



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Fa. Haselauer Steuerberatungs GmbH, Steuerberater, 4020 Linz, Hasnerstraße 18, vom 12. März 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 9. Februar 2001 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Erbschaftssteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
steuerpflichtiger Erwerb	2.273.368,65 S	Erbschaftssteuer	188.863,00 S
Erbschaftssteuer			13.725,21 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe ist der Begründung zu entnehmen. Die Fälligkeit bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 12. Jänner 1999 ging beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz eine Meldung gem. § 26 des ErbStG der Firma R. AG vom 8. Jänner 1999 ein. Darin wurde das Finanzamt über die Auszahlung einer Versicherungsleistung aus einem Lebensversicherungsvertrag in Folge eines Todesfalles informiert. Der Versicherte war Herr

Hans G., geb. am 21. März 1924 (verstorben am 6. April 1998). Den Auszahlungsbetrag von 88.292,00 S erhielt Frau Elisabeth G..

Dem Finanzamt wurde weiters ein eidesstattliches Vermögensbekenntnis vom 20. März 1999 unterfertigt von Frau Elisabeth G., Herrn Ing. Johann G., Herrn Gerhard G., Herrn Edmund G., Herrn Rudolf G. und Herrn Wolfgang G. übermittelt. In diesem Vermögensbekenntnis wurden in der Verlassenschaftssache nachdem am 6. April 1998 verstorbenen Johann G. die Nachlassaktiva mit 11.987.726,60 S und die Nachlasspassiva mit 123.511,52 S festgestellt. Der reine Nachlass betrug daher 11.864.215,08 S. Weiters wurde dem Vermögensbekenntnis ein Erbteilungsübereinkommen vom 20. März 1999 beigelegt. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes L. vom 19. August 1999, GZ: A22/98a-17, wurde das eidesstattliche Vermögensbekenntnis mit Aktiva von 11.987.726,60 S und Passiva von 123.511,52 S und einem Reinnachlass von 11.864.215,08 S vom Gericht angenommen. Weiters hat das Gericht das Erbteilungsübereinkommen vom 20. März 1999 zur Kenntnis genommen. Mit der Einantwortungsurkunde vom 19. August 1999 wurde der Nachlass nach dem am 6. April 1998 verstorbenen Johann G. den ohne Rechtswohltat des Inventars unbedingt erbserklärten Erben aufgrund des Gesetzes, und zwar Elisabeth G. zu ein Drittel, Ing. Johann G. zu zwei Fünftel, Gerhard G. zu zwei Fünftel, Edmund G. zu zwei Fünftel, Rudolf G. zu zwei Fünftel, und Wolfgang G. zu zwei Fünftel eingewantwortet.

Mit Schreiben vom 6. Juli 2000 ersuchte das Finanzamt Herrn Wolfgang H., den gemeinen Wert der Anteile an der Fa. G. & Co GmbH, berechnet nach dem Wiener Verfahren 1996 oder abgeleitet durch Verkäufe, bekannt zu geben. Gem. § 13 Abs. 2 des BewG sei der Bewertung von GmbH-Anteilen der gemeine Wert zugrunde zu legen. Am 18. Juli 2000 hat in dieser Angelegenheit Herr Johann G. beim Finanzamt vorgesprochen und um Fristverlängerung bis 7. September 2000 ersucht. Am 22. November 2000 wurde die Beantwortung des Vorhaltes bei der Kanzlei Haslauer urgirt. Nach der Aktenlage erfolgte keine Beantwortung des Auskunftersuchens.

In weiterer Folge wurde das Finanzamt Rohrbach ersucht die Bilanzen der Firma G. & Co GmbH zu übermitteln. Das Finanzamt errechnete unter Berücksichtigung der Ertragswerte der Jahre 1995, 1996 und 1997 mit dem so genannten Wiener Verfahren den gemeinen Wert der Gesellschaft mit 21.139.418,00 S. Dieser Wert wurde der Erbschaftsteuerfestsetzung zugrunde gelegt.

Mit Bescheid vom 9. Februar 2001 wurde gegenüber Frau Elisabeth G. die Erbschaftsteuer mit 206.623,00 S festgesetzt. Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt (Erbfall zu ein Drittel):

Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	3.666,67 S
Einheitswert der übrigen Grundstücke	364.324,00 S

steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke	367.990,67 S
bezugsberechtigte Versicherung	88.292,00 S
Guthaben bei Banken	2.171.144,80 S
Guthaben beim Finanzamt	382.190,67 S
Betriebsvermögen – Anteile an der Kapitalgesellschaft	1.761.616,67 S
Kosten der Bestattung	-24.895,13 S
Kosten der Regelung des Nachlasses	-33.559,18 S
Bankverbindlichkeiten	-1.599,91 S
Sonstige Verbindlichkeiten	-14.675,47 S
Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	-30.000,00 S
Freibetrag gem. § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG	-2.171.144,80 S
Steuerpflichtiger Erwerb	2.495.360,32 S

Die Berechnung der festgesetzten Erbschaftsteuer erfolgte wie folgt:

Gem. § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 8 % vom gem. § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigem Erwerb in Höhe von 2.495.360,00 S	199.628,80 S
zuzüglich gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom gem. § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 367.990,00 S	7.359,80 S
Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft gem. § 8 Abs. 6 ErbStG 10 % von 3.660,00 S (abgerundet gem. § 28 ErbStG)	-366,00 S
Erbschaftsteuer (gerundet gem. § 204 BAO)	206.623,00 S

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, der gemeine Wert der Anteile an der G. & Co GmbH wurde nach den Richtlinien des Wiener Verfahrens mit 2.113,94 S je 100,00 S Nennkapital festgestellt.

In der gegenständlichen Berufung vom 12. März 2001 wurde der gegenständliche Bescheid insoweit angefochten, als der Bemessung der Erbschaftsteuer ein steuerpflichtiger Erwerb von 1.761.616,67 S statt richtig 1.200.000,00 S zugrunde gelegt wurde und eine Erbschaftsteuer von 206.623,00 S statt richtig 142.355,86 S festgesetzt wurde.

Zur Begründung wurde folgendes ausgeführt:

"Bekämpft wird, dass als Bemessungsgrundlage ein Betriebsvermögen (Anteile an einer Kapitalgesellschaft) von 1.761.616,67 S angenommen wurde. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wurde hiezu nur ausgeführt, dass der gemeine Wert der Anteile an der G. & Co GmbH nach den Richtlinien des Wiener Verfahrens mit 2.113,94 S je 100,00 S Nennkapital festgestellt wurde.

Der Verstorbene Johann G. war an der Firma G. & Co GmbH mit 25 % der Gesellschaftsanteile beteiligt. Von diesen 25 % Anteilen des Stammkapitals habe ich ein Drittel geerbt. Da mir ein Anteil an dieser Kapitalgesellschaft von 1.761.616,67 S zugerechnet

wurde, wird im angefochtenen Bescheid offenbar von einem gemeinen Wert des 25%igen Anteiles von 5.284.850,00 S ausgegangen. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird nicht erwähnt, wie der gemeine Wert dieser Anteile an der G. & Co GmbH errechnet wurde. Die Bezugnahme auf Richtlinien des Wiener Verfahrens sagt nichts darüber aus, wie der gemeine Wert dieser Anteile festgestellt wurde. Der angefochtene Bescheid ist sohin unvollständig und demnach mangelhaft begründet. Ein Bescheid muss dem Bescheidempfänger die Möglichkeit einer Überprüfung geben, was bei diesem Bescheid nicht möglich ist, zumal nicht angeführt wurde, welche Werte und Komponenten der Berechnung nach dem Wiener Verfahren zugrunde gelegt wurden.

Gem. § 13 Abs. 2 des BewG ist für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung der gemeine Wert (§ 10) maßgebend. Laut § 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. Wenn sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten lässt, ist gem. § 13 Abs. 2 BewG der gemeine Wert unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Hiebei ist zunächst zu berücksichtigen, dass der Wert eines Anteiles an einer GmbH von 8,33 % nicht gleichzusetzen ist dem entsprechenden Bruchteil des Gesamtwertes der GmbH. Zu berücksichtigen sind insbesondere die Ertragsaussichten der Gesellschaft, die offenbar der Bewertung im angefochtenen Bescheid nicht zugrunde gelegt wurden. Als Beweis für die verminderten Ertragsaussichten der Gesellschaft wird die beiliegende Statistik der Umsatzentwicklung 1994 bis 2000 vorgelegt.

Wesentlich ist, dass das Unternehmen der Firma G. & Co GmbH lediglich Produkte erzeugt, für welche diese Firma Patente hat. Der Erfinder Johann G. ist nun gestorben. Jeder Kaufinteressent hinsichtlich der gegenständlichen Firmenanteile berücksichtigt naturgemäß den verminderten Wert des Gesamtunternehmens, der sich durch den Wegfall des Erfinders Johann G. ergibt. Durch diesen Wegfall des Erfinders Johann G. ist der Wert des Unternehmens gewaltig gesunken. Dazu kommt, dass die vorhandenen Patente teilweise ausgelaufen sind und weiterhin auslaufen. So ist das Patent für den Portionierer, einer wesentlichen Erfindung, bereits ausgelaufen. Es gehen die Umsätze insgesamt laufend zurück und werden in den kommenden Jahren noch weiterhin erheblich zurückgehen, sodass der gegenständliche Firmenanteil für einen Kaufinteressenten keinen wesentlichen Wert darstellt, wozu noch kommt, dass der Käufer eines solchen Anteiles berücksichtigt, dass er bei einem derart geringen Anteil an der GmbH keine wesentlichen Rechte hat. Verminderte Ertragsaussichten ergeben sich insbesondere auch daraus, dass die Firma G. & Co GmbH Produkte erzeugte, die nicht mehr verkauft werden können, da der Markt gesättigt ist. So wurde beispielsweise eine Milchabfüllanlage für Schulmilchbauern entwickelt und erzeugt, für die rund 3,5 Millionen bis 4 Millionen eingenommen wurden, worauf sich herausstellte, dass

dieses Produkt nicht mehr weiterverkäuflich ist.

Beweis:

Vernehmung des Geschäftsführers der G. & Co GmbH, nämlich des Ing. Johann G., P., der über diese Umstände und insbesondere die Ertragsaussichten detaillierte Angaben machen kann, als Zeuge Lokalaugenschein am Sitze der Firma G. & Co GmbH zur Darlegung des Firmenumfanges vor dem Berufungsgericht, meine Vernehmung.

Bei richtiger Bewertung ist davon auszugehen, dass bei der Bemessung meines Anteiles an der G. & Co GmbH nicht von einem Betrag von 1.761.616,67 S, sondern äußerst von einem Betriebsvermögensanteil von 1.200.000,00 S auszugehen ist, sohin von einem steuerlichen Erwerb meinerseits von 1.933.743,65 S, wodurch sich eine Erbschaftsteuer in Höhe von 7 % dieses steuerpflichtigen Erwerbes, sohin von 135.362,06 S zuzüglich 7.359,80 S -366,00 S, sohin eine Erbschaftsteuer von 142.355,86 ergibt."

Es wurde der Antrag gestellt, eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen, zu welcher auch der Zeuge Ing. Johann G. geladen werden möge. Angeregt und vorgeschlagen wurde hiezu auch, diese Berufungsverhandlung mit Verbindung eines Lokalaugenscheines am Sitze der G. & Co GmbH in L. durchzuführen. Weiters wurde beantragt der Berufung dahingehend stattzugeben, dass lediglich eine Erbschaftsteuer von 142.355,86 S vorgeschrieben wird.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2001 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die Erbschaftsteuer mit 188.863,00 S festgesetzt. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Wert von Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung gem. § 13 Abs. 2 BewG in erster Linie aus Verkäufen abzuleiten ist. Wenn sich der gemeine Wert an Kapitalgesellschaften nicht aus Verkäufen ableiten lässt, sei er unter Berücksichtigung des gesamten Vermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Vermögenswert:

Maßgeblich sei das Gesellschaftsvermögen zum Stichtag (Zeitpunkt der Verwirklichung des Steuertatbestandes). Hiezu bilde regelmäßig die Handelsbilanz des dem Stichtag nächstliegenden Bilanzzeitpunktes die Ausgangslage.

Ertragswert:

Als Ausgangsgrundlage werden in der Regel die drei letzten Wirtschaftsjahre vor dem Ermittlungszeitpunkt (Ermittlungszeitraum) für die Beurteilung in Frage kommen. Da jedoch laut Berufungsausführungen den dem Stichtag näher liegenden Betriebsergebnis höhere Gewichtung als einem zeitlich entfernten zuzumessen ist, wurden der Berechnung die Jahre 1997, 1998 und 1999 zugrunde gelegt.

Der Berufungsvorentscheidung wurde ein Berechnungsbogen beigelegt, aus dem sich die Berechnung des Vermögenswertes und des Ertragswertes der Firma G. & Co GmbH zum 6. April 1998 ergibt. Der gemeine Wert für je 100,00 S des Nennkapitals wurde mit 1.847,55 S

berechnet.

Die Erbschaftsteuer wurde wie folgt berechnet:

steuerpflichtiger Erwerb bisher	2.495.360,32 S
-Differenz gemeiner Wert	-221.991,67 S
ergibt	2.273.368,25 S
gem. § 8 Abs. 1 ErbStG 2.273.360,00 S 8 %	181.868,80 S
+ Zuschlag unverändert	7.359,80 S
-Freibetrag § 8 Abs. 6 ErbStG unverändert	366,00 S
ergibt	188.863,00 S

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2001 wurde ein Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass in der Berufungsvorentscheidung auf die negativen Zukunftsaussichten nicht Rücksicht genommen worden sei.

Mit Schreiben vom 22. Februar 2005 hat der Unabhängige Finanzsenat der Berufungswerberin Folgendes vorgehalten:

"Die gegenständliche Berufung wurde am 7. November 2001 vom Finanzamt Urfahr der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich zur Entscheidung vorgelegt. Da die Berufung nicht erledigt wurde ging mit dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I 2002/97, die Kompetenz zur Entscheidung mit 1. Jänner 2003 an den Unabhängigen Finanzsenat über. Die Berufung wurde Herrn M. als Referenten zugeteilt. Auf Grund langandauernder Verhinderung des Referenten wurde diese Zuteilung der Berufung mit Zustimmung der Präsidentin des Unabhängigen Finanzsenates im Jänner 2005 gemäß § 270 Abs. 4 BAO rückwirkend abgeändert und Herr Mag. F. als Referent bestellt.

Zu Ihrem Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung in der gegenständlichen Berufung wird darauf hingewiesen, dass dieser Antrag nicht wirksam ist. Auf die diesbezügliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 16. 9. 2003, 2003/14/0057; SWK 35/36/2003, S 890) wird hingewiesen. Nach derzeitigem Aktenstand scheint die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung nicht erforderlich.

*Zu Ihrem Berufsbegehren wird bemerkt, dass die Berechnung des gemeinen Wertes der Anteile an der Kapitalgesellschaft durch das Finanzamt mit dem sogenannten „Wiener Verfahren“ erfolgt ist. Die konkrete Berechnung wurde Ihnen in der Beilage zur Berufungsvorentscheidung 19. September 2001 zur Kenntnis gebracht. Bei der Berechnung des gemeinen Wertes von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit dem Wiener Verfahren handelt es sich um eine Schätzungsmethode, die auch in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes als geeignete Grundlage für eine Schätzung des gemeinen Wertes von Anteilen anerkannt wurde (vgl. VwGH 18. 7. 2001, 99/13/0217). Die Ermittlung des von Ihnen behaupteten gemeinen Wertes des erworbenen Anteils an der Fa. G. & Co GmbH ist für die Berufsbehörde hingegen nicht nachvollziehbar. Sie werden daher ersucht, **innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Vorhaltes** mitzuteilen, ob Sie den von Ihnen behaupteten Wert anhand eines Sachverständigengutachtens glaubhaft machen können. Falls Sie dies können, mögen Sie auch mitteilen, bis wann dies möglich ist."*

Dazu wurde mit Schreiben vom 9. März 2005 folgende Stellungnahme abgegeben:

"Die Berufung vom 12.03.2001 enthält Ausführungen zur Bewertung des Firmenanteiles an der G. & Co GmbH und wurden hiezu Beweise angeboten.

In Ergänzung dieser Ausführungen wird auf folgendes verwiesen:

Wenn der Gesetzgeber als Schätzungskriterien für den Wert von Anteilen an einer GmbH das Gesamtvermögen und die Ertragsaussichten der Gesellschaft normiert, dann kann es keinem Zweifel unterliegen, dass bei der Schätzung der Ertragsaussichten grundsätzlich davon

auszugehen ist, dass das Unternehmen der Gesellschaft in der bisherigen Art und Weise, sohin auch unter allfälliger Mitwirkung der Gesellschafter fortgeführt wird, es sei denn, dass konkret vorliegende Umstände eine andere Annahme rechtfertigen (VwGH vom 6.10.1980, ZI 2915/78).

Hiezu wird darauf verwiesen, dass konkrete Umstände angeführt wurden, wonach das Unternehmen der Gesellschaft nicht in der bisherigen Art und Weise fortgeführt werden kann, wozu auch kommt, dass gerade die Mitwirkung eines Gesellschafters, der als Erfinder den Wert des Unternehmens wesentlich beeinflusste, nicht mehr erfolgen kann.

Da die Ertragsaussichten einer Gesellschaft zu einem bestimmten Bewertungsstichtag ihrem Wesen nach auf Prognosen, nicht aber auf bereits feststehenden Ergebnissen beruhen, können diesbezügliche Feststellungen nur im Schätzungsweg getroffen werden. Bei Ermittlung der Ertragsaussichten hat die Abgabenbehörde alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Dazu gehören auch Erkenntnisse, die die Abgabenbehörde erst im Laufe des Ermittlungsverfahrens erlangt. Wertbestimmend können solche Kenntnisse jedoch nur sein, als sie eine Ertragsentwicklung betreffen, die nach dem Bewertungsstichtag nicht einen außergewöhnlichen, am Bewertungsstichtag nicht vorhersehbaren Verlauf genommen hat, die also am Bewertungsstichtag bereits prognostizierbar war (VwGH vom 17.10.1980, ZI. 3447/78).

Die Änderung der Ertragsentwicklung war nach den Ausführungen der Berufung am Bewertungsstichtag bereits prognostizierbar.

Wenn ein Erfinder stirbt, ist das nicht so zu bewerten wie der Todesfall eines auswechselbaren Managers. Erfinder findet man nicht durch eine Agentur oder sonst.

Es wird daher beantragt, die in der Berufung angebotenen und auch mit der Berufung vorgelegten Beweise aufzunehmen. Bei Aufnahme dieser Beweise und deren Bewertung erscheint ein Sachverständigengutachten überflüssig."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall lediglich die Bewertung der Anteile an der Fa. G. & Co. GmbH zum Todestag des Erblassers. Gemäß § 19 Abs. 1 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (ErbStG 1955) richtet sich die Bewertung, soweit nicht im § 19 Abs. 2 ErbStG 1955 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). Gemäß § 13 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG 1955) ist für die Bewertung von Anteilen an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, soweit sie im Inland keinen Kurswert haben, der gemeine Wert (§ 10 BewG 1955) maßgebend. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten zu schätzen.

Unstrittig ist, dass sich im gegenständlichen Fall der gemeine Wert der erworbenen Anteile an der G. & Co. GmbH nicht aus Verkäufen ableiten lässt. Es hat daher gemäß § 13 Abs. 2 zweiter Satz BewG 1955 eine Schätzung des gemeinen Wertes zu erfolgen. Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2001 den gemeinen Wert unter Anwendung des sogenannten "Wiener Verfahrens" geschätzt. Ausgangspunkt für die Schätzung waren der Vermögenswert zum 1. Jänner 1998 und die Ertragswerte der Jahre

1997, 1998 und 1999. Der Vermögenswert zum 1. Jänner 1998 als Ausgangspunkt der Schätzung ist seitens der Berufungswerberin unbestritten geblieben.

Lediglich hinsichtlich der Ertragswerte hat die Berufungswerberin im Wesentlichen eingewendet, dass der Tod des Erblassers besondere Auswirkungen auf den Ertragswert hatte, zumal dieser als Erfinder im Betrieb tätig war. In diesem Zusammenhang hat die Berufungswerberin auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Erk. vom 6. 10. 1980, 2915/78) verwiesen, wonach bei der Schätzung der Ertragsaussichten grundsätzlich davon auszugehen sei, dass das Unternehmen in der bisherigen Art und Weise fortgeführt wird, es sei denn, dass konkret vorliegende Umstände eine andere Annahme rechtfertigen würden. Auch seien Erkenntnisse, die im Laufe des Ermittlungsverfahrens erlangt werden, zu berücksichtigen. Wertbestimmend könnten diese Kenntnisse nur sein, wenn sie eine Ertragsentwicklung betreffen, die nach dem Bewertungsstichtag nicht einen außergewöhnlichen, am Bewertungsstichtag nicht vorhersehbaren Verlauf genommen hat, die also am Bewertungsstichtag bereits prognostizierbar war (vgl. VwGH 17. 10. 1980, 3447/78).

Seitens des Finanzamtes blieb unbestritten, dass der Erblasser im Betrieb der GmbH eine besondere Rolle gespielt hat, da er als Erfinder im Betrieb tätig war. Dies kommt insbesondere mit Hinweis in der Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2001 zum Ausdruck, dass als Ausgangslage in der Regel die drei letzten Wirtschaftsjahre vor dem Ermittlungszeitpunkt für die Beurteilung in Frage kommen. Da jedoch nach den Berufungsausführungen dem dem Stichtag näher liegenden Betriebsergebnis höhere Gewichtung als einem zeitlich entfernten zuzumessen ist, seien bei der Berechnung die Jahre 1997, 1998 und 1999 zu Grunde gelegt worden.

Hinsichtlich der vom Finanzamt im Zuge der Berufungsvorentscheidung vorgenommenen Verkehrswertschätzung ist zu bemerken, dass bei der Ermittlung des Ertragswertes die Ergebnisse aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zum 31. Dezember 1997, 31. Dezember 1998 und 31. Dezember 1999 herangezogen wurden. Gegen diese Vorgangsweise bestehen keine Bedenken, sagt doch die von der Berufungswerberin vorgelegte Liste über die Entwicklung der Umsätze nichts über die Ertragsentwicklung sondern lediglich über die Umsatzentwicklung aus. Bewertungsstichtag ist der 6. April 1998, also der Todestag des Erblassers. Für die Schätzung des Ertragswertes wurde mit dem 31. Dezember 1997 jener Bilanzstichtag herangezogen, der zwar vor dem Ableben des Erblassers gelegen ist, aber dem Bewertungsstichtag am zeitlich nächsten liegt. Die beiden anderen Bilanzstichtage, die herangezogen wurden, liegen nach dem Todeszeitpunkt des Erblassers und betreffen somit überwiegend Zeiträume, in denen die von der Berufungswerberin angesprochene Verminderung der Ertragslage bereits eingetreten sein muss. Betrachtet man die einzelnen Ergebnisse aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit, so ergibt sich folgendes Bild:

Bilanzstichtag	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
----------------	--

31. 12. 1997	2.400.965,00 S
31. 12. 1998	3.263.036,00 S
31. 12. 1999	2.970.888,00 S

Auffallend ist, dass sich nach dem Tod des Erblassers trotz der von der Berufungswerberin behaupteten "vorprogrammierten" Verschlechterung der Ertragslage das Ergebnis aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gegenüber dem 31. 12. 1997 deutlich verbessert hat. Nichts desto trotz erscheint die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vorgenommene Verkehrswertschätzung sachgerechter, als jene, die dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegt. Hier wurde der Ertragswert an Hand der Jahresabschlüsse zum 31. 12. 1995, 31. 12. 1996 und 31. 12. 1997 ermittelt. Durch die Ermittlung des Ertragswertes an Hand der Jahresabschlüsse zum 31. 12. 1997, 31. 12. 1998 und 31. 12. 1999 wird den Einwendungen in der gegenständlichen Berufung bereits Rechnung getragen, wonach bereits am Bewertungsstichtag eine Verschlechterung der Ertragslage prognostizierbar war. Der in der Berufungsvorentscheidung angesetzte gemeine Wert der GmbH-Anteile ist ohnehin niedriger als jener, der dem angefochtenen Bescheid zu Grunde gelegt wurde.

Im Übrigen wurde der Berufungswerberin ausdrücklich die Gelegenheit gegeben, den in der Berufung behaupteten gemeinen Wert der GmbH-Anteile näher zu begründen und allenfalls ein Sachverständigengutachten beizubringen. Der Unabhängige Finanzsenat hat insbesondere mit dem Vorhalt vom 22. Februar 2005 versucht, von der Berufungswerberin nähere Angaben zu dem in der Berufung behaupteten Wertansatz zu erhalten. Mit dem lapidaren Hinweis auf die Beweisanträge in der Berufung kann die Berufungswerberin nichts für sich gewinnen. Nach Ansicht der Berufungswerberin könnte der Geschäftsführer, Herr Ing. Johann G., über "diese Umstände und insbesondere die Ertragsaussichten detaillierte Angaben machen". Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) setzt die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden sollen, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO nicht zu entsprechen. Die Beifügung des Antragstellers, der Zeuge könnte zu "den Ertragsaussichten detaillierte Angaben machen", stellt keine konkrete Behauptung dar und läuft auf einen Erkundungsbeweis hinaus, den aufzunehmen die Behörde nicht verpflichtet ist (vgl. VwGH 16. 9. 2003, 2000/14/0106). Dieses Vorbringen ist insofern auch unverständlich, da der namhaft gemachte Zeuge als einer der Miterben in das gegenständliche Verfahren involviert ist und kein Grund vorliegt, warum nicht diese "detaillierten Angaben" bereits vorgebracht worden sind. Dieser Umstand weist auch darauf hin, dass der Beweisantrag in Verschleppungsabsicht gestellt wurde, was ebenfalls ein Grund ist, einen Beweisantrag abzulehnen. Abgesehen davon ist ohnehin unstrittig, dass der Tod des Erblassers auf Grund seiner besonderen Verankerung im

Betrieb Auswirkungen auf die Ertragslage hat. Dieser Umstand wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz auch anerkannt. Von der Beweisaufnahme ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt wurden. Diese Ausführungen gelten auch für die beantragte Einvernahme der Berufungswerberin und den beantragten Augenschein.

Aus den angeführten Gründen, erfolgt die Abänderung des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass die Erbschaftssteuer im Ergebnis mit der Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2001 übereinstimmend wie folgt berechnet wird:

Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	3.666,67 S
Einheitswert der übrigen Grundstücke	364.324,00 S
steuerlich maßgeblicher Wert der Grundstücke	367.990,67 S
bezugsberechtigte Versicherung	88.292,00 S
Guthaben bei Banken	2.171.144,80 S
Guthaben beim Finanzamt	382.190,67 S
Betriebsvermögen – Anteile an der Kapitalgesellschaft	1.539.625,00 S
Kosten der Bestattung	-24.895,13 S
Kosten der Regelung des Nachlasses	-33.559,18 S
Bankverbindlichkeiten	-1.599,91 S
Sonstige Verbindlichkeiten	-14.675,47 S
Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	-30.000,00 S
Freibetrag gem. § 15 Abs. 1 Z 17 ErbStG	-2.171.144,80 S
Steuerpflichtiger Erwerb	2.273.368,65 S

Die Berechnung der festgesetzten Erbschaftsteuer erfolgt wie folgt:

Gem. § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 8 % vom gem. § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigem Erwerb in Höhe von 2.273.360,00 S	181.686,80 S
zuzüglich gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom gem. § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke in Höhe von 367.990,00 S	7.359,80 S
Begünstigung für Land- und Forstwirtschaft gem. § 8 Abs. 6 ErbStG 10 % von 3.660,00 S (abgerundet gem. § 28 ErbStG)	-366,00 S
Erbschaftsteuer (gerundet gem. § 204 BAO)	188.863,00 S
Erbschaftsteuer	13.725,21 €

Linz, am 29. März 2005