



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 6

GZ. RV/1178-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Alfred Fenzl gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 25. Juli 2001 betreffend Schenkungssteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Schenkungssteuer vom 25. Juli 2001 wird abgeändert und die Schenkungssteuer mit 844,82 € (entspricht 11.625,00 S) festgesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Vertrag vom 18. April 2001 trat Frau AS, die mit einer Stammeinlage von 375.000,00 S, einbezahlt mit 187.500,00 S, an der Fa. C GmbH beteiligt war, durch Schenkung unter

Lebenden einen Geschäftsanteil von 250.000,00 S, einbezahlt mit 125.000,00 S, an ihre Tochter DS ab. Diese Zuwendung wurde dem Finanzamt mit Erklärung vom 8. Mai 2001 angezeigt.

Mit Ergänzungsersuchen vom 20. Juni 2001 wurde der Bw aufgetragen, den gemeinen Wert der Gesellschaftsanteile im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung bekannt zu geben.

Der steuerliche Vertreter der Bw schätzte den Wert nach dem Wiener Verfahren 1996 und gab einen gemeinen Wert je 100,00 S Nennkapital von 334,00 S bekannt.

Dieser Feststellung folgend bewertete das Finanzamt die übergebenen Gesellschaftsanteile mit einem gemeinen Wert von 835.000,00 S und schrieb mit Bescheid vom 25. Juli 2001 Schenkungssteuer in Höhe von 37.000,00 S vor.

Gegen diesen Bescheid erhob der steuerliche Vertreter der Bw mit Schriftsatz vom 10. April 2001 Berufung und beantragte, die Schenkungssteuer mit 7.875,00 S zu bemessen. Bei Schätzung des Wertes der GmbH-Anteile sei irrtümlich von einem Stammkapital von 250.000,00 S (anstatt richtig 500.000,00 S) ausgegangen worden, sodass sich im Ergebnis richtigerweise ein gemeiner Wert je 100,00 S Nennkapital von 167,00 S ergebe. Der richtige Wert der übergebenen GmbH-Anteile betrage daher 417.000,00 S. Ferner sei bei Berechnung der Schenkungssteuer die übernommene Verbindlichkeit des nicht eingezahlten Stammkapitals in Höhe von 125.000,00 S nicht in Abzug gebracht worden. Diese ausstehende Einlage sei zum Zeitpunkt der Schenkung bereits eingefordert und am 30. April 2001 von der Bw einbezahlt worden. Ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 417.000,00 S seien die übernommenen Schulden von 125.000,00 S sowie der Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG von 30.000,00 S in Abzug zu bringen, sodass sich ein steuerpflichtiger Erwerb von 262.500,00 S ergebe. Unter Anwendung des 3%igen Steuersatzes gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG ergebe sich eine Schenkungssteuer von 7.875,00 S.

Einem dem Finanzamt mittels Telefax zur Kenntnis gebrachten Gesellschafterbeschluss im Umlaufverfahren vom 18. April 2001 ist zu entnehmen, dass die das gesamte Stammkapital der Fa. C GmbH vertretenden Gesellschafter HS, AS und DS die noch ausstehende Stammeinlage von 250.000,00 S eingefordert haben.

Ein an das Landesgericht L als Firmenbuchgericht adressiertes Schreiben des Notars Dr. GE vom 23. April 2001 legt dar, dass die Gesellschafterin AS von ihrer Stammeinlage von 375.000,00 S, einbezahlt mit 187.500,00 S, an DS einen Teil von 250.000,00 S, einbezahlt mit 125.000,00 S, abgetreten habe. **Anschließend** hätten alle drei Gesellschafter einstimmig die

Einforderung der ausstehenden Stammeinlagen im Gesamtbetrag von 250.000,00 S beschlossen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. August 2001 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Schenkungssteuer mit 11.625,00 S (844,82 €) festgesetzt. Dem Berufsbegehren des irrtümlich unrichtig ermittelten gemeinen Wertes der Anteile der GmbH wurde Rechnung getragen und die Anteile mit 417.500,00 S bewertet. Zur Nichtanerkennung des nicht eingezahlten Stammkapitals als übernommene Verbindlichkeit führte das Finanzamt aus, dass das ausstehende Stammkapital von 125.000,00 S erst nach der Schenkung eingefordert worden sei. Dies gehe aus dem Gesellschafterbeschluss im Umlaufverfahren vom 18. April 2001, unterfertigt am 28. April und am 8. Mai 2001, hervor, den die Bw bereits als Gesellschafterin der Fa C GmbH mitgefasst habe. Da somit die Verpflichtung zur Zahlung des ausstehenden Betrages nicht von Frau AS überwunden worden sei, bilde dieser Betrag keine abzugsfähige Schuld.

Mit Eingabe vom 28. August 2001 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Richtig sei, dass bei Schenkung das Stammkapital noch nicht voll einbezahlt gewesen sei und die Bw die Verpflichtung zur Einzahlung des fehlenden Stammkapitals mit übernommen habe. Schon auf Grund des § 63f GmbHG könne die ausstehende Stammeinlage jederzeit eingefordert werden, wodurch auch eine Verbindlichkeit übernommen worden sei.

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. Der Umfang des erworbenen Vermögens ist im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld zu beurteilen.

§ 63 Abs.1 GmbHG normiert, dass jeder Gesellschafter verpflichtet ist, die von ihm übernommene Stammeinlage in voller Höhe nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrages und der von den Gesellschaftern gültig gefassten Beschlüsse einzuzahlen.

Demnach kann eine ausstehende Stammeinlage entgegen der Ansicht der Bw nicht jederzeit, sondern nur nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrages oder eines Gesellschafterbeschlusses (§ 35 Abs. 1 Z. 2 GmbHG) eingefordert werden. Solange eine derartige Einforderung noch nicht erfolgt ist, mangelt es an einer unmittelbar wirksamen Verpflichtung des Gesellschafters, den rückständigen Betrag einzuzahlen. Zu unterscheiden ist daher zwischen dem noch nicht

eingeforderten und dem bereits fällig gestellten Anspruch auf Einbezahlung einer Stammeinlage.

Nach § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Schulden, die den Erwerb schmälern, müssen vom erworbenen aktiven Vermögen in Abzug gebracht werden. Für die Frage, ob ein im Schenkungswege übertragenes Vermögen durch eine Schuld gemindert wird, kommt es nicht alleine darauf an, ob die Schuld nach bürgerlichem Recht besteht. Die Schuld wird vielmehr erst dann abzugsfähig, wenn sie auch wirtschaftlich eine Last bedeutet, ihre Bezahlung also vom Gläubiger verlangt wird. Verbindlichkeiten dürfen daher nur dann in Abzug gebracht werden, wenn sie geltend gemacht sind. Schulden, deren Entstehung vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, sind daher nicht zu berücksichtigen.

Zu § 4 BewG vertritt der Verwaltungsgerichtshof die Auffassung, dass ein Anspruch der Gesellschaft auf die ausständigen Stammeinlagen, solange ein Einforderungsbeschluss nicht gefasst wurde, wie ein aufschiebend bedingter Erwerb zu behandeln sei. Umgekehrt vermag eine solcherart noch nicht schlagend gewordene Nachzahlungsverpflichtung den jeweiligen Gesellschafter nicht als Schuld im Sinne des § 20 ErbStG zu belasten, sondern stellt für den Gesellschafter eine aufschiebend bedingte Last dar.

Zur Konkretisierung des Anspruches der Gesellschaft auf Einzahlung der restlichen Stammeinlagen bedarf es jedenfalls der Geltendmachung. Sofern der Gesellschaftsvertrag nichts Abweichendes bestimmt, ist es Sache der Generalversammlung einer Gesellschaft, Einzahlungen auf die Stammeinlagen zu einzufordern. Dies trifft auch für den Berufungsfall zu.

Gegenständlich ist in Punkt vier des Abtretungsvertrages vom 18. April 2001 festgehalten, dass die Abtretung und Übernahme des abgetretenen Teiles des Geschäftsanteiles so erfolgt, wie dieser der abtretenden Gesellschafterin am heutigen Tage zusteht und zustehen kann. Als Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung und damit des Entstehens der Steuerschuld ist demnach der 18. April 2001 anzusehen.

Wenn auch der Gesellschafterbeschluss im Umlaufverfahren zwecks Einforderung der noch ausstehenden Beträge auf die übernommenen Stammeinlagen ebenfalls vom 18. April 2001 datiert, ist dennoch ersichtlich, dass dieser Beschluss bereits von der Bw als Gesellschafterin der C GmbH mitgetragen wurde und logischerweise erst **nach** dem Zeitpunkt der Schenkung gefasst worden sein kann. Dass der Beschluss auf Einforderung der ausstehenden Stammeinlagen erst nach dem Zeitpunkt der Schenkung erfolgt ist, wird auch dadurch

untermauert, dass in der an das Landesgericht L gerichteten Eingabe vom 23. April 2001 der Geschehnisablauf dergestalt dargestellt ist, dass die Gesellschafterin AS von ihrer Stammeinlage einen Teil an ihre Tochter DS abgetreten hat. Der vierte Absatz der zweiten Seite dieses Schreibens lautet wörtlich: "Anschließend haben alle drei Gesellschafter einstimmig die Einforderung der ausstehenden Stammeinlagen im Gesamtbetrag von 250.000,00 S beschlossen".

Die Stammeinlage war daher zum Zeitpunkt der Schenkung noch nicht eingefordert und konnte auf Grund obiger Überlegungen nicht als übernommene Verbindlichkeit vom Erwerb in Abzug gebracht werden.

Dem Berufungsvorbringen, wonach das nach dem Wiener Verfahren 1996 geschätzte Stammkapital fälschlicherweise mit 250.000,00 S anstatt richtig mit 500.000,00 S angesetzt worden sei, war jedoch nach Einsicht in die Berechnungsgrundlagen zu entsprechen und der Berufung insoweit Folge zu geben.

Der gemeine Wert der abgetretenen GmbH-Anteile von 417.500,00 S war um 30.000,00 S (§ 14 Abs. 1 Z. 1 ErbStG) zu vermindern und durch Anwendung des Steuersatzes von 3 % (§ 8 Abs. 1 ErbStG) auf den steuerpflichtigen Erwerb von 387.500,00 S die Schenkungssteuer von 844,82 € (entspricht 11.625,00 S) zu ermitteln.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, 17. April 2003