG für die einzelnen Jahre festgestellten Wertansätzen abzugehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Die Steuerschuld entstand im gegenständlichen Fall somit am 28. Dezember 2000.

Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG iVm § 13 Abs. 2 BewG ist für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und für Genussscheine, soweit sie im Inland keine Kurswert haben, 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.

Nach § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt das "Wiener Verfahren 1989" eine zwar nicht verbindliche, aber doch geeignete Grundlage für die schätzungsweise Ermittlung des gemeinen Wertes iSd § 13 Abs. 2 zweiter Satz BewG unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten dar; die schätzungsweise Ermittlung des gemeinen Wertes soll dabei ein möglichst wirklichkeitsnahes Ergebnis zum Ziel haben (vgl. ua. VwGH 25.4.1996, 95/16/0011).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei dieser im Gesetz zwingend angeordneten Schätzung der Ertragsaussichten davon auszugehen, dass das Unternehmen der Gesellschaft in der bisherigen Art und Weise fortgeführt wird. Zukünftige Entwicklungen sind dabei (nur) dann zu berücksichtigen, wenn sie am Bewertungstichtag auf Grund konkreter Umstände prognostizierbar sind (vgl Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 19 ErbStG, Rz 48a, und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Im Erkenntnis vom 27. August 1990, ZI 89/15/0124, hat der Verwaltungsgerichtshof darüber hinaus ausdrücklich ausgesprochen, dass in Fällen, in denen sich zur Zeit der Durchführung des Bewertungsverfahrens bereits das Ergebnis des Wirtschaftsjahres, in das der

Ermittlungszeitpunkt fällt, überblicken lässt, dieses Ergebnis in die Durchschnittsberechnung einzubeziehen ist. Es sei nicht ausgeschlossen, dass die wirtschaftliche Entwicklung, wie sie sich tatsächlich nach dem Stichtag gestaltet hat, in Zweifelsfällen als Anhaltspunkt für die Bewertung am Stichtag verwendet wird, sofern die Entwicklung nicht einen außergewöhnlichen, am Stichtag nicht vorsehbaren Verlauf genommen hat (vgl. VwGH 24.4.2002, 2001/16/0615).

Im gegebenen Fall endete sowohl bei der M.GmbH wie auch bei der D.GmbH das Geschäftsjahr 2000, welches das FAG für die Berechnung des gemeinen Werte herangezogen hatte, am 31. Dezember 2000, also drei Tage nach Abschluss der Widmungs- und Abtretungsverträge.

Dass in diesem kurzen Zeitraum die wirtschaftliche Entwicklung der M.GmbH oder der D.GmbH einen außergewöhnlichen, am Stichtag nicht vorhersehbaren Verlauf genommen hätte, wurde von der Bw. auch nach dem oa. Vorhalt vom 5. Dezember 2006 nicht behauptet.

Dass die Ergebnisse der Jahre 1998 bis 2000 der M.GmbH für eine Prognose geeignet sind, zeigt sich entsprechend dem Vorhalt vom 5. Dezember 2006 in den Jahresabschlüssen 1995 bis 2000.

Sowohl im Lagebericht 1999 wie auch im Lagebericht 2000 sind steigende Wirtschaftsdaten (steigende Auftragslage, Umsatz- und Ergebniswachstum) prognostiziert.

Im Lagebericht 1998 ist unter "Finanzielle Restrukturierung" ausgeführt, dass im Jänner 1998 die letzte Ausgleichsquote erfüllt worden sei, so dass mit dem Jahresabschluss 1998 die Vermögens- und Finanzlage wirtschaftlich richtig dargestellt werde.

Es bestand anlässlich der positiven Prognosen in den Lageberichten der Gesellschaft und auf Grund des stetigen Anstieges der Ertragswerte keine Veranlassung die von der Sanierung geprägten Ertragswerte der Vorjahre, welche die Prognose verfälschen würden, in die Berechnung einzubeziehen.

Mit der wiederholten, aber weiterhin nicht glaubhaft gemachten Behauptung, die Branche, in welcher sich die M.GmbH betätige, unterliege extremen Schwankungen, konnte den oa. Feststellungen nicht entgegen getreten werden.

Zur behaupteten Verfassungswidrigkeit ist zu sagen, dass die gesamte staatliche Verwaltung gemäß Artikel 18 B-VG nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf. Der unabhängige Finanzsenat als Verwaltungsbehörde ist daher an die Gesetze gebunden. Die Feststellung der Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes liegt in der ausschließlichen Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes. Die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit einer gesetzlichen Bestimmung steht nicht dem unabhängigen Finanzsenat zu, sondern ist dem Verfassungsgerichtshof im Rahmen eines Gesetzesprüfungsverfahrens vorbehalten. Der

unabhängige Finanzsenat ist auch nicht dazu legitimiert, ein Gesetzesprüfungsverfahren zu beantragen, weshalb im gegenständlichen Berufungsverfahren auch nicht unter diesem Aspekt eine Auseinandersetzung mit den von der Bw. geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die gesetzliche Bestimmung geboten ist.

Eine Regelungslücke, die durch (verfassungskonforme) Auslegung zu schließen wäre, liegt nicht vor.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. März 2007