



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr.Christian Frühwirth, öffentlicher Notar, 8490 Bad Radkersburg, Langgasse 53, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 24 .April 2006 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der bekämpfte Bescheid wird gemäß § 298 Abs.2 BAO abgeändert und die Schenkungssteuer wird gemäß § 8 Abs.1 ErbStG mit € 2.208,84 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der auf den vorliegenden Fall bezogene wesentliche Text des in Form eines Notariatsaktes gehaltenen Abtretungsvertrages, welcher am 17 .November 2005, zwischen J.K. und seiner Schwiegertochter der Berufungswerberin, (Bw), abgeschlossen wurde (= Zeitpunkt der Unterfertigung), lautet wie folgt:

Herr J.K. ist Gesellschafter der zu FN 10000 registrierten „K-GmbH“ mit Sitz in der politischen Gemeinde S.. Sein Geschäftsanteil entspricht einer zur Hälfte geleisteten Stammeinlage von ATS 500.000,00.

Herr J.K. tritt hiermit einen Teil seines Geschäftsanteiles an der „K-GmbH“ mit dem Sitz in der politischen Gemeinde S., entsprechend einer zur Hälfte geleisteten Stammeinlage in Nominale von ATS 130.000,00 an Frau I.K. ab.

Frau I.K. erwirbt den vorstehenden Geschäftsanteil mit allen Rechten und Pflichten, die dem abtretenden Gesellschafter der Gesellschaft sowie den Mitgesellschaftern gegenüber zustehen bzw. obliegen.

Als Zeitpunkt des Überganges aller mit dem Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Verbindlichkeiten gilt der Zeitpunkt der Unterfertigung dieses Vertrages.

Alle Kosten der Errichtung und Vergebührung dieses Vertrages trägt die übernehmende Gesellschafterin.

Die Vertragsteile erklären, dass zwischen Ihnen in den letzten zehn Jahren keine unentgeltlichen Vermögensübertragungen stattgefunden haben. Die Vertragsteile nehmen die Steuerermäßigung gemäß § 15a des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes in Anspruch.

Mit dem im Spruch dieser Berufungsentscheidung angeführten Bescheid wurde gegenüber der Bw. gemäß §§ 8 Abs.1, 28 ErbStG die Schenkungssteuer im Betrage von € 36.976,80 festgesetzt. Als steuerpflichtiger Erwerb wurde der Betrag von € 132.060,00 herangezogen (= im Wiener Verfahren geschätzte gemeine Wert von € 24,07 je 1 € übertragenes Nennkapital in der Höhe von S 130.000,00 = € 9.447,47 mal € 24,07 = 227.400,60 abzüglich Freibeträge gemäß §§ 14 Abs.1, 15a ErbStG = € 132.060,60; abgerundet gemäß § 28 ErbStG = € 132.060,00)

Dagegen erhob die Bw, durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht Berufung, beantragte darin die Herabsetzung der Schenkungssteuer auf € 2.197,57 mit der Begründung, dass J.K. einen Geschäftsanteil von 26% des gesamten Gesellschaftsvermögens abgetreten hatte, welcher einer mit ATS 65.000 eingezahlten Stammeinlage im Nominale von S 130.000,00 entsprechen würde Aus den beigebrachten Berechnungen ihres steuerlichen Vertreters würde hervorgehen, dass pro 1 € Nennkapital der gemeine Wert € 12.03 betragen würde.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 1 .Juni2006 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass nach den o.a. Berechnungen der gemeine Wert € 24,07 pro 1 € Nennkapital betragen würde. Der Umstand, dass die Stammeinlage vom übertragenden Gesellschafter nur zur Hälfte einbezahlt worden ist, würde nicht zur Halbierung des gemeinen Wertes führen.

Dagegen stellte die Bw. durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte darin aus, dass der gesamte gemeine Wert der GmbH € 437.308,81 und das gesamte

Nennkapital € 36.336,42 betragen würde. Daraus würde sich ein gemeiner Wert von € 12,03 pro 1 € Nennkapital ergeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs wird festgestellt, dass die am 15. Juni 2007 zu G 23/07 ua. erfolgte Aufhebung des § 1 Abs.1 Z 2 ErbStG durch den Verfassungsgerichtshof erst mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt, sodass die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände- mit Ausnahme der Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof die Anlassfallwirkung gemäß Art 140 Abs.4 zweiter Satz B-VG ausgedehnt hat- weiterhin anzuwenden ist. Auf Grund des Legalitätsprinzips ist der UFS als Verwaltungsbehörde sowohl an die als verfassungswidrig aufgehobene Bestimmung als auch an die übrigen Bestimmungen des Erbschaft- und Schenkungssteuergesetzes 1955 gebunden.

Die auf den vorliegenden Fall anzuwendenden Gesetzesbestimmungen lauten in ihrer verfahrensrelevanten Form wie folgt:

Gemäß § 1 Abs.1 Z 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955, (ErbStG), unterliegen diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden.

Gemäß § 12 Abs.1 Z 2 ErbStG, entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

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

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

Gemäß § 10 Abs.2 Bewertungsgesetz 1955, (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.

Gemäß § 13 Abs.2 BewG ist für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haft und für Genussscheine, soweit sie im Inland keinen Kurswert haben, der gemeine Wert (§ 10) maßgebend. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Bei einer Schenkung von GmbH-Anteilen ist die Ausführung der Zuwendung mit dem für die Übertragung von Geschäftsanteilen durch Rechtsgeschäft unter Lebenden gemäß § 76 Abs.2 GmbHG erforderlichen sachenrechtlichen Übertragungsakt in Form eines Notariatsaktes anzunehmen. (VwGH, 28.6.1989, 88/16/0064, 0065)

Im vorliegenden Fall ist der maßgebliche Stichtag gemäß § 12 Abs.1 Z 2 ErbStG, der 17. November 2005, der Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er gemäß § 13 Abs.2 letzter Satz BewG zu schätzen.

Den Einlassungen beider Parteien nach, wird im vorliegenden Fall das „Wiener Verfahren 1989“ für die Schätzung des gemeinen Wertes als geeignet erachtet.

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 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. z.B. VwGH 25.4.1996, 5/16/0011).

Im vorliegenden Fall erfolgten zum Stichtag weder Verkäufe von Geschäftsanteilen an der K-GmbH, noch liegen zum Stichtag Bilanzen oder Vermögensaufstellungen vor. Daher ist die Schätzung des gemeinen Wertes im „Wiener Verfahren 1989“ anhand der zum zeitlich nächstgelegenen Bilanzstichtag vorliegenden Unterlagen vorzunehmen; dabei handelt es sich um den Jahresabschluss 31. Dezember 2004, welcher bereits im erstinstanzlichen Abgabenverfahren vorgelegt wurde.

Unter Zugrundelegung dieser Unterlage wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. eine Schätzung des gemeinen Wertes nach dem „Wiener Verfahren 1989“ vorgenommen und diese Schätzung wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien im erstinstanzlichen Verfahren zur Kenntnis gebracht. Dabei wurden der Vermögensbetrag mit € 403.343,15 und der Durchschnittsbetrag mit € 42.401,65 ermittelt. Der gemeine Wert der GmbH wurde mit € 437.308,81 festgestellt. Diese Beträge wurden von der Amtspartei nicht in Abrede gestellt. Als gemeiner Wert pro 1 € Nennkapital wurde der Betrag von € 24,07 ermittelt. Dieser Wert wurde von der Amtspartei übernommen und der Bemessung der Schenkungssteuer zu Grunde gelegt.

Der gemeine Wert wird im Normalfall als Mittelwert von Vermögens- und Ertragswert berechnet. Vermögenswert und Ertragswert ergeben sich durch Vergleich des Vermögensbetrages und des Durchschnittsertrages mit dem Nennkapital.

Bei einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung handelt es sich bei dem Nennkapital um das Stammkapital, im Falle einer Börsenorientierung um die Summe aus Stamm- und Partizipationskapital. Dabei ist es unerheblich ob das Kapital voll eingezahlt ist. (Fellner, Gebühren- und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, S 33 I)

Bei der K-GmbH liegt kein Partizipationskapital vor. Das Nennkapital besteht daher aus der Stammeinlage von € 36.336,42 (= ATS 500.000,00). (vgl. Abtretungsvertrag, im Akt befindlicher Firmenbuchauszug, Jahresabschluss 31 .Dezember 2004).

Im Rahmen der vom steuerlichen Vertreter durchgeführten Schätzung wurde der gemeine Wert unrichtigerweise auf der Grundlage des vom Stammkapital einbezahlten Betrages (=€ 18.168,21) ermittelt.

Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen ist der gemeine Wert pro 1 € Nennkapital wie folgt zu berechnen:

Vermögenswert (V) = Vermögensbetrag/Nennkapital = € 403.343,15/ € 36.336,42 = € 11,1002 gerundet gemäß § 204 BAO = € 11,10

Ertragswert (E) = Durchschnittsbetrag x 100/ Nennkapital x 9 = € 42.401.65,00/ € 327.027,78 = € 12.9657 gerundet gemäß § 204 BAO = € 12,97

Gemeiner Wert = $E+V/2$ = € 11,10 + € 12,97/2 = € 24,07/2 = € 12,035 gerundet gemäß § 204 BAO = € 12,04

Daraus ergibt sich folgende Neuberechnung der Abgabe:

Text	Beträge
Nominale It.Vertrag: € 9447,47 (S 130.000,00) x €12,04 =	€ 113.747,54
abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs.1 ErbStG	€ 440,00
abzüglich Freibetrag gemäß § 15a ErbStG	€ 94.900,00
steuerpflichtiger Erwerb:	€ 18.407,54

gerundet gemäß § 28 ErbstG:	€ 18.407,00
Davon 12% gemäß § 8 Abs.1 ErbStG (Steuerklasse IV)= Schenkungssteuer gerundet gemäß § 204 BAO:	€ 2.208,84

Der Unterschiedsbetrag zur Steuerfestsetzung mit Bescheid vom 24 .April 2006 im Betrage von € 36.976,80 beträgt: € 34.767,96.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. August 2009