



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 2. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 14. Juli 2004 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erbschaftssteuer wird gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG mit 6 % vom steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 105.306,00 € festgesetzt mit 6.318,36 €, zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 115.350,00 € = 2.307,00 €, insgesamt daher 8.625,36 €.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist Erbin nach dem am 15.1.2004 verstorbenen Herrn W. Im eidesstattlichen Vermögensbekenntnis war – soweit berufungsgegenständlich – unter anderem (Punkt 5. der Aktiva) ein Geschäftsanteil des Erblassers an der W-GmbH mit einer voll einbezahlten Stammeinlage in Höhe von 250.000,00 ATS angeführt, deren Wert war mit 0,00 ATS angegeben. Unter den Passiva (Punkt 1.c.) ist ausgeführt: Das in C-LNR 18a eingetragene Höchstpfandrecht von 450.000,00 € ist für die R-Bank eine Kreditbesicherung der Firma WGmbH; der Erblasser hat für diesen Kredit die dingliche Sachhaftung mit der nachlassgegenständlichen Liegenschaft in anteiliger Höhe von 225.000,00 € übernommen. Dieser Kredit ist in voller Höhe offen. Eine Inanspruchnahme der Sachhaftung ist nach Angaben der erbl. Witwe aufgrund der Firmenbilanz sehr wahrscheinlich. Die Erbin erklärt daher gegenüber dem Gerichtskommissär, dass diese Nachlassverbindlichkeit in Höhe von 225.000,00 € als offene Forderung gegen den Nachlass auszuweisen ist. Im Ermittlungsverfahren gab Herr Dr. N als Einschreiter für die Berufungswerberin über

Anfrage des Finanzamtes an (betr. Punkt 1.c. der Passiva): Eine Inanspruchnahme der Sachhaftung ist bis zum heutigen Tag zwar noch nicht erfolgt. Die Fälligestellung der Schuld ist auf Grund der wirtschaftlichen Lage der Firma – wie aus dem Jahresabschluss ersichtlich – aber jederzeit möglich; dies war insbesondere im Todeszeitpunkt des Erblassers so.

Der Vertreter der Berufungswerberin führte in der Eingabe vom 8.7.2004 zu dieser Frage aus: Nach dem Tod des Erblassers kam es bei der WGmbH zu Zahlungsstockungen. Die Bank ließ auf dem Girokonto der Gesellschaft keine Sollbuchungen mehr zu. Die Einschreiterin hat bei der Pfandgläubigerin die Zusicherung erwirkt, dass sie gegen Verpfändung einer Spareinlage bzw. Zahlung von 400.000,00 € bis 31.10.2005 eine Freilassung der Sicherheit erlangen kann. Dazu wurde ein Schreiben der RBank vom 29.4.2005 vorgelegt, welches lautet: Sie haben uns mitgeteilt, dass sie eventuell beabsichtigen, die oben angeführte Liegenschaft, welche mittels Pfandrecht über 450.000,00 € durch uns belastet ist, in nächster Zeit zu verkaufen. In diesem Zusammenhang können wir bestätigen, dass eine Freilassung dieser Sicherheit gegen Verpfändung einer Spareinlage in Höhe von 400.000,00 € erfolgen kann. Diese Zusage gilt vorerst bis 31. Oktober 2005.

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die vorläufig Erbschaftssteuer fest, wobei der Wert des GmbH-Anteiles gemäß § 13 BewG nach den vorgelegten Bilanzen geschätzt wurde und mit 58.319,95 € als Vermögenswert angesetzt wurde. Die Verbindlichkeit (Punkt 1.c. der Passiva) blieb mit der Begründung außer Ansatz, weil es sich um eine Sachhaftung handle und diese keine echte Schuld des Erblassers sei.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Der steuerlich maßgebliche Wert der Grundstücke, soweit die Belastung in Höhe von anteilig mindestens 200.000,00 € unberücksichtigt geblieben sei, sei unrichtig. Die WGmbH unterhalte eine Geschäftsverbindung zur R-Bank und dieses Kreditunternehmen habe der Gesellschaft (nunmehr näher angeführte) Kredite eingeräumt. Zugunsten dieser Kreditverbindlichkeiten sei ein Pfandrecht in Höhe von 450.000,00 € auf der Liegenschaft eingeräumt worden. Die Liegenschaft sei daher mit dem erblasserischen Anteil in Höhe von 225.000,00 € belastet. Der Gesellschaftsanteil sei unrichtig bewertet. Bei der Gesellschaft sei in zeitlicher Nähe zum Ableben des Erblassers eine Zahlungsstockung eingetreten. Die finanzierende Bank habe sich geweigert, Solldispositionen auf den Geschäftskonten zuzulassen. Der Jahresverlust habe im Jahr 2003 156.611,98 €, der Bilanzverlust 106.400,42 € betragen. Diese Situation habe die Berufungswerberin veranlasst, den Geschäftsanteil um 1,00 € abzutreten. Ein höherer gemeiner Wert sei nicht feststellbar.

Das Finanzamt setzte mit Berufungsvorentscheidung die Erbschaftssteuer dahingehend fest, als der erworbene GmbH-Anteil als steuerfrei gemäß § 15 a ErbStG gewertet wurde; im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Dagegen wird im Antrag gemäß § 276 BAO eingewendet: Das Finanzamt habe die Schulden (gemeint offensichtlich: Punkt 1.c der Passiva) beim gemeinen Wert der GmbH-Anteile berücksichtigt; deren Erwerb sei steuerfrei. Dies sei unzulässig. Ob der Liegenschaft EZ 503, Grundbuch P, sei ein Pfandrecht eingeräumt. Die Liegenschaft sei belastet. Auf den Hälfteanteil des Erwerbers entfalle ein Wert von 225.000,00 €. Dieser Betrag sei vom steuerlich maßgeblichen Wert abzuziehen und daher sei der steuerlich maßgebliche Wert für die Bemessung für die Erbschaftssteuer Null.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber. Für die Wertermittlung ist gemäß § 18 ErbStG, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend. Die Bewertung richtet sich nach § 19 Abs. 1 ErbStG, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). Für inländisches Grundvermögen ist das Dreifache des Einheitswertes maßgebend (§ 19 Abs. 2 ErbStG).

Gemäß § 13 Abs. 2 BewG 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.

Das Finanzamt hat den Wert der GmbH-Anteile nach dem so genannten Wiener Verfahren geschätzt und der Besteuerung zugrunde gelegt. Dieses Verfahren stellt nach der ständigen Judikatur eine durchaus geeignete Methode dar, den Wert von Anteilen an einer Gesellschaft im Schätzungswege zu ermitteln. Es berücksichtigt das gesamte Vermögen der Gesellschaft in der Form des Vermögenswertes und die Ertragsaussichten in der Form des Ertragswertes und leitet daraus im Mittelwertverfahren den gemeinen Wert ab. Gegen diese Art der Bewertung bestehen keine Bedenken. Der Umstand, dass der Erwerb der Gesellschaftsanteile nach § 15 a ErbStG bei – hier – gegebenen sonstigen Voraussetzungen steuerfrei ist, ändert nichts an der Frage der Bewertung.

Was den beantragten Abzug der "Verbindlichkeit" (Punkt 1.c der Passiva) betrifft, ist Folgendes auszuführen: Unbestrittenermaßen handelt es sich dabei um ein auf dieser Liegenschaft eingetragenes Pfandrecht für die Besicherung eines Kredites der W-GmbH, für welches diese Liegenschaft haftete. Die Haftung für eine Verbindlichkeit ist allerdings als aufschiebend bedingte Last so lange nicht zu berücksichtigen, als der Haftungsfall nicht eingetreten ist und ist daher nicht als Schuld anzusetzen (vgl. § 6 BewG). An dieser

Beurteilung ändert auch die wirtschaftliche Lage der WGmbH nichts, ebenso wenig das Schreiben der RBank vom 29.4.2004.

Demnach ergibt sich folgende Steuerberechnung:

steuerpflichtiger Erwerb (wie Berufungsvorentscheidung) 105.306,00 €, davon gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 6 § ErbSt	6.318,36 €
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom steuerlichen Wert der Grundstücke	2.307,00 €
Erbschaftssteuer (gesamt)	8.625,36 €

Linz, am 17. Februar 2006