

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Z Privatstiftung, Adr., vertreten durch PWB Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Wolfholzgasse 1, 2345 Brunn am Gebirge, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 12. Jänner 2012, ErfNr. 123, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Stiftungsurkunde vom 19. Februar 2008 brachte Herr X seine Anteile an der Y GmbH als Sacheinlage in die Z Privatstiftung ein.

Im Zuge einer 2011 durchgeführten Außenprüfung wurde der gemeine Wert der gewidmeten Anteile in Höhe von 566.971,73 € im Schätzungswege ermittelt, wobei bei der Ermittlung des Ertragswertes die Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Jahre 2006, 2007 und 2008 herangezogen wurden.

Auf Grundlage der Feststellungen der Betriebsprüfung schrieb das Finanzamt mit Bescheid vom 12. Jänner 2012 der beschwerdeführenden Privatstiftung, im Folgenden kurz Bf. genannt, Schenkungssteuer in Höhe von 28.343,05 € vor.

Gegen diese Vorschreibung wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass der 19. Februar 2008 unstrittig als Bewertungsstichtag maßgeblich sei und die komplett vor dem Bewertungsstichtag liegenden Geschäftsjahre 2005, 2006 und 2007 bei der Ermittlung der Ertragsaussichten heranzuziehen seien. Die zu bewertende Gesellschaft bilanziere zum 31. Dezember und könne zum Bewertungsstichtag im Februar von einem Überblicken des Wirtschaftsjahres 2008 keine Rede sein, weil der Bilanzstichtag noch mehr als 10

Monate in der Zukunft lag. Insbesondere könne in einer krisenanfälligen Branche wie der IT-Branche im Hinblick auf die Sorgfaltspflicht des Unternehmers das Ergebnis eines erst knappe zwei Monate laufenden Wirtschaftsjahres nicht zuverlässig prognostiziert werden.

§ 10 BewG zeige die Intention des Gesetzgebers, dass als Wert eines Unternehmens der Wert herangezogen werden soll, der bei einer Veräußerung erzielt werden würde. Das Finanzamt sei von äußerst enthusiastischen Ertragsaussichten ausgegangen, die so nicht prognostizierbar wären. Das zu bewertende Unternehmen sei ein im Bewertungszeitpunkt noch junges, sich noch in der Start-Up Phase befindliches Unternehmen gewesen, das in der IT-Branche tätig sei, bei welcher - seit dem Platzen der dot com-Blase und der damit zusammenhängenden Überbewertung vieler, insbesondere junger IT-Unternehmen, - besondere Vorsicht geboten sei. Es sei auch keine ex-post Betrachtung, sondern eine ex ante Betrachtung anzustellen. Die außergewöhnlich gute Entwicklung des Ergebnisses im Geschäftsjahr 2008 sei keineswegs prognostizierbar gewesen und unterscheide sich der gegenständliche Fall daher im Sachverhalt von zitierten Entscheidungen des VwGH.

Die Berufung wurde antragsgemäß dem UFS zur Entscheidung vorgelegt, eine Berufungsvorentscheidung erging nicht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Übergang von Vermögen aufgrund eines Stiftungsgeschäftes unter Lebenden gilt nach § 3 Abs. 1 Z 7 des noch anzuwendenden ErbStG 1955 als Schenkung. Gemäß § 18 ErbStG 1955 ist für die Wertermittlung der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Bei einer Schenkung unter Lebenden ist nach § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955 die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung entstanden. Dies bedeutet, dass die Wertermittlung zum 19. Februar 2008 zu erfolgen hat.

Die Bewertung richtet sich – unter Ausnahme von Liegenschaftsbesitz – nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§ 19 Abs. 1 ErbStG 1955).

Nach § 13 Abs. 2 BewG 1955 sind unter anderem Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung mit dem gemeinen Wert (§ 10 BewG 1955) anzusetzen. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Der gemeine Wert wird 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. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen (§ 10 Abs. 2 BewG 1955).

Unbestritten ist im gegenständlichen Fall, dass mangels fehlender Verkäufe die Besteuerungsgrundlage zu schätzen war. Unbestritten ist ebenso die Anwendung des sogenannten Wiener Verfahrens 1996 (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band

III, § 19 Rz 47), legt doch auch die Bf. diese Schätzungsmethode ihren Berechnungen zugrunde.

Strittig ist ausschließlich, welche Wirtschaftsjahre bei der Ermittlung des Ertragswertes zur Beurteilung der Ertragsaussichten heranzuziehen sind: Die drei zur Gänze vor dem Bewertungsstichtag liegenden Wirtschaftsjahre 2005, 2006 und 2007 – wie dies die Bf. vertritt – oder – wovon das Finanzamt ausgeht - die Jahre 2006, 2007 und 2008.

§ 13 Abs. 2 BewG geht davon aus, dass die Ertragsaussichten und nicht die tatsächlich nach dem Bewertungsstichtag erzielten Erträge bei der Ermittlung des gemeinen Wertes von Gesellschaftsanteilen zu berücksichtigen sind (VwGH 17.10.1980, 3447/78). Im Regelfall wird der Ertragswert aus in die Zukunft projizierten Vergangenheitswerten abgeleitet (VwGH 16.12.1998, 97/13/0054). In Ausnahmefällen kann allerdings auch eine zukünftige tatsächliche wirtschaftliche Entwicklung bei der Schätzung Beachtung finden, sofern die Entwicklung nicht einen außergewöhnlichen, am Stichtag nicht voraussehbaren Verlauf genommen hat (vgl. VwGH 6.3.1978, 745/77; VwGH 27.8.1990, 89/15/0124; VwGH 24.4.2002, 2001/16/0615-0619). Die Schätzung des gemeinen Wertes von Gesellschaftsanteilen nach § 13 Abs 2 BewG soll zu einem möglichst wirklichkeitsnahen Ergebnis führen (Hinweis VwGH 8.4.1991, 88/15/0047). Bei der 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 17.10.1980, 3447/78).

Bei der zu bewertenden Y GmbH handelt es sich um eine kleine Kapitalgesellschaft im Sinne des § 221 UGB. Sie wurde am 31. 1. 2002 gegründet und bilanziert zum 31. 12. Das Unternehmen ist in der IT-Branche tätig und entwickelt Software für Mobilfunkgesellschaften (Optimierung von Funkparametern für das UMTS-System). Es ist als "Start-up Unternehmen" zu bezeichnen, bei dem 3 junge Techniker versuchten, eine selbst entwickelte Software am Markt zu platzieren.

Die im Zuge der Außenprüfung festgestellten Ergebnisse der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (EGT) lauten:

2004	-248.862,96 €
2005	36.161,00 €
2006	20.367,92 €
2007	454.205,51 €
2008	413.744,74 €
2009	417.316,88 €

2010	430.257,38 €
------	--------------

Die Tatsache, dass es sich bei der zu bewertenden Gesellschaft um ein junges Unternehmen der IT-Branche handelt, dessen EGT im Jahre 2007 gegenüber dem Vorjahr sich um das 22-fache erhöhte, lässt darauf schließen, dass hier im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Ausnahme bzw. Zweifelsfall vorliegt, der es nahelegt, ein bereits vorliegendes Ergebnis des Stichtagsjahres anstatt des dritten vor dem Stichtag erzielten Ergebnisses in die Berechnung miteinzubeziehen, kommt doch einem dem Stichtag näherliegenden Betriebsergebnis eine höhere Gewichtung zu als einem zeitlich entfernten. Zudem soll die Schätzung zu einem wirklichkeitsnahen Wert führen und kommt es auf den nachhaltig zu erzielenden Ertrag an. Weiter zurückliegende Ergebnisse, die zudem aus der Startphase eines Betriebes resultieren, werden daher bei der Schätzung weniger aussagekräftig sein als das Ergebnis eines am Bewertungsstichtag bereits begonnenen Wirtschaftsjahres.

Die Bf. meint, dass die außergewöhnlich gute Entwicklung des Ergebnisses im Geschäftsjahr 2008 zum Stichtag 19. Februar 2008 keineswegs prognostizierbar gewesen sei und begründet dies im Wesentlichen mit der Konjunktorempfindlichkeit der IT-Branche und der im Frühjahr 2007 beginnenden Wirtschaftskrise. Dabei handelt es sich allerdings um allgemeine Faktoren, deren Einfluss auf die konkrete Geschäftslage der Gesellschaft weder nachgewiesen, noch glaubhaft gemacht wurde.

Die Bf. meint, dass sich die vom Finanzamt zitierten Entscheidungen des VwGH 89/15/0003, 89/15/0124, 2001/16/0615 und des UFS, RV/2394-W/09, grundlegend vom vorliegenden Sachverhalt unterscheiden und führt dies auf die Nähe des Zeitpunktes der Entstehung der Abgabenschuld zum Zeitpunkt des Bilanzstichtages zurück. Im Fall des Erkenntnisses 89/15/0124 sei die Steuerschuld zwar bereits am 3. März 1986 entstanden, der Jahresabschluss 1986 sei jedoch nur zur Bewertung herangezogen worden, weil sich die Entwicklung des Ergebnisses des Geschäftsjahres 1986 bereits absehen ließ. Generell ist zu sagen, dass die genannten Erkenntnisse des VwGH grundsätzliche Rechtsanschauungen zur Schätzung des gemeinen Wertes im Hinblick auf die Ertragsaussichten wiedergeben, die auch Eingang in die Kommentare gefunden haben (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, § 19 Rz 48a). Aus diesen Entscheidungen kann der Schluss gezogen werden, dass es in sogenannten Ausnahme- bzw. Zweifelsfällen darauf ankommt, ob die weitere Ertragsentwicklung am Bewertungsstichtag bereits prognostizierbar ist, was der VwGH im - in den entscheidungsrelevanten Teilen durchaus vergleichbaren - Fall 89/15/0124 als gegeben annahm. Im gegenständlichen Fall sind zwar nicht ganz 2 Monate des Bilanzjahres vergangen, allerdings wurde im Konkreten (zB hinsichtlich der Auftragslage) nichts vorgebracht, warum die zunehmend günstige Ertragslage nach den Anfangsjahren des Unternehmens nicht ihre Fortsetzung finden sollte. Zum Bewertungsstichtag war daher nicht davon auszugehen, dass das Unternehmen mit hoher Wahrscheinlichkeit eine andere Entwicklung nehmen würde.

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG). Mit der Frage, inwieweit bei einem Zweifelsfall auch eine nach dem Bewertungsstichtag erfolgende wirtschaftliche Entwicklung als Anhaltspunkt für die Bewertung heranzuziehen ist, hat sich der VwGH bereits in seiner Entscheidung vom 27.8.1990, 89/15/0124 beschäftigt (die Ertragslage verminderte sich im letzten vor dem Stichtag liegenden Wirtschaftsjahr hier nur um das ca. 6-fache). Damit ist davon auszugehen, dass die gegenständliche Rechtsfrage bereits hinreichend geklärt wurde, weshalb ihr keine grundsätzliche Bedeutung mehr zukommt.