



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn E.G., W, vertreten durch M.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. April 2009 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird festgesetzt mit 38.974,40 Euro  
(10 % von einer Bemessungsgrundlage von 389.744,00 Euro) und

die Erbschaftssteuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG wird festgesetzt mit 107,98 Euro  
(2 % von einer Bemessungsgrundlage von 5.399,00 Euro)

---

somit insgesamt 39.082,38 Euro

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Frau J.E. ist am 1. verstorben. Mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes X. vom 11. August 2008 wurde die Verlassenschaft der Tochter Frau A.W. und dem Sohn Herrn E.G., dem Berufungswerber, welche auf Grund des Gesetzes je zur Hälfte des Nachlasses unbedingte Erbantrittserklärungen abgegeben haben, eingeantwortet. Im Nachlass befand sich auch ein Kommanditanteil (Apotheke). In der Vermögenserklärung wurde dieser Anteil

mit dem festen Kapitalkonto in der Höhe von € 3.488,30 und dem variablen Kapitalkonto in der Höhe von € 78.261,11, also zusammen mit € 81.749,41 bewertet. Anlässlich einer Außenprüfung wurde dieser Kommanditanteil vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit € 2.251.065,81 bewertet. Bei dieser Bewertung wurde der Firmenwert mit € 5.570.519,87 angesetzt. Dieser Wert entspricht dem durchschnittlichen Umsatz der Apotheke in den letzten drei Jahren vor dem Todestag.

Mit Bescheid vom 29. April 2009 wurde dem Berufungswerber vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diesen Erwerbsvorgang die Erbschaftssteuer mit € 115.981,32 vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht:

*„Anlässlich einer Außenprüfung gem. § 149 Abs. 1 BAO wurde vom Prüfer der für die Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Erwerb von Todes wegen nach J.E. relevante Wert des in den Nachlass fallenden 40 % Anteiles an der Apotheke, KG, erhoben.*

*In der darüber aufgenommenen Niederschrift, auf die in der Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen wird, heißt es unter TZ 3.2. Abgabenrechtliche Würdigung (4. Absatz): „Laut Vortrag von Mag. Johann Adametz, BMF Abteilung IV/5, (EU-Steuerrecht, Bewertung und Grundsteuer) bei der Bundessteuertagung Gebühren Verkehrsteuern 1.-3.12.2008 in Salzburg ist die Berechnung des Firmenwertes einer Apotheke (Apothekenkonzession bzw. Apothekengerechtigkeit) in Höhe von 50 % des Umsatzdurchschnittes der letzten drei Jahre unter Abzug der Hochpreisartikel und der 10 % Umsätze nicht mehr zeitgemäß.*

*Als Firmenwert einer Apotheke sei mittlerweile vielmehr der einfache Jahresumsatz (Durchschnitt der letzten drei Jahre) ohne Abzug von Sonderumsätzen anzusehen und bei der Berechnung des Wertes eines Geschäftsanteiles nach 1. Teil BewG zu berücksichtigen. Dies hätten mehrfache Beschäftigungen des VwGH und in der Folge der EStR mit der Frage der Apothekengerechtigkeit und die im Zuge dieser Verhandlungen gemachten Aussagen ergeben.“*

*Auf Basis dieser Rechtsmeinung wurde der Wert der Apothekengerechtigkeit im vorliegenden Fall mit dem Durchschnitt der Jahresumsätze 2004-2006 der Apotheke festgesetzt und der Berechnung der Erbschaftsteuer zu Grunde gelegt.*

*Diese Vorgangsweise widerspricht, wie in der Folge aufgezeigt werden soll, in mehrfacher Hinsicht sowohl rechtlichen Normen als auch wirtschaftlichen Tatsachen.*

#### *Rechtliche Normen*

*Die von Dr. Adametz monierte Berechnung des Firmenwertes von Apotheken für Belange der Erbschaft-/ Schenkungssteuer findet sich in einem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 9.5.1962 (GZ 23.280-10/62), in dem es heißt: „Es bestehen keine Bedenken, wenn der gemeine Wert der Apothekengerechtigkeit ab 1.1.1962 mit 50 vH des durchschnittlichen Umsatzes der dem Bewertungsstichtag vorangegangenen drei Jahre angesetzt wird.“ Dieser Erlass wurde nie widerrufen oder durch einen neuen Erlass ersetzt, sodass diese Weisung des Ministeriums nach wie vor in Kraft ist. Eine bei einem Vortrag von einem Beamten des BMF geäußerte Meinung kann, allein wegen der mangelnden Kundmachung und Publizität, nach unserem Rechtsempfinden nicht eine gültige, durch Veröffentlichung im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung erkennbar nach außen gebrachte Willensäußerung des Ministeriums außer Kraft setzen.*

Aber auch wenn die auf der Bundessteuertagung im Dezember 2008 geäußerte Rechtsmeinung als neue „Weisung“ des Finanzministeriums zu werten wäre (was ausdrücklich zurückgewiesen wird), ist eine Anwendung auf die vorliegende Verlassenschaft schon deshalb ausgeschlossen, weil diese Rechtsmeinung erstmals, erst rd. 2 Jahre nach dem Tod der Erblasserin (am 1.) geäußert wurde und nicht rückwirkend auf 2 Jahre zurück liegende Sachverhalte angewendet werden kann. Am Todestag der Erblasserin stand daher mit Sicherheit noch der Erlass vom 9. 5. 1962 in Geltung.

Die dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegende Verdoppelung des „erbschaftsteuerlichen“ Wertes einer Apotheke, notabene zu einem Zeitpunkt, als es diese Steuer gar nicht mehr gibt und diese massive Steuererhöhung nur noch letzte Einzelfälle betrifft, ist darüber hinaus u.E. im Hinblick auf das verfassungsrechtliche Gleichheitsgebot, den Rechtsschutz („Rückwirkung“) sowie auf die Gleichmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit der Besteuerung als nicht mit den geltenden Normen unseres Rechtsstaates in Einklang stehend abzulehnen.

Die in der Niederschrift genannte „mehrfache Beschäftigung des VwGH“ mit der Frage der Apothekengerechtigkeit bzw. des Wertes einer Apothekenkonzession hat im übrigen zu einer erlassweisen Festsetzung eines solchen Wertes mit höchstens € 500.000,00 geführt (s. EStR, RZ 2292), sodass, folgt man dieser Äußerung in der Niederschrift, im gegenständlichen Fall eigentlich ein Betrag von € 200.000,00 (40 % von € 500.000,00) als Wert der Apothekengerechtigkeit anzusetzen wäre.

#### Wirtschaftliche Tatsachen

Wenn es in der Begründung zu dem bekämpften Bescheid heißt: „der Erlass aus dem Jahr 1962, wonach der Wert der Apothekengerechtigkeit mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre anzusetzen ist, sei nicht mehr zeitgemäß“, ist dem folgendes entgegen zu halten:

In den letzten 25 - 30 Jahren haben Änderungen der gesetzlichen Rahmenbedingungen (z.B. kein Nachweis eines Versorgungspotentials für neugegründete Apotheken, Lockerungen beim Gebietsschutz, Ausnahmeregelungen für hausapothekenführende Ärzte) sowie die permanenten Finanzprobleme der österreichischen Krankenkassen und daraus resultierend laufende Kürzungen der Apothekenspannen, dazu geführt, dass die Verkehrswerte von Apotheken heutzutage um rd. 30 - 50 % niedriger sind als im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Erlasses zur Wertermittlung von Apothekengerechtigkeiten im Jahr 1962. Daraus folgt, dass der in diesem Erlass festgelegte Berechnungsmodus in der Tat nicht mehr zeitgemäß ist, allerdings deswegen, weil der so ermittelte Wert zu hoch ist und eigentlich um 30 - 50 % vermindert werden müsste.

Eine Anfrage bei der Österreichischen Apothekerkammer über die Höhe von für Apotheken derzeit bezahlte Kaufpreise ergab, dass diese Preise sich in einer Bandbreite von 50 - 100 % eines Jahresumsatzes bewegen, allerdings unter Abzug von sog. „Hochpreisartikel“ (d.s. Artikel mit einem Einkaufspreis von über € 200,00, die mangels Spanne de facto als Durchlaufposten zu behandeln sind) und ohne Berücksichtigung von „Drogerieumsätzen“. Das zeigt, dass der unter Zugrundelegung des Erlasses aus 1962 ermittelte Wert einer Apotheke vielleicht im Jahr 1962 nicht zeitgemäß, weil zu gering, war, aber mittlerweile dieser Wert den tatsächlichen Marktgegebenheiten entspricht.

Wir beantragen daher, den Wert des erbl. 40 %- Anteiles an der Apotheke, E.G. KG, unter Berücksichtigung des Erlasses des BMF vom 9.5.1962 (GZ 23.280/62) zu ermitteln und die Erbschaftsteuer statt mit € 115.981,32 mit € 35.355,94 festzusetzen (s. angeschlossene Berechnung).“

Angeschlossen wurde eine Berechnung, nach der die Erbschaftssteuer für den Erwerb € 35.355,94 beträgt.

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 21. Oktober 2009 folgende Anfrage an die Österreichische Apothekerkammer gerichtet:

*„Frau J.E. war als Kommanditistin zu 40 % am Vermögen der Apotheke KG beteiligt. Frau J.E. ist am 1. verstorben. Ihr Anteil an der Apotheke KG ging je zur Hälfte auf deren Kinder Herrn E.G. und Frau A.W. über. Für diesen Anteil wurde von der Steuerberatungskanzlei im Verlassenschaftsverfahren ein Wert von € 81.749,41 bekannt gegeben. Dieser Wert setzt sich aus dem festen Kapitalkonto und dem variablen Kapitalkonto zusammen. Vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde für diesen Anteil ein Wert von € 2.251.065,81 errechnet. Bei der Berechnung wurde vom Finanzamt ein Firmenwert in der Höhe von € 5.570.519,87 angesetzt. Der Firmenwert wurde vom Finanzamt mit dem durchschnittlichen Umsatz der letzten drei Jahre ermittelt.*

*Im Rechtsmittelverfahren wird nunmehr eingewendet, dass ein Ansatz von 100 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre keinen gebräuchlichen Wert darstelle. Der Firmenwert sei mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre zu bewerten, wobei Drogerie- und Parfümerieumsätze sowie Sonderumsätze, wie z.B. Spitalslieferungen, nicht mit einzubeziehen seien.*

*Dass die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Firmenwertes vorliegen wird nicht bestritten. Nur die Höhe des Firmenwertes, der für die Berechnung des Wertes des in den Nachlass der Frau J.E. fallenden Anteiles heranzuziehen ist, ist unklar.*

*Welchen Wert hatte der Anteil der Frau J.E. an der Apotheke KG zum 1. ?“*

Zu dieser Anfrage wurde von der Österreichischen Apothekerkammer am 11. November 2009 folgende Stellungnahme abgegeben:

*„Sehr geehrte Damen und Herren,*

*zu o.a. Bezug nimmt die Österreichische Apothekerkammer wie folgt Stellung:*

*Die Berechnung des Firmenwertes von Apotheken für Belange der Erbschafts-/Schenkungssteuer wurde mit Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 9. Mai 1962 (GZ 23.280-10/62) geregelt. Hier heißt es:*

*„Es bestehen hierorts keine Bedenken, wenn der gemeine Wert der Apothekengerechtigkeit ab 1. Jänner 1962 mit 50 v.H. des durchschnittlichen Umsatzes der dem Bewertungsstichtag vorangegangenen drei Jahre angesetzt wird.“*

*Dieser Erlass wurde nie widerrufen oder durch einen neuen Erlass ersetzt, sodass diese Weisung des Ministeriums nach Ansicht der Österreichischen Apothekerkammer nach wie vor in Kraft ist und für die Berechnung des Firmenwertes von Apotheken für Belange der Erbschafts-/Schenkungssteuer heranzuziehen ist.*

*Wir hoffen, Ihnen mit diesen Informationen gedient zu haben, und verbleiben“*

Zu dieser Stellungnahme ist festzuhalten, dass in dieser keine Hinweise darüber enthalten sind, dass im vorliegenden Fall für die Berechnung des Firmenwertes der Apotheke ein niedrigerer Prozentsatz als 50 des durchschnittlichen Umsatzes anzusetzen wäre. Die

Österreichische Apothekerkammer geht davon aus, dass der Firmenwert mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes anzusetzen ist.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06 ua. den Grundtatbestand der Erbschaftssteuer nach § 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG als verfassungswidrig aufgehoben und im Spruch bestimmt, dass diese Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt.

Nach Art. 140 Abs. 5 B-VG tritt die Aufhebung eines Gesetzes mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft, wenn nicht der Verfassungsgerichtshof für das Außerkrafttreten eine Frist bestimmt. Diese Frist darf 18 Monate nicht überschreiten.

Ist ein Gesetz wegen Verfassungswidrigkeit aufgehoben worden, so sind gemäß Art. 140 Abs 7 B-VG alle Gerichte und Verwaltungsbehörden an den Spruch des Verfassungsgerichtshofes gebunden. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles ist jedoch das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht. Hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis eine Frist gemäß Abs. 5 gesetzt, so ist das Gesetz auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden.

Der Todestag liegt vor dem 31. Juli 2008, weshalb die Steuerschuld noch im Anwendungsbereich der Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z. 1 ErbStG entstanden ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 unterliegt der Erwerb von Todes wegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass ein Erwerb von Todes wegen vorliegt.

Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung von Wirtschaftsgütern, die durch einen dem ErbStG unterliegenden Vorgang erworben wurden, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften - §§ 2 bis 17), soweit nicht im Absatz 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist.

Für die Wertermittlung ist nach § 18 ErbStG grundsätzlich der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend und die Steuerschuld entstand gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 ErbStG mit dem Tode der Erblasserin.

Unbestritten und auch durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestätigt ist, dass bei der Berechnung der Erbschaftssteuer dann ein Firmenwert zum Ansatz kommt, wenn sich über den Firmenwert eine feste allgemeine Verkehrsauffassung gebildet hat und sich zu seiner Ermittlung ein bestimmtes, allgemein anerkanntes Verfahren entwickelt hat. Der Firmenwert einer Apotheke ist somit grundsätzlich der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu unterziehen (vgl. VwGH 19.05.1988, 87/16/0100).

Streit besteht jedoch über die Ermittlung des Firmenwertes, insbesondere darüber, ob dieser mit dem durchschnittlichen Jahresumsatz der letzten drei Jahre anzusetzen ist oder mit 50 % dieses durchschnittlichen Umsatzes.

Mit dem Bescheid vom 29. April 2009 wurde die Erbschaftssteuer mit € 115.981,32 vorgeschrieben. Begründet wurde diese Vorschreibung mit der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. April 2009, welche insoweit einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheides bildet.

Hier wurde, wie jener der Niederschrift als Beilage angeschlossenen Berechnung zu entnehmen ist, vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Firmenwert der Apotheke mit dem durchschnittlichen Umsatz der letzten drei Jahre errechnet. Dieser durchschnittliche Umsatz der Apotheke der letzten drei Jahre wurde mit € 5.570.519,87 ermittelt. Bei der Berechnung des Wertes des Anteiles wurde der Firmenwert mit diesem Betrag angesetzt. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung befindet sich den Firmenwert der Apotheke betreffend folgender Absatz:

*„Laut Vortrag von Mag. Johann Adametz, BMF Abteilung IV/5, (EU-Steuerrecht, Bewertung und Grundsteuer) bei der Bundessteuertagung Gebühren Verkehrsteuern 01.-03.12.2008 in Salzburg ist die Berechnung des Firmenwertes einer Apotheke (Apothekenkonzession bzw. Apothekengerechtigkeit) in Höhe von 50 % des Umsatzdurchschnittes der letzten drei Jahre unter Abzug der Hochpreisartikel und der 10% Umsätze nicht mehr zeitgemäß. Als Firmenwert einer Apotheke sei mittlerweile vielmehr der einfache Jahresumsatz (Durchschnitt der letzten drei Jahre) ohne Abzug von Sonderumsätzen anzusehen und bei der Berechnung des Wertes eines Geschäftsanteiles nach I. Teil BewG zu berücksichtigen. Dies hätten mehrfache Beschäftigungen des VwGH und in der Folge der EStR mit der Frage der Apothekengerechtigkeit und die im Zuge dieser Verhandlungen gemachten Aussagen ergeben.“*

Damit wird jedoch nicht begründet, warum der Firmenwert gerade mit 100 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre anzusetzen ist. Der Bemessungsakt enthält auch keinen Nachweis darüber, dass es sich bei dem Ansatz des Firmenwertes mit 100 % des

durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre um ein allgemein anerkanntes Verfahren für die Ermittlung des Firmenwertes einer Apotheke handelt. Die Auskunft der Österreichischen Apothekerkammer, welche dem Unabhängigen Finanzsenat über Aufforderung erteilt wurde, widerspricht sogar der Vorgehensweise des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien. In dieser Auskunft bezieht sich die Österreichische Apothekerkammer auf einen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 9. Mai 1962, nach dem keine Bedenken bestehen, wenn der Wert der Apothekengerechtigkeit ab 1. Jänner 1962 mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes der dem Bewertungsstichtag vorangegangenen drei Jahre angesetzt wird. Von der Österreichischen Apothekerkammer wird in ihrem Schreiben vom 11. November 2009 festgehalten, dass dieser Erlass nie widerrufen oder durch einen neuen Erlass ersetzt wurde, sodass diese Weisung des Ministeriums nach ihrer Ansicht nach wie vor in Kraft ist und für die Berechnung des Firmenwertes von Apotheken für Belange der Schenkungssteuer heranzuziehen ist.

Damit kann es sich bei dem Ansatz des Firmenwertes mit 100 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre nicht um ein allgemein anerkanntes Verfahren für die Ermittlung des Firmenwertes einer Apotheke handeln. Der Ansatz des Firmenwertes mit 100 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre vor dem Bewertungsstichtag kann somit nicht zur Anwendung kommen.

Nach Ansicht der Österreichischen Apothekerkammer ist im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuer bei Apotheken die umsatzabhängige Firmenwertermittlung – aufbauend auf dem Umsatz der letzten drei Jahre – heranzuziehen. Seit Jahrzehnten wird der Firmenwert einer Apotheke mit 50 % des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre ermittelt. Auch vom Berufungswerber wird nicht bestritten, dass es sich dabei um ein gebräuchliches und allgemein anerkanntes Verfahren handelt.

Nicht übersehen werden darf in diesem Zusammenhang auch die Stellungnahme der Österreichischen Apothekerkammer vom 10. März 2004 zum Steuerreformgesetz 2005, die u.a. folgende Textpassage aufweist:

*„Wir dürfen in diesem Zusammenhang darauf hinweisen, dass die Finanzbehörde die Festsetzung der Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer bei unentgeltlichen Übergaben seit Jahren nach einem Erlass aus dem Jahr 1962 vornimmt, der eine pauschale Ermittlung der Erbschaftssteuerbemessungsgrundlage vorsieht. Die Ergebnisse dieser durch Freibeträge (vor allem § 15a ErbStG) abgemilderten Berechnungen werden von mehr als 90 % der Abgabepflichtigen akzeptiert, was sowohl der Finanzverwaltung als auch dem Berufsstand Zeit und Kosten erspart.“*

Bei der Ermittlung des Firmenwertes einer Apotheke mit 50 % des Umsatzes der letzten drei Jahre vor dem Bewertungsstichtag handelt es sich um ein allgemein anerkanntes Verfahren.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht keinen Grund, dieses anerkannte Verfahren bei der Ermittlung des Firmenwertes einer Apotheke nicht mehr anzuwenden. Bei den Umsätzen sind jene Umsätze, denen eine andere als die Apothekenkonzession zu Grunde liegt, wie z.B. Drogerie- bzw. Parfümerieumsätze oder Sonderumsätze wie z.B. Spitalslieferungen, Lieferungen an Hausapotheken oder Großhandelsumsätze auszuscheiden.

Im gegenständlichen Fall ist der Firmenwert mit 50 % des berichtigten Umsatzes der Jahre 2004 bis 2006 anzusetzen. Der Firmenwert wird wie folgt errechnet:

	2004	2005	2006
Krankenkassenumsätze	4,102.099,93	3,994.672,13	4,096.991,01
abzüglich Hochpreisartikel	- 721.810,75	- 608.948,40	- 680.739,15
<b>ZWISCHENSUMME A</b>	<b>3,380.289,18</b>	<b>3,385.723,73</b>	<b>3,416.251,86</b>
Privatumsätze	1,222.940,27	1,598.234,41	1,696.621,87
abzüglich 25 % für nicht dem Apothekenvorbehalt unterliegende Umsätze („Drogerie-Umsätze“)	- 305.735,07	- 399.558,60	- 424.155,47
<b>ZWISCHENSUMME B</b>	<b>917.205,20</b>	<b>1,198.675,81</b>	<b>1,272.466,40</b>
<b>BEREINIGTE GESAMTUMSÄTZE (A + B)</b>	<b>4,297.494,38</b>	<b>4,584.399,54</b>	<b>4,688.718,26</b>
Durchschnitt	4,523.537,39		
<b><u>davon 50 % = Firmenwert</u></b>	<b><u>2,261.768,70</u></b>		

Bewertung des 40 % Apothekenanteiles:

Aktiva laut Bilanz	1,419.660,22	
- Buchwert Firmenwert	189.827,62	
+ Firmenwert	2,261.768,70	
- Buchwert bewegliches Anlagevermögen	136.505,62	
+ Teilwert bewegl. Anlagevermögen (laut Bescheid)	159.153,13	
+ geringwertige Wirtschaftsgüter	10.451,24	
<b>Aktiva</b>		<b>3,524.700,05</b>
Passiva laut Bilanz	1,419.660,22	
+ negatives Eigenkapital	7.206,84	
- Passiva		<b>1,426.867,06</b>
<b>Reinvermögen</b>		<b>2,097.832,99</b>



+ negatives Eigenkapital	7.206,84
Unterschiedsbetrag	2,105.039,83
anteiliger Unterschiedsbetrag (40 %)	842.015,93
+ festes Kapitalkonto	3.488,30
+ variables Kapitalkonto	78.261,11
Wert des Apothekenanteiles	<u>923.765,34</u>
Berechnung der Erbschaftssteuer:	
Aktiva laut Vermögenserklärung	113.584,49
- Apothekenanteil laut Vermögenserklärung	81.749,41
+ Apothekenanteil laut Berechnung	923.765,34
- Passiva laut Vermögensaufstellung	6.051,38
+ Forderung Wien Energie (laut Bescheid)	268,62
- Grundbesitzabgabe 8 und 11/2006 (laut Bescheid)	73,68
- Gerichtsgebühr	323,00
- Gerichtskommissär	360,85
- Kosten des Erbenmachthabers	1.620,00
der Erbschaftssteuer unterliegender Reinnachlass	947.440,13
davon je Erbe ½ =	473.720,07
- Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	2.200,00
- frei gemäß § 15 Abs. 1 Z. 1 lit b ErbStG	100,00
- frei gemäß § 15 Abs. 1 Z. 17 ErbStG	8.675,41
- frei gemäß § 15a ErbStG	73.000,00
	389.744,66
Bemessungsgrundlage gerundet gemäß § 28 ErbStG	<u>389.744,00</u>
Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 10 % von € 389.744,00 =	38.974,40
+ gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % von € 5.399,00 =	107,98
Summe	<u>39.082,38</u>

Bei einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 389.744,00 beträgt der Steuersatz nach § 8 Abs. 1 ErbStG 10 % und nicht 9 % (die Bemessungsgrundlage liegt über dem Betrag von € 365.000,00).

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Mai 2010