



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Eckhardt Buchprüfungs- und SteuerberatungsgesmbH, 7033 Pötsching, Hauptstraße 58, vom 12. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. Mai 2005, ErfNr., betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Abtretungsvertrag vom 20. Februar 2002 trat die abtretende Gesellschafterin SF ihre Geschäftsanteile an der „GF. GmbH“ an die annehmenden Gesellschafter nämlich an Herrn GF. (51% der Stammeinlage) und Herrn DR (49/% der Stammeinlage) um den insgesamt vereinbarten Abtretungspreis von € 1,- ab.

Der darüber errichtete Notariatsakt wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien zur Anzeige gebracht.

Mit Vorhalt vom 1. März 2002 forderte das Finanzamt die abtretende Gesellschafterin auf, den gemeinen Wert der Geschäftsanteile und die Höhe des Einheitswertes des Betriebsvermögens bekanntzugeben und die Vorlage der Bilanzen der 3 Vorjahre an und ersuchte um Bekanntgabe des Verwandtschaftsverhältnisses

Nach Fristverlängerungsansuchen wurde dem Finanzamt mit Schreiben vom 26. April 2005 eine Abgabenerklärung S über eine Zuwendung unter Lebenden der Frau SF. an Herrn GF. übermittelt, die selbst zwar nicht ausgefüllt war, aber es waren Angaben in einer Beilage gemacht worden. Darin war unter Bezugnahme auf die einzelnen Punkte in der Abgabenerklärung u.a. angegeben, dass es sich bei den beiden Personen um Geschwister handelt (Abgabenerklärung Pkt. 3), der Wert der Zuwendung 51% von € 2,85 somit € 1,45 beträgt (Abgabenerklärung Pkt. 7a), sich im Gesellschaftsvermögen kein Grundstück befindet (Abgabenerklärung Pkt. 7b-d) und innerhalb der letzten 10 Jahre keine weiteren unentgeltlichen Zuwendungen von Frau SF. an Herrn GF. erfolgt waren (Abgabenerklärung Pkt. 11)

Gleichzeitig wurden die Jahresabschlüsse zum 31.12.1999, zum 31.12.2000 und zum 31.12.2001 vorgelegt.

An Hand dieser Jahresabschlüsse berechnete das Finanzamt unter Anwendung des Wiener Verfahrens den gemeinen Wert je S 100,- der Anteile mit S 285,17 und legte den so ermittelten Betrag der Vorschreibung der Schenkungssteuer an die beiden annehmenden Gesellschafter zu Grunde.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 13. Juni 2005 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Schenkungssteuer in Höhe von € 6.288,72 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 52.846,- und Steuerklasse III dem Bw. gegenüber fest.

Beide annehmenden Gesellschafter erhoben gegen die an sie jeweils ergangenen Schenkungssteuerbescheide rechtzeitig Berufung und führten im Wesentlichen aus, dass ihnen die jeweils abgetretenen Anteile an der GF. GmbH schon immer zuzurechnen gewesen seien und beantragten aus diesen Gründen jeweils die Aufhebung des Schenkungssteuerbescheides, der Bw. führte noch aus, dass dies auch anlässlich einer Betriebsprüfung des Finanzamtes X festgestellt worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. September 2005 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien auch die Berufung des Bw. ab.

In weiterer Folge wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz, die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung begehrt.

Der unabhängigen Finanzsenat hat u.a. Einsicht genommen  
in das Firmenbuch p - GF. GmbH  
in den Einkommensteuerakt des GF., StNr.,  
in den Steuerakt der GF. GmbH, StNr.;

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass die Firma GF. GmbH am 21.10.1994 erstmals im Firmenbuch eingetragen wurde und Herr GF. ab diesem Zeitpunkt bis zum 11.9.1996 als Gesellschafter dieser Gesellschaft registriert war. Mit 11.9.1996 wurde diese Funktion gelöscht. Seine Anteile waren mit Beschluss des Bezirksgerichtes Y im Wege einer Zwangsversteigerung Herrn AS zugeschlagen worden. Dieser war vom 11.9.1996 – bis zum 6.5.1997 als Alleingesellschafter der GF. GmbH im Firmenbuch eingetragen.

Vom 6.5.1997 bis zum 21.3.2002 war Frau SF; als Alleingesellschafterin registriert Herr GF. ist seit 21.10.1994 ununterbrochen Geschäftsführer der GF. GmbH, Herr DR ist seit 27.2.2002 als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen.

Seit 21.3.2002 sind Herr GF. und Herr DR als Gesellschafter der Gesellschaft eingetragen.

Aus dem Einkommensteuerakt des GF., StNr., geht hervor, dass Herr GF. zumindest in den Jahren 1999, 2000 und 2001 als Angestellter der GF. GmbH Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit bezog.

Herr DR bezog im Jahr 2001 Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit von der GF. GmbH und im Jahr 2002 Geschäftsführerbezüge von dieser GmbH.

Bei Frau SF; (laut Einsicht in ihr Veranlagungsverfahren) waren weder im Jahr 2002 noch in den Jahren davor Einkünfte aus der GF. GmbH verzeichnet worden.

Aus einem Prüfbericht des Finanzamtes x geht hervor, dass bei der GF. GmbH eine Nachschau u.a. bezüglich der Kapitalerträge 1999-2001 stattgefunden hatte.

In Tz 35 war festgestellt worden, dass dem Geschäftsführer GF. verdeckte Gewinnausschüttungen zugeflossen waren; und zwar: in den Jahren:

1999 in Höhe von S 303.600,- (das entspricht € 22.063,47),

2000 in Höhe von S 511.380,- (das entspricht € 37.163,43) und

2001 in Höhe von S 715.690,- (das entspricht € 52.011,22).

Daraus resultierte eine Nachforderung an Kapitalertragsteuer für diese Jahre. Dazu wurde im Bericht festgestellt, dass der Geschäftsführer GF. die Bezahlung dieser Kapitalertragsteuer übernimmt, was im Weiteren dazu führte, dass

für das Jahr 1999 eine Forderung in Höhe von S 75.900,- (das entspricht € 5.515,87),

für das Jahr 2000 in Höhe von 203.745,- (das entspricht € 14.806,73) und

für das Jahr 2001 eine Forderung in Höhe von S 382.667,- (das entspricht € 27.809,50)

gegen GF. in die Bilanz aufgenommen wurde (Tz 30).

Unter Tz 33 (außerbilanzmäßige Hinzurechnungen) wurde ein Sachbezug Kraftfahrzeug 1999-2001 berücksichtigt und dazu vermerkt:

„Für die privaten Fahrten der beiden Geschäftsführer wurden keine Sachbezugswerte

berücksichtigt. ...."

Es wurden daher die Positionen „Sachbezugswerte Kraftfahrzeug verdeckte Gewinnausschüttung“ in die Bilanz eingestellt:

für das Jahr 1999 in Höhe von S 84.000,- (das entspricht € 6.104,52),

für das Jahr 2000 in Höhe von 93.000,- (das entspricht € 6.758,57) und

für das Jahr 2001 in Höhe von S 168.000,- (das entspricht € 12.209,04).

Die abtretende Gesellschafterin, Frau SF; , hat über Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates zu den Vorgängen Stellung genommen und vorgebracht, sie sei seit 06.05.1997

Gesellschafterin der GF. GmbH gewesen und habe diesen Geschäftsanteil nicht im eigenen Namen und für eigene Rechnung, sondern mit einem einer Stammeinlage von

€ 18.531,57entsprechenden *Teil* im Namen und für Rechnung des GF. und mit einem, einer Stammeinlage von € 17.804,85 entsprechenden Teil im Namen und für Rechnung des DR, demnach als Treuhänderin der genannten Gesellschafter besessen.

Grund der für GF. übernommenen Treuhandschaft war die im Zeitpunkt des Erwerbs des treuhändig gehaltenen Geschäftsanteils bestehende Haftung des Treugebers für Verbindlichkeiten bei der A.

Grund der für DR übernommenen Treuhandschaft war .....

Nach Wegfall der Gründe für diese Treuhandschaft habe die Treuhänderin sodann in Entsprechung der sich aus dem bestehende Treuhandverhältnis ergebenden Verpflichtung diese Geschäftsanteile mit Abtretungsvertrag vom 20.02.2002 an die Treugeber übertragen.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (vormals Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien) hat zu den Vorgängen über Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates Stellung genommen und stellt hierin das Vorliegen eines Treuhandverhältnisses in Zweifel, zumal die Vertragsparteien auch niemals Unterlagen vorgelegt hätten aus denen das Bestehen einer Treuhandschaft hervorkomme.

Das Finanzamt führt aus: *"Abgesehen von der Tatsache, dass die behauptete Treuhandschaft nicht durch geeignete Unterlagen nachgewiesen wurde, ist zu beachten, dass Verträge zwischen nahen Angehörigen nach der Rechtsprechung des VwGH nur Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären. Sollen zwischen nahen Angehörigen steuerliche Folgen nicht willkürlich herbeigeführt werden können, müssen sie der Abgabenbehörde gegenüber ausreichend zum Ausdruck gebracht werden. Dies ist nur dann der Fall, wenn die betreffende Vereinbarung der Abgabenbehörde unter Schilderung der wesentlichen Punkte pro futuro bekannt gegeben wird. Erst im Nachhinein gemachte Ausführungen reichen als Beweis nicht aus. Im Erkenntnis vom 16.3.1989, 89/14/0024, hat der VwGH zum Ausdruck gebracht, dass Vereinbarungen, die nicht zeitnah nach außen zum*

*Ausdruck kommen, im Rahmen der Beweisführung nicht anerkannt werden können. Abgesehen davon, dass im vorliegenden Fall die angeblichen Treuhandverhältnisse nicht zeitnah nach außen zum Ausdruck gekommen sind, sind auch aus der Aktenlage - bis zum diesbezüglichen Vorbringen in der Berufung - keinerlei Anhaltspunkte für das Bestehen eines Treuhandverhältnisses ersichtlich. Weder im Vertrag noch in der Vorhaltsbeantwortung gibt es diesbezügliche Hinweise. Die Vertragsparteien gingen hilfsweise" von einer Schenkung aus....."*

Mit Schriftsatz vom 6. Juli 2012 brachte sodann die Referentin des unabhängigen Finanzsenates dem Bw. die Sach- und Rechtslage, so wie sich diese zu dem Zeitpunkt aus ihrer Sicht darstellte zur Kenntnis.

In seinem Schreiben vom 24. Juli 2012 führte der Bw. noch ergänzend aus, dass Frau SF; gelernte Schneiderin sei und nie ein Naheverhältnis zum Baugewerbe gehabt habe; sie habe nie mit der GF, GmbH etwas zu tun gehabt und sei auch an anderen Unternehmen keinesfalls beteiligt. Der in Frage kommende Geschäftsanteil an der GF, GmbH sei nie ihr zuzurechnen gewesen. Der Bw. habe die 5-jährige Höhere Technische Bundeslehranstalt für Hochbau absolviert und seit der Matura nur im Bereich des Hochbaus (Baugewerbe) gearbeitet.

Mit diesem Schreiben wurden auch die beantragte mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurückgezogen.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt nach § 3 Abs. 1 ua. jede Schenkung iSd. bürgerlichen Rechtes (Z 1) sowie jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (Z 2).

Ein wesentliches Erfordernis für jede Art der im § 3 leg. cit. bezeichneten Schenkungsvorgänge ist die Unentgeltlichkeit. Sie ist gegeben, wenn der Geschenkgeber (Zuwendende) dem Beschenkten (Bedachten) eine Sache ohne Gegenleistung überlässt (zB *Dorazil*, ErbStG<sup>3</sup>, § 3 Erl. 3.1). Unentgeltlichkeit bedeutet die Unabhängigkeit der Zuwendung von einer Gegenleistung (zB *Fellner*, ErbStG, § 3 Rz 7b). Eine freigebige Zuwendung liegt nur vor, wenn es auf eine (Gegen)Leistung des bereicherten Teiles nicht ankommt (vgl. zB *Fellner*, aaO, § 3 Rz 7a, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Voraussetzung für die Annahme eines steuerpflichtigen Vorgangs iSd. § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG ist in objektiver Hinsicht der Eintritt einer Bereicherung im Vermögen des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden (*Fellner*, aaO, § 3 Rz 10, mwN).

Ein weiteres wesentliches Erfordernis ist das Vorliegen eines Bereicherungswillens, wobei dieser bei der Schenkung sowohl auf Seiten des Geschenkgebers als auch des Geschenknehmers gegeben sein muss, während bei der freigebigen Zuwendung nur der einseitige Wille einer Bereicherung des Bedachten auf Seiten des Zuwendenden vorliegt und sich der Bedachte der Bereicherung gar nicht bewusst ist (vgl. die bei *Fellner*, aaO, § 3 Rz 7, angeführten Judikate).

Der Bereicherungswille ist gegeben, wenn sich der Geschenkgeber (Zuwendende) des Umstandes bewusst ist, dass er durch seine Zuwendung den Geschenknehmer (Bedachten) bereichert. Für das Vorliegen des Bereicherungswillens ist die Verkehrsauffassung maßgebend (s. *Fellner*, aaO, § 3 Rz 11, mwN).

Maßgeblich ist in diesem Zusammenhang der objektive Erklärungswert einer Willensäußerung, sofern nicht ausdrücklich ein anderer übereinstimmender Wille rechtsgeschäftlich erklärt wurde (OGH vom 15. Juli 1981, 1 Ob 625/81, NZ 1982, 184).

Das Finanzamt sah mit gegenständlichem Abtretungsvertrag vom 20. Februar 2002 eine schenkungsweise Übertragung von Gesellschaftsanteilen verwirklicht.

Demgegenüber wurde mit der Berufung das Vorliegen einer schenkungsweisen Übertragung der Gesellschaftsanteile in Abrede gestellt und behauptet, dass der Anteil schon immer dem Bw. zuzurechnen gewesen sei.

Die folgende Beweismittel - Abtretungsvertrag vom 20. Februar 2002

Firmenbuchauszug p - GF. GmbH

Einkommensteuerakt des GF. ,

Einkommensteuerakt des DR , StNr. 350/5121

Steuerakt der GF. GmbH, StNr. 019/9670) - vermögen nach Ansicht des unabhängigen

Finanzsenates eine Qualifizierung des beurteilenden Rechtsvorganges als eine der

Schenkungssteuerpflicht unterliegenden unentgeltliche Zuwendung an den (die) Bw. nicht zu stützen.

An Umständen des Einzelfalles war im Berufungsfall unbestritten davon auszugehen, dass GF. seit Eintragung der GF. GmbH im Firmenbuch ununterbrochen Geschäftsführer dieser Gesellschaft war und seine Gesellschafterstellung auf Grund einer Zwangsversteigerung aufgeben musste.

Das Finanzamt x. hatte anlässlich einer Prüfung der GF. GmbH verdeckte

Gewinnausschüttungen an GF. – betreffend Zeiträume unmittelbar vor dieser Abtretung - festgestellt und es hat sich GF. zur Zahlung der bezüglichen Kapitalertragsteuer bereiterklärt. Bei Frau SF; (laut Einsicht in ihr Veranlagungsverfahren) waren weder im Jahr 2002 noch in den Jahren davor Einkünfte aus der GF. GmbH versteuert worden.

Nun erlauben gewisse Umstände es zwar der Behörde im Rahmen der Beweiswürdigung der Behauptung über das angebliche Vorliegen einer Vereinbarung zwischen nahen Angehörigen den Glauben zu versagen wie zB wenn angeblich ein Treuhandverhältnis zwischen nahen Angehörigen bestanden haben soll, doch kommt diesen Grundsätzen nur im Rahmen der Beweiswürdigung Bedeutung zu (so auch das vom Finanzamt zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.3.1989, 89/14/0024) .

Im gegenständlichen Fall legen aber, all die nach außen auch in Erscheinung tretenden Tatsachen, insbesondere der Umstand, dass der Bw. die Gesellschaft gegründet hat, dann seinen Geschäftsanteil im Zuge eines Zwangsversteigerungsverfahrens abtreten musste jedoch weiterhin ununterbrochen für die Gesellschaft tätig war, Gewinnausschüttungen erhalten hat, ..... durchaus den Schluss nahe, dass Frau SF; den Geschäftsanteil tatsächlich nicht im eigenen Namen und für eigene Rechnung, sondern im Namen und für Rechnung des Bw gehalten hat.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung ist davon auszugehen, dass im gegenständlichen Fall kein schenkungssteuerpflichtiger Vorgang verwirklicht wurde.

Da nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, bei der Beurteilung eines der Schenkungssteuer unterliegenden Erwerbsvorganges auch keineswegs allein vom Urkundeninhalt auszugehen ist, sondern der tatsächliche Inhalt des Erwerbsvorganges zu erforschen ist (VwGH 29.1.1997, 96/16/0054), vermag auch der vom Finanzamt erfolgte Hinweis auf Punkt Sechstens des Vertrages allein („*Die Parteien erklären daher den Abtretungspreis als angemessen, hilfsweise wird dieses Rechtsgeschäft auch auf den Titel der Schenkung gestützt .....“*“), die Annahme eines schenkungssteuerpflichtigen Vorganges zwischen den Vertragsparteien nicht zu stärken.

Somit war dem Berufungsbegehren zu entsprechen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Juli 2012