



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch NN., vom 9. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19. Juni 2007, Erfassungsnummer zzz, betreffend Schenkungssteuer entschieden:

- 1.) Die Schenkungssteuer wird festgesetzt mit € 1.291,92. Im Hinblick auf die mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzte Schenkungssteuer in der Höhe von € 511,50 ergibt sich eine Nachforderung von € 780,42.
- 2.) Die Bemessungsgrundlage und die Abgabenberechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.
- 3.) Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.
- 4.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag über die Abtretung von Anteilen vom 16. Juni 2006 trat Frau C. an ihren Sohn, dem nunmehrigen Berufungswerber (Bw.), Herrn Bw., schenkungsweise einen Teil ihrer Geschäftsanteile an der NNGmbH, der einer Stammeinlage von € 8.750,00 entspricht, ab.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien setzte daraufhin mit Bescheid vom 19. Juni 2007, Erfassungsnummer zzz gegenüber dem Bw. die Schenkungssteuer für diesen Rechtsvorgang in der Höhe von € 511,50 fest.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw. fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung und beantragte eine Herabsetzung der vorgeschriebenen Abgabe. Dieser Eingabe lagen eine vom Bw. erstellte Aufstellung zur Berechnung der Unternehmensbewertung und die Bilanzen für die Geschäftsjahre 2005 und 2006 bei.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Bescheid vom 18. September 2007 als unbegründet ab und setzte gleichzeitig die Schenkungssteuer neu fest mit € 1.291,92. Dabei ging es u.a. von dem vom Bw. geltend gemachten Vermögenswert und den in den vorgelegten Bilanzen ausgewiesenen Ergebnissen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit aus.

Der Bw. stellte darauf mit Eingabe vom 30. November 2007 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz und beantragte eine Abänderung der Bewertung der Unternehmensanteile unter Anwendung der Formel für die Ertragswertermittlung bei Verlustaussichten nach dem Wiener Verfahren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts - somit ein Vertrag, wodurch jemandem eine Sache unentgeltlich überlassen wird - sowie nach Z. 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Gegenstand der Schenkung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist, sohin auch ein GmbH-Anteil.

Nach § 18 ErbStG 1955, erfolgt die Bewertung des erworbenen Vermögens grundsätzlich auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld. Die Steuerschuld entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Nach dem gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG anzuwendenden § 13 Abs. 2 BewG sind unter anderem Anteile an einer GmbH mit dem gemeinen Wert iSd § 10 BewG anzusetzen. 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 nahm diese Schätzung nach dem Wiener Verfahren 1996 (abgedruckt bei Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 19 ErbStG, Rz 47) vor. Der Bw. erhebt gegen die grundsätzliche Anwendung dieser Methode keinen Einwand. Auch nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bietet das Wiener Verfahren 1996 eine geeignete Schätzungsmethode für jene Schätzung unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft, die nach dem zweiten Satz des § 13 Abs. 2 BewG vorzunehmen ist.

Der Ertragswert wird bei diesem Verfahren aus in die Zukunft projizierten Vergangenheitswerten abgeleitet. In der Regel werden die drei letzten Wirtschaftsjahre vor dem Ermittlungszeitpunkt (= Ermittlungszeitraum) für die Beurteilung herangezogen. Da jedoch einem dem Stichtag näher liegenden Betriebsergebnis höhere Gewichtung als einem zeitlich entfernteren zuzumessen ist, bestehen keine Bedenken, ein etwa schon vorliegendes Ergebnis des Stichtagsjahrs anstatt des dritten vor dem Stichtag erzielten Ergebnisses in die Berechnung miteinzubeziehen (siehe Fellner, a.a.O.).

Im vorliegenden Fall besteht Einigkeit zwischen Berufungswerber und Finanzamt, dass (bezogen auf den im Jahr 2006 gelegenen Stichtag) als Ermittlungszeitraum ausnahmsweise nur zwei Jahre (nämlich die Wirtschaftsjahre 2005 und 2006) heranzuziehen sind, weil Ergebnisse für das Jahr 2004 nicht vorliegen.

Strittig ist einzig die Frage, welche Formel für die Berechnung des hier relevanten Ertragswertes heranzuziehen ist. Dazu wird ausgeführt:

Die Ausgangsgröße zur Ertragswertermittlung nach dem Wiener Verfahren bilden die jeweiligen Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (EGT) der im Ermittlungszeitraum gelegenen Wirtschaftsjahre, wobei die rechnerische Körperschaftssteuer bzw. die Mindest-KöSt zum Abzug zu bringen ist.

Nach getrennter Berechnung des Ergebnisses jedes der maßgeblichen Jahre ist daraus der Durchschnitt zu bilden. Ist dieser Durchschnittswert positiv (wovon selbst der Bw. ausgeht), wird der so ermittelte Durchschnittsertrag um 10 % gekürzt.

Dieser gekürzte Durchschnittsertrag ist mit 100 zu multiplizieren und durch das Nennkapital (im vorliegenden Fall € 35.000,00) zu dividieren. Der Durchschnittsertrag ist als Rente mit einer Kapitalverzinsung von 9 % p.a. aufzufassen.

Für die Berechnung des Ertragswertes ergibt sich somit folgende Formel:

$$\text{Durchschnittsertrag} \times 100 \times 100 / \text{Nennkapital} \times 9 = \text{Ertragswert je } 100 \text{ € Nennkapital.}$$

Ausschließlich in jenen Fällen, in denen der (nach den obigen Grundsätzen berechnete) Durchschnittsertrag einen negativen Wert ergibt, ist nach der vom Bw. begehrten nachstehend angeführten Formel bei Verlustaussichten vorzugehen:

Durchschnittsertrag x 100 / Nennkapital = Ertragswert je 100 € Nennkapital.

Die Anwendung dieser Formel kommt aber hier nicht in Betracht, weil sich – wie auch dem Rechenwerk des Bw. laut Berufungsschrift zu entnehmen ist – aus den zur Berechnung herangezogenen Wirtschaftsjahren kein negativer Durchschnittswert ergibt.

Zum Einwand, die Ertragssituation des Unternehmens habe sich stark verschlechtert wird ausgeführt:

Bei der Geltendmachung konkreter Anhaltspunkte für das Bestehen ertragsmindernder Umstände kommt dem Abgabepflichtigen erhöhte Mitwirkungspflicht zu (VwGH 17.10.1980, 3447/80). Dabei sind jedoch nur jene Umstände geeignet, den Ertragswert zu beeinflussen, die zum Bewertungsstichtag zumindest erkennbar waren (VwGH 27.8.1990, 89/15/0124).

Der Bewertungsstichtag (= Zeitpunkt der Verwirklichung des Steuertatbestandes) ist im vorliegenden Fall im Juni 2006 gelegen. Der Bw. selbst gibt an, dass es zur Verschlechterung der Ertragssituation plötzlich und unerwartet gekommen sei. Dass er schon im Juni 2006 den Rückgang erkennen konnte, behauptet der Bw. nicht. Er bringt vielmehr vor, die Entwicklung sei zum Jahresabschluss 2006 ersichtlich gewesen. Der (vorübergehende) Umsatzeinbruch in den Jahren 2006 und 2007 sowie der in der Bilanz für das Geschäftsjahr 2007 ausgewiesene Verlust waren somit mangels Erkennbarkeit zum Bewertungsstichtag im Anlassfall nicht zur Berücksichtigung einer Minderung des Ertragswertes geeignet.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die im Vergleich zum Geschäftsjahr 2005 festzustellende Verschlechterung der Ertragssituation im Jahr 2006 nicht unberücksichtigt geblieben ist, sondern zu einem entsprechend geringen Durchschnittsertrag geführt hat.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass aus den erwähnten Gründen dem Begehr des Bw. auf Berechnung des Ertragswertes unter Anwendung der Formel bei Verlustaussichten nicht gefolgt werden konnte.

Auf der Basis der vom Bw. vorgelegten Betriebsergebnisse war daher der anteilige Gemeine Wert entsprechend dem in der o.a. Berufungsvorentscheidung (die insofern als Vorhalt gilt) dargestellten Rechenvorgang neu zu berechnen (siehe Beilage). Dabei war zu berücksichtigen, dass für das Geschäftsjahr 2006 vom EGT in der Höhe von € 6.535,96 nur ein Betrag von € 1.750,00 (Mindest-KöSt) abzuziehen war. Dies deshalb, weil nach den Vorgaben des Wiener Verfahrens als „Nicht KöSt-relevante Abrechnung“ nur die rechnerische Körperschaftssteuer

bzw. die Mindest-KöSt zum Abzug zu bringen ist. Die vom Bw. geltend gemachte Verminderung um einen Betrag in der Höhe von € 2.260,18 (die ua. auch die Körperschaftssteuerbelastung für Vorperioden und Anspruchszinsen umfasst) kam somit nicht in Betracht.

Daraus ergibt sich folgende Neuberechnung der Schenkungssteuer:

Bemessungsgrundlagen:

Text	Betrag in €
Betriebsvermögen – Anteil an GmbH	39.112,50
abzüglich Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00
steuerpflichtiger Erwerb	36.912,50

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse I) 3,5 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von € 36.912,00 ergibt eine Schenkungssteuer in der Höhe von € 1.291,92.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 8. März 2010