



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. HW, vertreten durch Seeberger Steuerberatungs GmbH gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Schenkungssteuer vom 28.6.2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Schenkungssteuer wird mit € 4.543,72 (=S 62.523,00) festgesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabevertrag vom 17.3.2000 übergab AW seinem Sohn – dem Bw – sein Omnibus- und Mietautounternehmen in V. Gemäß Punkt 3.2 des Übergabevertrages erfolgte die Übergabe unter der Auflage, dass AW berechtigt ist, das in der Bilanz vom 30.9.1999 ausgewiesene steuerliche Eigenkapital in Höhe von S 1.287.225,31 zu entnehmen. Die tatsächliche Übergabe hat gemäß Punkt 3.3 des Übergabevertrages bereits am 1.10.1999 stattgefunden.

Im Zuge einer im Februar 2001 durchgeführten Betriebsprüfung hat der Betriebsprüfer im Einvernehmen mit dem Bw den Teilwert des Fuhrparks mit S 3.855.000,00 ermittelt.

Mit Bescheid vom 28.6.2001 hat das Finanzamt Feldkirch dem Bw Schenkungssteuer in Höhe von S 186.342,00 vorgeschrieben.

In der Berufung gegen diesen Bescheid brachte der Bw im Wesentlichen vor, dass bei der Ermittlung des Schenkungswertes das vom Übergeber zurückbehaltene Kapitalkonto im Betrag von S 1.287.225,31 nicht abgezogen worden sei. Für die Bewertung des Fuhrparks sei die Bemessungsgrundlage herangezogen worden, die im Rahmen der Betriebsprüfung für die Umsatzsteuer angesetzt worden sei. Diese Bewertung sei viel zu hoch, sei aber unbekämpft geblieben, weil sie angesichts des Vorsteuerabzugs ohne Auswirkung geblieben sei. Gemäß §§ 12 und 68 Abs 1 BewG seien die zu einem gewerblichen Betrieb gehörigen Wirtschaftsgüter grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen. Für Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens bestehe die Teilwertvermutung gemäß ständiger Rechtsprechung des VwGH in den um die lineare Abschreibung gekürzten Anschaffungskosten, mindestens jedoch 15% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Der VwGH bezeichne diese Methode der Ermittlung des Teilwertes als ausdrücklich "nicht gesetzwidrig" und gebe die erheblichen Schwierigkeiten zu bedenken, die in jedem Einzelfall mit der Schätzung der beiden wertbestimmenden Faktoren fiktiver Preis und fiktiver Käufer verbunden seien. Er beantrage daher den ergangenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass zum einen der Wert des übergebenen Vermögens um das zurückbehaltene Kapital gekürzt werde und andererseits beim Fuhrpark die Teilwerte im Einklang mit den Grundsätzen der ständigen Judikatur des VwGH mit S 2.879.018,58 festgestellt werden.

Das Finanzamt Feldkirch hat der Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 28.8.2001 teilweise stattgegeben und die Schenkungssteuer mit S 62.523,00 festgesetzt. Hinsichtlich dem vom Übergeber zurückgehaltenen Kapitalkonto wurde der Berufung stattgegeben, hinsichtlich der Bewertung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, weil die vom Berufungsführer zitierte Rechtsprechung nicht darüber hinwegtäuschen dürfe, dass in jedem einzelnen Fall auf die charakteristischen Merkmale des individuellen Wirtschaftsgutes Bedacht zu nehmen sei. Im gegenständlichen Fall handle es sich bei den im Rahmen einer Betriebsprüfung bewerteten Wirtschaftsgütern um die Busse eines Fuhrparks. Der Betriebsprüfer habe zunächst eine Tabelle erstellt, in der er sämtliche 15 Busse bis auf 4 mit dem Mindestansatz von 15% der Anschaffungskosten bewertet habe. Der im Jahr 1998 um S 40.000,00 angeschaffte Mercedes Bus 309 sei mit S 10.000,00, der im Jahr 1999 um S 1.758.882,00 angeschaffte MAN-Bus mit S 1.582.994,00 in Ansatz gebracht worden. Die Busse Mercedes Benz aus dem Anschaffungsjahr 1994 und Jetliner aus dem Anschaffungsjahr 1995 (Anschaffungskosten S 1.400.000,00 bzw S 2.014.921,00) bewertete er jedoch im

Hinblick auf die Anschaffungskosten und die noch zu erwartende Nutzungsdauer mit S 560.000,00 bzw S 805.968,10, was jeweils einem Wert von 40% der Anschaffungskosten entspreche. Der Betriebsprüfer habe hierbei berücksichtigt, dass die im Linienverkehr eingesetzten Busse eine Lebensdauer von 10, 15 bis sogar 20 Jahren hätten, und daher für den Übernehmer eines Betriebes im Sinne der Teilwertdefinition des Bewertungsgesetzes auch nach Verstreichen der rein buchmäßigen Abschreibungsdauer noch beträchtliche Werte darstellten. In der Folge habe der Betriebsprüfer den Bw – als profunden Branchenkenner – ersucht ebenfalls eine Liste zu erstellen. Diese sei betragsmäßig geringfügig von den Ansätzen des Prüfers abgewichen und habe eine Gesamteilwertsumme von S 3.855.000,00 ergeben. Diese sei vom Betriebsprüfer übernommen worden.

Im Vorlageantrag vom 1.10.2001 brachte der Bw ergänzend vor, dass Linienbusse bestenfalls eine Lebensdauer von sieben Jahren hätten. Die Bewertung der Busse sei vom Bw ausschließlich für Zwecke der Umsatzsteuer vorgenommen worden. Da der Bw vorsteuerabzugsberechtigt sei, habe er sich bei der Bewertung keine Mühe gemacht. Er ersuche mit der Erledigung der Berufung bis zur Beibringung geeigneter Unterlagen und Gutachten – voraussichtlich Ende Oktober 2001 – zuzuwarten.

Mit Vorhalt vom 25.1.2002 forderte die Finanzlandesdirektion den Bw auf die angekündigten Unterlagen binnen drei Wochen vorzulegen. Andernfalls werde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 15.2.2002 ersuchte der Bw um Fristerstreckung bis zum 28.2.2002. In der Folge ersuchte der Bw telefonisch um Fristerstreckung bis zum 15.4.2002. Auf Ersuchen des Bw übermittelte ihm die Finanzlandesdirektion die im Zuge der Betriebsprüfung vom Bw vorgenommene Schätzung des Fuhrparks.

Im Schreiben vom 15.4.2002 brachte der Bw vor, dass die Schätzung die er mit der Betriebsprüfer erstellt habe, auf der Basis was das Fahrzeug bei einer Anschaffung kosten würde, basiert habe. Der Betriebsprüfer habe ihm ausdrücklich versichert, dass aus diesen Angaben keinerlei Nachteile entstehen würden und er einfach aus dem Gefühl heraus bewerten solle. Die Preise seien spontan und ohne große Mängelbewertung von ihm in einer groben Schätzung mitgeteilt worden. So sei zB ein alter Kleinbus mit rund S 15.000,00 bewertet worden, weil ein Auto welches ein Pickerl besitze, im Handel um diesen Preis gehandelt werde. Die genannten Preise seien von ihm inkl Ust angegeben worden, so wie man unter Privatpersonen den Preis angebe. Es sei von ihm auch ein recht hoher Preis angegeben worden, da er gewußt habe, dass ein Händler eine relativ hohe Spanne zulegen müsse, da dieser für seine Fahrzeuge eine Gewährleistung übernehmen müsse, die er aber

nie gehabt habe. Der von ihm übernommene Fuhrpark sei technisch nicht überprüft bzw offenkundige Mängel und Schäden seien nicht bewertet worden. Bei einem Kauf von einem Händler hingegen würden die Mängel behoben sein und eine Gewährleistung bestehen. Bei der pauschalen Übernahme habe er Fahrzeuge übernommen, welche für ihn betriebswirtschaftlich überhaupt keinen Wert gehabt hätten und faktisch auch unverkäuflich bzw weit unter seinem vorgestellten Verkaufswert gelegen seien. Ein Teil der übernommenen Fahrzeuge sei im Hof abgestellt. Mit diesen Fahrzeugen sei er seit der Betriebsübernahme nicht gefahren. Seit der Betriebsübernahme biete er die Fahrzeuge regelmäßig an Händler an und habe bisher drei Busse weit unter seinen Vorstellungen verkaufen müssen. Sein derzeitiger Fuhrpark umfasse 12 Omnibusse. Er verfüge aber nur über sieben aktive Konzessionen. Nach einer diesem Schreiben beigelegten Neubewertung durch den Bw beträgt der Teilwert der Busse S 2.502.332,64.

Mit Fax vom 22.5.2002 hat die Finanzlandesdirektion dem Bw folgenden Vorhalt übermittelt:

Wird ein Betrieb verschenkt, so ist jedes einzelne Wirtschaftsgut, das dem Betrieb dient, mit seinem Teilwert zu bewerten.

Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des gesamten Betriebes für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde, wenn er den Betrieb fortführt. Er ist ein fiktiver Wert, der durch Schätzung bestimmt werden muss; er ist meist erheblich höher als der Einzelverkaufspreis, selbst im ungünstigsten Fall aber nicht niedriger; er deckt sich in der Regel mit den Wiederbeschaffungskosten.

Die von Ihnen vorgelegte Schätzung geht nicht vom Teilwert sondern vom gemeinen Wert aus. Sie ist für Zwecke der Schenkungssteuer daher grundsätzlich unbrauchbar.

Weiters ist zu der dieser Schätzung anzumerken, dass es nicht glaubhaft ist, wenn behauptet wird, dass der Berufungsführer bei der Schätzung im Rahmen der Betriebsprüfung von Bruttobeträgen ausgegangen sei, da der Berufungsführer nicht als Privatperson, sondern als Unternehmer diese Werte ermittelt hat und Unternehmer mit Nettowerten rechnen.

Weiters kann angenommen werden, dass dem Berufungsführer zum Zeitpunkt der mit dem Betriebsprüfer [...] gemeinsam durchgeführten Schätzung – ca 1 1/2 Jahre nach der Betriebsübernahme – allfällige Mängel bekannt waren und er diese bereits in seine Schätzung hat einfließen lassen. Es erscheint nicht glaubhaft, dass ein Busunternehmer trotz des hohen Haftungsrisikos seine Kunden eineinhalb Jahre mit defekten Bussen herumführt.

Bei der von Ihnen vorgelegten Schätzung vom 16.4.2002 ist nicht ersichtlich, wann die angeführten Mängel entstanden sind und wann sie behoben worden sind. Dies ist jedoch eine unabdingbare Voraussetzung, da es auf den Teilwert zum 30.9.1999 (Tag der Übergabe) ankommt und die Behebung allfälliger, später entstandener Mängel diesen nicht vermindert.

Der Betriebsprüfer [...] wurde unter anderem mit der Behauptung: "Er versicherte mir ausdrücklich, dass aus diesen Angaben keinerlei Nachteile entstehen würden..." konfrontiert und hat dazu ausgeführt, dass er diese Aussage nicht getätigt hat. Dies ist für die ho Finanzlandesdirektion glaubhaft, weil ansonsten jede Betriebsprüfung sinnlos wäre, da von vornherein ein Mehrergebnis ausgeschlossen wäre.

Die Tatsache, dass der Berufungsführer über mehr Busse als Konzessionen verfügt, hat auf die Bewertung keinen Einfluss, da beim Teilwert unterstellt wird, dass der Unternehmer den

Betrieb fortführt und dass daher ein Busunternehmer über die notwendige Anzahl von Konzessionen verfügt.

Die ho Finanzlandesdirektion beabsichtigt daher die Berufung als unbegründet abzuweisen. Zur Wahrung des rechtlichen Gehörs wird Ihnen jedoch die Möglichkeit eingeräumt binnen zwei Wochen nach Erhalt dieses Schreibens hiezu Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 4.6.2002 ersuchte der Bw die Frist für die Stellungnahme bis zum 15.6.2002 zu erstrecken.

Mit Schreiben vom 27.6.2002 teilte der Bw mit, dass er beabsichtige für die Bewertung der Busse einen externen Gutachter heranzuziehen. Dieses Gutachten werde bis spätestens 30.8.2002 nachgereicht.

Entgegen dieser Zusage ist bis zum heutigen Zeitpunkt weder ein externes Gutachten, noch eine Stellungnahme zum Vorhalt vom 22.5.2002 eingelangt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs 1 ErbStG gilt als Schenkung unter anderem:

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes;
2. jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Eine gemischte Schenkung liegt vor, wenn bei einem Rechtsgeschäft die gemeinen Werte von Leistung und Gegenleistung in einem offenbaren Missverhältnis stehen, die Vertragspartner sich dessen bewußt sind und trotzdem den Vertrag eingehen. Bei einer freigebigen Zuwendung genügt es, wenn sich der Zuwendende dieses offensichtlichen Missverhältnisses bewusst ist und im Ausmaß desselben unentgeltlich zuwenden will.

Im gegenständlichen Fall sind dem Bw Aktiva mit einem Verkehrswert von ca S 8.500.000,00 übertragen worden; im Gegenzug hat der Bw Verbindlichkeiten – einschließlich des vom Übergeber entnommenen Vermögens in Höhe des steuerlichen Eigenkapitals – mit einem Verkehrswert von ca S 5.100.000,00 übernommen. Sowohl der Übergeber als auch der Bw hatten detaillierte Kenntnisse vom übergebenen Betrieb. Ihnen war daher das Missverhältnis von Leistung und Gegenleistung bekannt. Auf Grund der Tatsache, dass der Bw der Sohn des Übergebers ist, ist der Bereicherungswille des Übergebers zu vermuten. Zudem wurde weder in der Berufung noch im Vorlageantrag bestritten, dass dem Grunde nach zumindest eine freigebige Zuwendung vorliegt.

Gemäß § 19 Abs 1 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs 2 etwas besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Gemäß § 19 Abs 2 ErbStG idF vor BGBl I 2002/142 ist für inländisches Grundvermögen der Einheitswert maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird.

Wirtschaftsgüter die einem Betrieb dienen, sind idR mit dem Teilwert (§ 12 BewG) anzusetzen. Bewertungsgegenstand sind jene Wirtschaftsgüter die am Stichtag dem Unternehmen gedient haben. Teilwert ist nach § 12 BewG jener Betrag, den der Erwerber des ganzen Unternehmens im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut des Unternehmens ansetzen würde. Die Berechnung des Teilwertes setzt voraus, dass der Erwerber das Unternehmen fortführt. Der Teilwert wird durch zwei idR im Wege der Schätzung bestimmte Größen festgestellt: Durch den geschätzten Gesamtwert des Unternehmens anlässlich des Erwerbes durch einen angenommenen Käufer und durch die auf die einzelnen Wirtschaftsgüter entfallenden anteiligen Werte. Die Wahl der Methode ist der Abgabenbehörde überlassen. Grundsätzlich ist aber in jedem Fall davon auszugehen, dass der Käufer das Unternehmen fortführt. Das schließt jedenfalls aus, dass ein Teilwert von einem Einzelveräußerungspreis oder gar von Liquidationswerten abgeleitet wird. Das Gesetz unterstellt für die Ermittlung des Teilwertes, dass ein Typ "Erwerber" konstruiert wird, der das betreffende Unternehmen weiterführt. Die Bedeutung des Teilwertdenkens liegt in der Loslösung von der Liquidationsvorstellung und in der Herausarbeitung der Fortführungsidee, sodass die Höhe des Teilwertes auch von dem Nutzen abhängt, den das einzelne Wirtschaftsgut gerade für das Unternehmen dem es dient, bringt. Deswegen ist der Umstand, dass ein bestimmtes Wirtschaftsgut bislang ungenügend genutzt wurde, bei der Werterstellung unbeachtlich. Der Teilwert ist in der Praxis stets nur ein fiktiver Wert und sohin keineswegs – auch nur annähernd exakt. Der Teilwert muss sich daher an Hilfswerte anlehnen. Als solche kommen in erster Linie die Wiederbeschaffungskosten in Betracht.

Das Vorbringen des Bw, dass er bei der Betriebsübernahme auch Fahrzeuge übernommen habe, die keinen Wert für ihn hätten und faktisch unverkäuflich bzw nur zu Preisen weit unter seinen Vorstellungen zu verkaufen seien, ist auszuführen, dass es sich beim Teilwert wie bereits oben ausgeführt nicht um einen Liquidationswert bzw Einzelveräußerungspreis handelt, sondern um einen Wert den das Wirtschaftsgut für den Unternehmer hat der den Betrieb fortführt. Der Teilwert deckt sich daher mit dem Wiederbeschaffungswert. In seinem

Schreiben vom 15.4.2002 hat der Bw ausgeführt, dass er bei der Betriebsprüfung die Fahrzeuge mit eben jenem Wert bewertet hat, den er bei einem Händler (=Wiederbeschaffungswert) bezahlen hätte müssen. Die vom Bw mit Schreiben vom 15.4.2002 vorgelegte Schätzung geht aber vom gemeinen Wert aus und ist daher für Zwecke der Schenkungssteuer unbrauchbar.

Wie bereits im Vorhalt vom 22.5.2002 ausgeführt ist die Behauptung des Bw, dass er bei der Schätzung im Rahmen der Betriebsprüfung von Bruttobeträgen ausgegangen sei, nicht glaubhaft, da der Berufungsführer nicht als Privatperson, sondern als Unternehmer diese Werte ermittelt hat und Unternehmer mit Nettowerten rechnen.

Die Betriebsprüfung hat ca 1 1/2 Jahre nach der Betriebsübernahme stattgefunden. Es ist weder glaubhaft, dass dem Bw zum Zeitpunkt seiner Schätzung Mängel nicht bekannt gewesen sein sollen die zum Zeitpunkt der Übernahme bereits bestanden, noch dass er als ordentlicher Kaufmann diese Mängel nicht in die Schätzung miteinbezogen haben soll. Zudem hat der Bw auch auf den Vorhalt vom 22.5.2002 hin nicht dargetan, wann die von ihm behaupteten Mängel entstanden sind und wann sie behoben worden sind. Dies ist jedoch eine unabdingbare Voraussetzung, da es auf den Teilwert zum Übernahmezeitpunkt ankommt und die Behebung allfälliger später entstandener Mängel auf diesen keinen Einfluss hat. Der Umstand, dass der Bw über mehr Busse als Konzessionen verfügt, hat auf die Bewertung keinen Einfluss, da beim Teilwert unterstellt wird, dass der Unternehmer den Betrieb fortführt und dass daher ein Busunternehmer über die notwendige Anzahl von Konzessionen verfügt.

Die Behauptung der Betriebsprüfer habe dem Bw versichert, dass diesem aus seinen Angaben kein Nachteil entstehen würden, erachtet der unabhängige Finanzsenat nicht für glaubhaft, weil ansonsten jede Betriebsprüfung sinnlos wäre, da von vornherein ein Mehrergebnis ausgeschlossen wäre.

Die in der Berufung vom 11.7.2001 hinsichtlich der Ermittlung des Teilwertes skizzierte Variante ist zwar zulässig, allerdings stellt sie bei weitem nicht die einzig zulässige Variante dar. Wie bereits oben ausgeführt, ist Wahl der Methode der Teilwertermittlung der Abgabenbehörde überlassen. Im gegenständlichen Fall handelt es sich um die Bewertung von lediglich 15 Wirtschaftsgütern. Die in den in der Berufung zitierten Schwierigkeiten sind auf Grund der geringen Anzahl der zu bewertenden Wirtschaftsgüter nicht gegeben. Vielmehr hat die vom Bw vorgenommen Schätzung der einzelnen Wirtschaftsgüter zu einem wesentlich genaueren Ergebnis geführt wie die vom Bw in der Berufung geforderte Methode.

Die im Vorlageantrag aufgestellte Behauptung, dass Linienbusse nicht eine Lebensdauer von 10 bis 15 Jahren hätten, sondern bestenfalls eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 7 Jahren, ist in Anbetracht der Tatsache dass 8 der 15 Busse des Bw zum Zeitpunkt der Übernahme bereits zwischen 10 und 20 Jahre alt waren nicht nachvollziehbar.

Aus dem Vorbringen, dass sich der Bw bei der Schätzung keine Mühe gegeben habe, da er sie lediglich für Zwecke der Umsatzsteuer gemacht habe, ist für den Bw nichts zu gewinnen, da er keine Fehler in seiner Schätzung aufgezeigt hat. Zudem ist der Bw seiner Ankündigung im Schreiben vom 27.6.2002 bis 30.8.2002, ein Gutachten vorzulegen, bis zum heutigen Tage nicht nachgekommen. Der unabhängige Finanzsenat hat daher ohne noch länger auf dieses Gutachten zu warten über die Berufung entschieden.

Hinsichtlich des vom Übergeber zurückbehaltenen Kapitalkontos war der Berufung stattzugeben. Die Schenkungssteuer beträgt daher wie bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt € 4.543,72 (=S 62.523,00), das sind 6% von € 75.728,72 (=S 1.042.050,00).

Feldkirch, 5. März 2003