



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X., vertreten durch Walter Jagersberger, 2700 Wiener Neustadt, Johannesgasse 5/1, vom 4. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. April 2009 betreffend Schenkungssteuer in Höhe von 26.640,39 € entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Abtretungsvertrag vom 18. Juli 2007 trat Frau M ihren Geschäftsanteil an der X-GmbH, der einer Stammeinlage von 11.264,29 € (= 31 %) entspricht, im Wege der Schenkung an ihren Bruder Herrn X ab. Gleichzeitig übertrugen auch ihre Eltern, Frau B ihren Geschäftsanteil in Höhe von 8.720,74 € (= 24%) und Herr P. seinen Geschäftsanteil in Höhe von 7.267,28 (= 20%), an den Sohn.

Damit schieden die Eltern und die Schwester aus dem Familienunternehmen aus und war Herr X, der Berufungswerber, im Folgenden kurz Bw. genannt, der einzige Gesellschafter der GmbH.

Im Zuge einer Außenprüfung nach § 147 Abs. 1 BAO wurde der gemeine Wert der Gesellschaftsanteile der X-GmbH mit 1.130,12 € für 100 festgestellt. Bei der Ermittlung des gemeinen Wertes nach dem „Wiener Verfahren“ wurde für den Vermögenswert von der Bilanz

zum 30. September 2006 ausgegangen und dem Ertragswert wurden die Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Jahre 2005/06/07 zu Grunde gelegt.

Mit Bescheiden des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. April 2009 wurden für alle drei Erwerbsvorgänge Schenkungssteuer vorgeschrieben, für die gegenständliche Schenkung von der Schwester wurde eine Abgabe von 26.640,39 € festgesetzt.

Gegen die Vorschreibungen wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass zu Unrecht der Vermögenswert zum 30. September 2007 und die Ertragswerte per 30. September 2005, 2006 und 2007 herangezogen worden seien. Richtigerweise seien der Vermögenswert zum 30. September 2006 und die Ertragswerte per 30. September 2004, 2005 und 2006 anzusetzen.

Unter Hinweis auf VwGH-Judikatur und Schrifttum führte er aus, dass der Ertragswert aus in die Zukunft projizierten Vergangenheitswerten abzuleiten sei. Der gemeine Wert sei nicht von Ertragsaussichten nach Veräußerung, sondern aus der Sicht des Veräußerers zu bewerten.

Die letzten drei Wirtschaftsjahre vor dem Ermittlungszeitpunkt seien beachtlich und wären zukünftige Entwicklungen nur dann zu berücksichtigen, wenn sie am Bewertungsstichtag auf Grund konkreter Umstände prognostizierbar seien, was im gegenständlichen Fall nicht anzuwenden sei. Bei hoher Konjunktorempfindlichkeit könne der Beobachtungszeitraum nach der Literatur auch auf fünf Wirtschaftsjahre vor dem Bilanzstichtag verlängert werden.

Er beantrage die Berücksichtigung der Jahresabschlüsse 2004, 2005 und 2006 und gehe in diesem Sinne von einem gemeinen Wert von 6,74 € für 1 € Nennkapital aus.

Das Finanzamt wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidungen vom 5. Juni 2009 als unbegründet ab und begründete, dass einem dem Stichtag näherliegenden Betriebsergebnis eine höhere Gewichtung als einem zeitlich entfernten zuzumessen sei und ein etwa schon vorliegendes Ergebnis des Stichtagsjahres anstatt des dritten vor dem Stichtag erzielten Ergebnisses in die Berechnung einzubeziehen sei. Dabei verwies es auf einen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen.

Gegen diese Erledigung wurde der Vorlageantrag gestellt und weiters vorgebracht, dass es nicht im Sinne der Gesetzesbestimmung bzw. des VwGH sein könne, dass man sich mit der Erlassung der Schenkungssteuerbescheide knapp 2 Jahre Zeit lässt, nur um die höchsten Gewinne zur Ermittlung des Ertragswertes heranziehen zu können. Folge man dieser Argumentation so müsse auch die gegenwärtige Wirtschaftskrise bei der Ertragswertermittlung Berücksichtigung finden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 18 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 ist für die Wertermittlung grundsätzlich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgeblich. Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass mit Ausführung der Zuwendung der 18. Juli 2007 als entsprechender Bewertungsstichtag festzustellen ist.

Die Bewertung richtet sich nach § 19 Abs. 1 leg. cit. grundsätzlich (für Liegenschaftsbesitz gibt es eine Ausnahme) nach den Allgemeinen Bewertungsvorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes.

Nach § 13 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes (BewG 1955) ist für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung 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.

Unbestritten ist im gegenständlichen Fall, dass mangels eines Kurswertes und fehlender Verkäufe die Besteuerungsgrundlage zu schätzen war. Unbestritten ist ebenso die Schätzungsmethode, die sich auf einen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 13. November 1996, Z 08 1037/1-IV/8/96, AÖFV 189/1996, gründet und als „Wiener Verfahren 1996“ unter anderem in Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, zu § 19, Rz 47, dargestellt ist.

Das Wiener Verfahren ist mangels gesetzlicher Kundmachung keine verbindliche, aber eine vom Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich als geeignet angesehene Grundlage für die schätzungsweise Ermittlung des gemeinen Wertes (VwGH 25.4.1996, 95/16/0011) und steht unter der Maxime, ein möglichst wirklichkeitsnahes Ergebnis zu erzielen (VwGH 30.3.1981, 17/1398/78). Dieses Verfahren berücksichtigt das Gesamtvermögen in der Form eines aus der Handelsbilanz abgeleiteten Vermögenswertes und die Ertragsaussichten in der Form eines Ertragswertes und beruht die Argumentation des Bw. auch auf diesen Richtlinien.

Die zu bewertende Gesellschaft bilanziert auf Grund eines abweichenden Wirtschaftsjahres jeweils am 30. September. Da der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Ermittlung des Vermögenswertes von der Handelsbilanz zum 30. September 2006 ausging, kann sich der Bw. in dieser Hinsicht nicht als beschwert erachten und geht das diesbezügliche Berufungsvorbringen ins Leere.

Strittig ist daher nur mehr, welche Wirtschaftsjahre bei der Ermittlung des Ertragswertes zur Beurteilung der Ertragsaussichten heranzuziehen sind, die drei zur Gänze vor dem

Bewertungsstichtag liegenden Wirtschaftsjahre 2004, 2005, 2006 oder die Jahre 2005, 2006 und das knapp nach dem Bewertungsstichtag endende Wirtschaftsjahr 2007.

Richtig ist, dass die Beurteilung der Ertragsaussichten einer Gesellschaft zu einem bestimmten Bewertungsstichtag eine Prognoseentscheidung ist, die sich im Regelfall aus in die Zukunft projizierten Vergangenheitswerten ableitet.

Wenn sich aber zur Zeit der Durchführung des Bewertungsverfahrens bereits das Ergebnis des Wirtschaftsjahres überblicken lässt, in das der Ermittlungszeitpunkt fällt, ist dieses Ergebnis nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in die Durchschnittsberechnung einzubeziehen (VwGH 14.1.1991, 89/15/0003; 27.8.1990, 89/15/0124).

Diese Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fand auch Eingang in den Erlass zum Wiener Verfahren (Punkt 2. Absatz 1), der in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes genannt wurde. Dahinter stand die Überlegung, dass Gewinne vorangegangener Jahre regelmäßiger weniger aussagekräftiger sind, je länger sie zurückliegen.

Das Wirtschaftsjahr ließ sich zum Bewertungsstichtag 18. Juli 2007 bereits überblicken, waren doch schon immerhin 9 ½ Monate des abweichenden Wirtschaftsjahres 2007 vergangen, sodass mit der Einbeziehung dieses Jahresabschlusses die Möglichkeit einer sichereren Prognose der Ertragsaussichten zunahm. Insofern resultierte das Jahresergebnis zum überwiegenden Teil aus Werten, die in der Vergangenheit vor dem Stichtag erwirtschaftet wurden.

Nach der Rechtsprechung des VwGH kann auch eine zukünftige tatsächliche wirtschaftliche Entwicklung in Ausnahmefällen Beachtung finden (VwGH 6.3.1978, 745/77; 27.8.1990, 89/15/0124; 24.4.2002, 2001/16/0615-0619). In diesen Erkenntnissen hat der Verwaltungsgerichtshof 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 vorhersehbaren Verlauf genommen hat.

Betrachtet man die Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (EGT), die die Grundlage für die Berechnung der Ertragswerte bilden, nämlich

Tabelle der EGT

Jahr	EGT
2003	825,03 €

2004	24.249,44 €
2005	27.500,75 €
2006	90.677,56 €
2007	159.115,64 €

so kann man auch im vorliegenden Fall auf Grund der im Vergleich zum Vorjahr 3-fachen Steigerung im Jahre 2006 von einem Zweifelsfall ausgehen, der es nach dieser Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nahe legt, ein nach dem Stichtag folgendes Jahresergebnis als Anhaltspunkt zu berücksichtigen.

Die Einbeziehung des knapp nach dem Bewertungsstichtag endenden abweichenden Wirtschaftsjahres wäre daher auch im Falle eines Rückganges der Ertragsaussichten beachtlich gewesen, weil dieses stichtagsnahe Ergebnis zu einer wirklichkeitsnaheren Prognose führt. Die Beurteilung der für die Ertragswertberechnung heranzuziehenden Jahresergebnisse war das Ergebnis einer Außenprüfung und kann nicht davon gesprochen werden, dass das Finanzamt sich knapp zwei Jahre Zeit gelassen hat, um die höchsten Gewinne für die Ertragswertberechnung heranzuziehen.

Dem Hinweis auf einen Artikel von Fraberger, RWZ 2001/25, bzgl. der Konjunktorempfindlichkeit gewisser Branchen (zB die Modebranche) und einem damit verbundenen längeren Beobachtungszeitraum (5 Wirtschaftsjahre) kommt keine weitere Relevanz zu, weil der Bw. selbst von einem dreijährigen Beobachtungszeitraum ausgeht und andererseits eine so genannte Konjunktorempfindlichkeit nicht weiter glaubhaft gemacht hat.

Der angefochtene Bescheid war daher rechtsrichtig erlassen und ist die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 28. Oktober 2010