

TE Vwgh Erkenntnis 2011/9/29 2011/16/0024

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.09.2011

Index

21/03 GesmbH-Recht;

33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §10 Abs2;

BewG 1955 §10 Abs3;

BewG 1955 §13 Abs2;

GmbHG §76 Abs2;

1. BewG 1955 § 10 heute
2. BewG 1955 § 10 gültig ab 30.07.1955
1. BewG 1955 § 10 heute
2. BewG 1955 § 10 gültig ab 30.07.1955
1. BewG 1955 § 13 heute
2. BewG 1955 § 13 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. BewG 1955 § 13 gültig von 01.01.2016 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
4. BewG 1955 § 13 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
1. GmbHG § 76 heute
2. GmbHG § 76 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 86/2021
3. GmbHG § 76 gültig von 01.01.1999 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 125/1998
4. GmbHG § 76 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2011/16/0026 2011/16/0025

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde des Ing. T in S, vertreten durch die Dkfm. Thurner Steuerberatungs-GmbH in 8700 Leoben, Kasernenstraße 5e, gegen die Bescheide des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 9. Dezember 2010, Zlen. RV/0032-G/07, RV/0033-G/07 und RV/0037-G/07, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

In der Generalversammlung der (damaligen) G Gesellschaft m.b.H. vom 25. April 1991 beschlossen die Gesellschafter, und zwar der Beschwerdeführer und dessen Eltern, neben der Änderung des Firmenwortlautes auf "G K Ges.m.b.H." u.a. die Änderung des Gesellschaftsvertrages dahingehend,

"Übertragungen, Teilungen und Belastungen von Geschäftsanteilen bedürfen der Zustimmung sämtlicher Gesellschafter. Im Falle von Übertragung, Teilung, Kündigung und weiters Vererbung an Personen, welche nicht die Gattin beziehungsweise Kinder der Mitgesellschafter sind, haben die übrigen Mitgesellschafter ein Aufgriffsrecht nach Maßgabe des Verhältnisses ihrer Geschäftsanteile. Die Erklärung zur Ausübung des Aufgriffsrechtes hat innerhalb Monatsfrist nach Bekanntgabe der Kündigung beziehungsweise des Veräußerungswillens beziehungsweise nach Rechtskraft der Einantwortungsurkunde beziehungsweise einer Amtsbestätigung im Sinne des Paragraphen 178 Verfahren Außerstreitgesetz mittels eingeschriebenen Briefes an die Gesellschaft, den Veräußerer beziehungsweise Erben oder Legatar zu erfolgen. Im Falle der Ausübung des Aufgriffsrechtes wird als Abtretungspreis der anteilige betriebliche Einheitswert vereinbart. Der Abtretungspreis ist innerhalb von zwei Monaten auszuzahlen.

Sollten nicht alle Mitgesellschafter das Aufgriffsrecht ausüben wollen, so können innerhalb einer Nachfrist von vierzehn Tagen die aufgriffswilligen beziehungsweise fortsetzungswilligen Mitgesellschafter auch im zwischen ihnen vereinbarten Verhältnis den Geschäftsanteil unter den vorerwähnten Bedingungen aufgreifen.

Die vorstehende Vorgangsweise ist auch im Falle einer Kündigung durch einen Gesellschafter anzuwenden.

... Soweit in diesem Gesellschaftsvertrag nichts anderes vereinbart ist, gelten die entsprechenden Bestimmungen des Gesetzes über die Gesellschaft mit beschränkter Haftung. ..."

Im Jahr 1995 trat der Beschwerdeführer einen Teil seiner Geschäftsanteile an der Gesellschaft an seine Schwester ab.

Mit drei Notariatsakten vom 14. Dezember 2001 traten der Vater, die Mutter und die Schwester des Beschwerdeführers ihre Geschäftsanteile an der G K Ges.m.b.H. an den Beschwerdeführer ab.

Mit den drei im Instanzenzug ergangenen, angefochtenen Bescheiden setzte die belangte Behörde für die Abtretung der Geschäftsanteile an den Beschwerdeführer Schenkungssteuer unter Zugrundelegung des gemeinen Wertes der abgetretenen Geschäftsanteile - und unter Abzug zustehender Freibeträge - fest.

Begründend erwog sie nach Darstellung des Verfahrensganges und Zitierung der von ihr zur Anwendung gebrachten Bestimmungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 und des Bewertungsgesetzes 1955 sowie von Rechtsprechung und Literatur jeweils gleichlautend:

"... Verfügungsbeschränkungen stellen nur dann keine persönlichen Verhältnisse iS von § 10 Abs. 2 BewG dar, wenn die Beschränkung über die Geschäftsanteile auf objektiven Umständen beruht. Haben die am Stichtag vorhandenen Gesellschafter den Vertrag, in dem die Beschränkungen vereinbart wurden, abgeschlossen, so ist die Verfügungsbeschränkung bei der Anteilsbewertung außer Betracht zu lassen. "... Verfügungsbeschränkungen stellen nur dann keine persönlichen Verhältnisse iS von Paragraph 10, Absatz 2, BewG dar, wenn die Beschränkung über die Geschäftsanteile auf objektiven Umständen beruht. Haben die am Stichtag vorhandenen Gesellschafter den Vertrag, in dem die Beschränkungen vereinbart wurden, abgeschlossen, so ist die Verfügungsbeschränkung bei der Anteilsbewertung außer Betracht zu lassen.

...

Im gegenständlichen Fall ist vielmehr davon auszugehen, dass es sich um eine Familiengesellschaft handelt. Diese Feststellung ist unter dem Gesichtspunkt der nach § 10 Abs. 2 BewG nicht zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnisse zulässig, weil es sich bei den beteiligten Gesellschaftern im Verhältnis zu (dem Beschwerdeführer) um den Vater, die Mutter bzw. um die Schwester handelt. Die verwandtschaftlichen Beziehungen zwischen den Gesellschaftern an der G K GmbH repräsentieren 100% des Stammkapitals. Der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers gab bei der mündlichen Berufungsverhandlung bekannt, dass die Vertragsregelungen betreffend die Abtretung von

Geschäftsanteilen zum Schutz von familiären Interessen getroffen worden seien. Im gegenständlichen Fall ist vielmehr davon auszugehen, dass es sich um eine Familiengesellschaft handelt. Diese Feststellung ist unter dem Gesichtspunkt der nach Paragraph 10, Absatz 2, BewG nicht zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnisse zulässig, weil es sich bei den beteiligten Gesellschaftern im Verhältnis zu (dem Beschwerdeführer) um den Vater, die Mutter bzw. um die Schwester handelt. Die verwandtschaftlichen Beziehungen zwischen den Gesellschaftern an der G K GmbH repräsentieren 100% des Stammkapitals. Der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers gab bei der mündlichen Berufungsverhandlung bekannt, dass die Vertragsregelungen betreffend die Abtretung von Geschäftsanteilen zum Schutz von familiären Interessen getroffen worden seien.

Mit dem Abschluss der Abtretungsverträge vom 14. Dezember 2001 hat nach Ansicht des UFS ein Gesellschafterwechsel stattgefunden, den man als Generationenwechsel bezeichnen kann, da die Geschäftsanteile insgesamt in jüngere Hände gelangt sind. Dieser Übergang ist teils entgeltlich und teils unentgeltlich erfolgt. Sinn dieser Transaktionen ist es offensichtlich gewesen, die Vereinigung aller Anteile in der Hand des Sohnes ... zu erreichen. Durch den Erwerb sämtlicher Anteile an der Gesellschaft wäre es diesem jederzeit möglich, die rechtsgeschäftlich eingeräumte Verfügungsbeschränkung wieder zu beseitigen. Eine Änderung des Gesellschaftsvertrages wäre jedoch den abtretenden Gesellschaftern auch zu einem früheren Zeitpunkt möglich gewesen, weil diese über die erforderliche $\frac{3}{4}$ Mehrheit verfügt haben.

Die am selben Tag erfolgten Abtretungen können nicht isoliert betrachtet werden, sondern sind diese als Teil der gesamten Transaktion zu beurteilen. Die Verfügungsbeschränkungen verfolgen persönliche bzw. private Zwecke (Erhaltung des Familienbesitzes). Bei dieser Sachlage ist die Folgerung geboten, dass der begehrte Abtretungspreis für die Übertragung der Geschäftsanteile in der Höhe des anteiligen betrieblichen Einheitswerts als nicht im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen zu betrachten ist.

Entgegen der Ansicht des Berufungswerbers sind Aussagen aus dem in der Berufung zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. März 2001, 2000/16/0370 auf den vorliegenden Fall nicht übertragbar, weil diesem Erkenntnis ein anders gelagerter Sachverhalt zu Grunde liegt. Der durch diesen Gesellschaftsvertrag vorbestimmte Veräußerungspreis bedeutet, dass auch ein dritter Erwerber für den Geschäftsanteil nur jenen Preis bezahlen muss, den ein Gesellschafter zu bezahlen hätte, würde er von seinem Aufgriffsrecht Gebrauch machen. Der jeweilige Veräußerer darf nur diesen Preis bekommen, nicht aber einen darüber hinausgehenden Wert der Beteiligung.

Im vorliegenden Fall wurde von den Gesellschaftern keine derartige Regelung getroffen. Die eingewendeten Verfügungsbeschränkungen wurden im konkreten Fall von den betroffenen Personen selbst beschlossen und hätten von diesen auch jederzeit wiederum aufgehoben werden können. Laut Aktenlage erfolgte die diesbezügliche Beschlussfassung mit Beschluss der Generalversammlung vom 25. April 1991.

Der Umstand, dass diese Verfügungsbeschränkungen im Fall von Übertragungen, Teilungen, Kündigung und Vererbung an Personen, welche nicht die Gattin beziehungsweise Kinder der Mitgesellschafter sind, aufrecht erhalten wurden, lässt den Schluss zu, dass diese letztlich im wirtschaftlichen Interesse der Gesellschafter liegen, etwa um störende Einflussnahmen von familienfremden Personen auf die Geschäftsführung zu vermeiden und daher schon aus diesem Grund keine objektive Wertminderung der Geschäftsanteile bewirken. Mit Rücksicht auf Verwandtschaftsverhältnisse wurde ein niedrigerer Preis für den Geschäftsanteil festgelegt als er mit fremden Personen vereinbart worden wäre. Die Beschränkung stellt sich daher für die Gesellschafter nicht als eine zur objektiven Beschaffenheit ihrer Anteile zählende Eigenschaft dar. Es war daher zu Recht der gemeine Wert der Anteile, welcher auf der Basis des dem Bewertungsstichtag nächstliegenden Bilanzstichtag (31. März 2002) ermittelt wurde, der Besteuerung zu Grunde zu legen."

Gegen diese drei Bescheide richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der sich der Beschwerdeführer in seinem Recht darauf verletzt erachtet, dass die Schenkungssteuer, wie im Gesellschaftsvertrag vorgesehen, von den anteiligen Einheitswerten des Betriebsvermögens und nicht von den anteiligen gemeinen Werten vorgeschrieben werde; er begehrt die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerde zieht die Höhe der im Abgabungsverfahren veranschlagten gemeinen Werte der Geschäftsanteile und die Berechnung der Schenkungssteuer auf dieser Grundlage nicht in Zweifel. Sie sieht die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide im Grunde darin, die Festsetzung der Schenkungssteuer nach dem gemeinen Wert (der Geschäftsanteile) widerspreche den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages, in dem die Höhe des verbindlich gültigen Abtretungspreises mit dem anteiligen Wert am betrieblichen Einheitswert vereinbart worden sei. "In der Entscheidung des VwGH vom 15.3.2001, 2001/16/0370, 0371" habe der Verwaltungsgerichtshof die wirksame Beschränkung der Übertragung von Geschäftsanteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, und zwar u.a. durch Aufgriffsrechte und durch die Vorausbestimmung des Abtretungspreises, anerkannt. Im gegenständlichen Fall bewirke der durch den Gesellschaftsvertrag vorbestimmte Veräußerungspreis, dass auch ein dritter Erwerber für den Geschäftsanteil nur jenen Preis bezahlen müsse, den ein Gesellschafter zu bezahlen hätte, würde er von seinem Aufgriffsrecht Gebrauch machen.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist daher die Frage zu beantworten, ob die Schenkungssteuer für die Abtretung der Geschäftsanteile an der Gesellschaft mit beschränkter Haftung auf der Grundlage des gemeinen Wertes dieser Geschäftsanteile oder - in Ansehung der eingangs zitierten Bestimmung des Gesellschaftsvertrages über den Abtretungspreis im Fall der Ausübung des Aufgriffsrechtes durch Angehörige - auf der Grundlage des anteiligen betrieblichen Einheitswertes zu bemessen ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 - ErbStG in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor der Aufhebung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15. Juni 2007, G 23/07, unterlagen der Erbschaftssteuer Schenkungen unter Lebenden. Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 - ErbStG in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor der Aufhebung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15. Juni 2007, G 23/07, unterlagen der Erbschaftssteuer Schenkungen unter Lebenden.

Nach § 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). Nach Paragraph 19, Absatz eins, ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Absatz 2, etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Das Bewertungsgesetz 1955 - BewG 1955 lautet in seinem Ersten Teil über die Allgemeinen Bewertungsvorschriften auszugsweise:

"Bewertungsgrundsatz, Gemeiner Wert

§ 10. (1) Bei Bewertungen ist, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zu Grunde zu legen. Paragraph 10, (1) Bei Bewertungen ist, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zu Grunde zu legen.

1. (2) Absatz 2, 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.
2. (3) Absatz 3, Als persönliche Verhältnisse sind auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, die in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind. Dies gilt insbesondere für Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwilligen Anordnungen beruhen.

...

Wertpapiere und Anteile

§ 13. (1) ... Paragraph 13, (1) ...

1. (2) Absatz 2, Für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und für Genussscheine ist, soweit sie im Inland keinen Kurswert haben, der gemeine Wert (§ 10) maßgebend. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen. Für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und für Genussscheine ist, soweit sie im Inland keinen Kurswert haben, der gemeine Wert (Paragraph 10,) maßgebend. Lässt sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens

und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

..."

Gemäß § 76 Abs. 1 GmbH-Gesetz sind die Geschäftsanteile übertragbar und vererblich. Nach § 76 Abs. 2 dritter Satz leg. cit. kann im Gesellschaftsvertrag die Übertragung von weiteren Voraussetzungen, insbesondere von der Zustimmung der Gesellschaft abhängig gemacht werden. Gemäß Paragraph 76, Absatz eins, GmbH-Gesetz sind die Geschäftsanteile übertragbar und vererblich. Nach Paragraph 76, Absatz 2, dritter Satz leg. cit. kann im Gesellschaftsvertrag die Übertragung von weiteren Voraussetzungen, insbesondere von der Zustimmung der Gesellschaft abhängig gemacht werden.

Im Gesellschaftsvertrag festgelegte Aufgriffsrechte sind zwar nicht im Firmenbuch eintragungsfähig, doch wirken derartige Regelungen, wenn sie im Gesellschaftsvertrag vorgesehen sind, grundsätzlich als dingliche Verfügungsverbote, die erst durch Verzicht bzw. Nichtausübung erlöschen. Dem widersprechende Verfügungsgeschäfte sind rechtsunwirksam, was auch dann gilt, wenn der Vertragspartner gutgläubig ist (vgl. etwa Rauter im Wiener Kommentar zum GmbH-Gesetz, Rz. 147 zu § 76 mwN; Koppensteiner/Rüffler, GmbHG3, Rz. 9 zu § 76 mwN). Im Gesellschaftsvertrag festgelegte Aufgriffsrechte sind zwar nicht im Firmenbuch eintragungsfähig, doch wirken derartige Regelungen, wenn sie im Gesellschaftsvertrag vorgesehen sind, grundsätzlich als dingliche Verfügungsverbote, die erst durch Verzicht bzw. Nichtausübung erlöschen. Dem widersprechende Verfügungsgeschäfte sind rechtsunwirksam, was auch dann gilt, wenn der Vertragspartner gutgläubig ist (vergleiche etwa Rauter im Wiener Kommentar zum GmbH-Gesetz, Rz. 147 zu Paragraph 76, mwN; Koppensteiner/Rüffler, GmbHG3, Rz. 9 zu Paragraph 76, mwN).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 6. Oktober 1980, Zl. 2915/78, betreffend Feststellung des gemeinen Wertes der Geschäftsanteile einer Ges.m.b.H. zur Frage, ob gesellschaftsvertraglich vorgesehene Verfügungsbeschränkungen über Geschäftsanteile bei deren Bewertung wertmindernd berücksichtigt werden müssten, ausgeführt, gemäß § 10 Abs. 3 BewG 1955 iVm Abs. 2 leg. cit. seien Verfügungsbeschränkungen, die in der Person des Steuerpflichtigen begründet seien, als nicht zu berücksichtigende persönliche Verhältnisse anzusehen. Dies müsse umso mehr für Verfügungsbeschränkungen gelten, die - wie im (damaligen) Beschwerdefall - von den betroffenen Personen selbst beschlossen und von ihnen auch jederzeit wiederum aufgehoben werden könnten. Würden solche Veräußerungsbeschränkungen aufrecht erhalten, dann sei anzunehmen, dass sie letztlich im wirtschaftlichen Interesse der Gesellschafter lägen, etwa um störende Einflussnahmen auf die Geschäftsführung zu vermeiden, und daher schon aus diesem Grund keine objektive Wertminderung der Geschäftsanteile bewirkten. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 6. Oktober 1980, Zl. 2915/78, betreffend Feststellung des gemeinen Wertes der Geschäftsanteile einer Ges.m.b.H. zur Frage, ob gesellschaftsvertraglich vorgesehene Verfügungsbeschränkungen über Geschäftsanteile bei deren Bewertung wertmindernd berücksichtigt werden müssten, ausgeführt, gemäß Paragraph 10, Absatz 3, BewG 1955 in Verbindung mit Absatz 2, leg. cit. seien Verfügungsbeschränkungen, die in der Person des Steuerpflichtigen begründet seien, als nicht zu berücksichtigende persönliche Verhältnisse anzusehen. Dies müsse umso mehr für Verfügungsbeschränkungen gelten, die - wie im (damaligen) Beschwerdefall - von den betroffenen Personen selbst beschlossen und von ihnen auch jederzeit wiederum aufgehoben werden könnten. Würden solche Veräußerungsbeschränkungen aufrecht erhalten, dann sei anzunehmen, dass sie letztlich im wirtschaftlichen Interesse der Gesellschafter lägen, etwa um störende Einflussnahmen auf die Geschäftsführung zu vermeiden, und daher schon aus diesem Grund keine objektive Wertminderung der Geschäftsanteile bewirkten.

In seinem ebenfalls die Feststellung des gemeinen Wertes von Anteilen an einer Ges.m.b.H. betreffenden Erkenntnis vom 29. Juni 1984, Zl. 82/17/0169, hielt der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf das zitierte Erkenntnis vom 6. Oktober 1980 die Auffassung aufrecht, dass eine Verfügungsbeschränkung im Hinblick auf § 10 Abs. 2 BewG 1955 dann keine Wertminderung rechtfertige, wenn sie von den betroffenen Personen selbst beschlossen worden sei und von ihnen auch jederzeit wiederum aufgehoben werden könne. Für "Minderheitsgesellschafter" stelle sich die Verfügungsbeschränkung als eine zur objektiven Beschaffenheit ihrer Anteile zählende Eigenschaft dar und gehöre deshalb nicht zu den bei der Bewertung gemäß § 10 Abs. 2 und 3 BewG 1955 außer Betracht bleibenden persönlichen Verhältnissen. Die Verfügungsbeschränkung treffe nämlich bereits seit Errichtung des Gesellschaftsvertrages jeden Inhaber eines Geschäftsanteiles ohne Ansehung seiner Person, also insbesondere auch ohne Rücksicht auf ein

etwa bestehendes Verwandtschaftsverhältnis zu anderen Gesellschaftern. In seinem ebenfalls die Feststellung des gemeinen Wertes von Anteilen an einer Ges.m.b.H. betreffenden Erkenntnis vom 29. Juni 1984, Zl. 82/17/0169, hielt der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf das zitierte Erkenntnis vom 6. Oktober 1980 die Auffassung aufrecht, dass eine Verfügungsbeschränkung im Hinblick auf Paragraph 10, Absatz 2, BewG 1955 dann keine Wertminderung rechtfertige, wenn sie von den betroffenen Personen selbst beschlossen worden sei und von ihnen auch jederzeit wiederum aufgehoben werden könne. Für "Minderheitsgesellschafter" stelle sich die Verfügungsbeschränkung als eine zur objektiven Beschaffenheit ihrer Anteile zählende Eigenschaft dar und gehöre deshalb nicht zu den bei der Bewertung gemäß Paragraph 10, Absatz 2, und 3 BewG 1955 außer Betracht bleibenden persönlichen Verhältnissen. Die Verfügungsbeschränkung treffe nämlich bereits seit Errichtung des Gesellschaftsvertrages jeden Inhaber eines Gesellschaftsanteiles ohne Ansehung seiner Person, also insbesondere auch ohne Rücksicht auf ein etwa bestehendes Verwandtschaftsverhältnis zu anderen Gesellschaftern.

In seinem weiteren die Feststellung des gemeinen Wertes der Anteile an einer Ges.m.b.H. betreffenden Erkenntnis vom 27. August 1990, Zl. 89/15/0124, billigte der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, dass es sich bei einer "Familiengesellschaft" - einer der Gesellschafter war im Verhältnis zu zwei anderen Gesellschaftern (nur) Großonkel - um nach § 10 Abs. 2 BewG 1955 nicht zu berücksichtigende persönliche Verhältnisse handle. In seinem weiteren die Feststellung des gemeinen Wertes der Anteile an einer Ges.m.b.H. betreffenden Erkenntnis vom 27. August 1990, Zl. 89/15/0124, billigte der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, dass es sich bei einer "Familiengesellschaft" - einer der Gesellschafter war im Verhältnis zu zwei anderen Gesellschaftern (nur) Großonkel - um nach Paragraph 10, Absatz 2, BewG 1955 nicht zu berücksichtigende persönliche Verhältnisse handle.

In seinem Erkenntnis vom 28. April 1994, Zl. 93/16/0186 = Slg. 6890/F, betreffend Gesellschaftssteuer für den Ersterwerb von Gesellschaftsrechten an einer Kapitalgesellschaft, deren Geschäftszweck im Verleasen einer Liegenschaft bestand, führte der Verwaltungsgerichtshof mwN aus, unter der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes im Sinn des § 10 Abs. 2 BewG seien die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu verstehen, die dem zu bewertenden Wirtschaftsgut arteigen seien. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse würden bei der Ermittlung des gemeinen Wertes hingegen nicht berücksichtigt. Derart ungewöhnliche oder subjektive Verhältnisse lägen aber unter anderem dann vor, wenn z. B. ein Liegenschaftseigentümer sich vertraglich gegenüber einem Vorkaufsberechtigten binde, seine Liegenschaft hypothekarisch belaste oder wenn sie von einem letztwillig eingeräumten Wohnrecht betroffen sei. Nicht anders zu behandeln sei der Umstand, dass im (damaligen) Beschwerdefall die Beschwerdeführerin betreffend ihre Liegenschaft mit einem Bestandnehmer einen Vertrag geschlossen habe, der auch nach Ansicht der Beschwerdeführerin selbst richtigerweise einem Ratenkauf gleichkomme und womit dem Bestandnehmer eine Kaufoption zum Restbuchwert eingeräumt würde. Anders als es die (damalige) Beschwerdeführerin sehen wollte lägen diese Umstände im Bereich der bewertungsmäßig nicht zu berücksichtigenden subjektiven Aspekte. In seinem Erkenntnis vom 28. April 1994, Zl. 93/16/0186 = Slg. 6890/F, betreffend Gesellschaftssteuer für den Ersterwerb von Gesellschaftsrechten an einer Kapitalgesellschaft, deren Geschäftszweck im Verleasen einer Liegenschaft bestand, führte der Verwaltungsgerichtshof mwN aus, unter der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes im Sinn des Paragraph 10, Absatz 2, BewG seien die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu verstehen, die dem zu bewertenden Wirtschaftsgut arteigen seien. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse würden bei der Ermittlung des gemeinen Wertes hingegen nicht berücksichtigt. Derart ungewöhnliche oder subjektive Verhältnisse lägen aber unter anderem dann vor, wenn z. B. ein Liegenschaftseigentümer sich vertraglich gegenüber einem Vorkaufsberechtigten binde, seine Liegenschaft hypothekarisch belaste oder wenn sie von einem letztwillig eingeräumten Wohnrecht betroffen sei. Nicht anders zu behandeln sei der Umstand, dass im (damaligen) Beschwerdefall die Beschwerdeführerin betreffend ihre Liegenschaft mit einem Bestandnehmer einen Vertrag geschlossen habe, der auch nach Ansicht der Beschwerdeführerin selbst richtigerweise einem Ratenkauf gleichkomme und womit dem Bestandnehmer eine Kaufoption zum Restbuchwert eingeräumt würde. Anders als es die (damalige) Beschwerdeführerin sehen wollte lägen diese Umstände im Bereich der bewertungsmäßig nicht zu berücksichtigenden subjektiven Aspekte.

Rössler/Tröll, (deutsches) Bewertungsgesetz und Vermögenssteuergesetz¹⁶, führen zu der mit § 10 Abs. 2 dritter Satz BewG 1955 vergleichbaren Bestimmung des § 9 Abs. 2 dritter Satz (dt) BewG aus, auf persönlichen Verhältnissen beruhten auch Verfügungsbeschränkungen, die sich nahe verwandte Anteilseigentümer bei der Gründung einer Familiengesellschaft auferlegten. Allgemein gelte, dass bei der Ermittlung des gemeinen Werts Umstände außer Betracht bleiben müssten, die auf persönlichen Verhältnissen beruhten (Rz. 5 zu § 9 BewG). Weiters kommentieren

Rössler/Tröll aaO die mit § 13 Abs. 2 BewG 1955 vergleichbare Bestimmung des (dt) § 11 Abs. 2 BewG, es könnten stets nur Verkaufserlöse berücksichtigt werden, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt würden. Unter ungewöhnlichen Umständen oder nur mit Rücksicht auf persönliche Verhältnisse erzielte Preise könnten dagegen nicht als zutreffender gemeiner Wert angesehen werden. Dies gelte insbesondere, wenn verwandtschaftliche Beziehungen zwischen Erwerber und Verkäufer oder konzernpolitische Momente bei der Preisbildung mitgespielt hätten. Die gezahlten Verkaufspreise könnten regelmäßig dann nicht als im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt angesehen werden, wenn sie ohne jede Rücksicht auf das Vermögen oder die Ertragsaussichten der Gesellschafter bemessen würden, also dem inneren Wert der Anteile nicht entsprächen (Rz. 13 zu § 11 Abs. 2 BewG). Rössler/Tröll, (deutsches) Bewertungsgesetz und Vermögenssteuergesetz¹⁶, führen zu der mit Paragraph 10, Absatz 2, dritter Satz BewG 1955 vergleichbaren Bestimmung des Paragraph 9, Absatz 2, dritter Satz (dt) BewG aus, auf persönlichen Verhältnissen beruhten auch Verfügungsbeschränkungen, die sich nahe verwandte Anteilseigentümer bei der Gründung einer Familiengesellschaft auferlegten. Allgemein gelte, dass bei der Ermittlung des gemeinen Werts Umstände außer Betracht bleiben müssten, die auf persönlichen Verhältnissen beruhten (Rz. 5 zu Paragraph 9, BewG). Weiters kommentieren Rössler/Tröll aaO die mit Paragraph 13, Absatz 2, BewG 1955 vergleichbare Bestimmung des (dt) Paragraph 11, Absatz 2, BewG, es könnten stets nur Verkaufserlöse berücksichtigt werden, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt würden. Unter ungewöhnlichen Umständen oder nur mit Rücksicht auf persönliche Verhältnisse erzielte Preise könnten dagegen nicht als zutreffender gemeiner Wert angesehen werden. Dies gelte insbesondere, wenn verwandtschaftliche Beziehungen zwischen Erwerber und Verkäufer oder konzernpolitische Momente bei der Preisbildung mitgespielt hätten. Die gezahlten Verkaufspreise könnten regelmäßig dann nicht als im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielt angesehen werden, wenn sie ohne jede Rücksicht auf das Vermögen oder die Ertragsaussichten der Gesellschafter bemessen würden, also dem inneren Wert der Anteile nicht entsprächen (Rz. 13 zu Paragraph 11, Absatz 2, BewG).

Im vorliegenden Beschwerdefall handelte es sich bei der G K Ges.m.b.H. bis zur beschwerdegegenständlichen Abtretung der Geschäftsanteile im Jahr 2001 um eine sogenannte "Familiengesellschaft" im eingangs zitierten Sinn, deren Gesellschafterkreis auf die Eltern, die Schwester des Beschwerdeführers und diesen selbst beschränkt war. Auch ist unbestritten, dass - wie der Vertreter des Beschwerdeführers in der mündlichen Berufungsverhandlung vor der belangten Behörde eingeräumt hat - die in Rede stehende Regelung über den Zugriff von Geschäftsanteilen zum Schutz von familiären Interessen getroffen worden war.

Damit handelt es sich aber bei dem in Rede stehenden Aufgriffsrecht der untereinander auch familiär verbundenen Gesellschafter um eine letztlich in deren wirtschaftlichen Interesse getroffene Verfügungsbeschränkung, wie sie schon das eingangs zitierte Erkenntnis vom 6. Oktober 1980 als nicht objektiv wertmindernd ansah. Diesem Ergebnis entgegenstehende Gesichtspunkte weist der vorliegende Beschwerdefall nicht auf.

Soweit der Beschwerdeführer - wie schon im Verwaltungsverfahren - auch in seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof das hg. Erkenntnis vom 15. März 2001, Zlen. 2000/16/0370, 0371, ins Treffen führt, geht der Hinweis darauf schon deshalb ins Leere, weil der damalige Beschwerdefall keine mit dem nunmehrigen Aufgriffsrecht vergleichbare Verfügungsbeschränkung zum Gegenstand hatte. Im damaligen Fall bedeutete der durch den Gesellschaftsvertrag vorbestimmte Veräußerungspreis, dass auch ein dritter Erwerber für den Geschäftsanteil nur jenen Preis bezahlen musste, den ein Gesellschafter zu bezahlen hätte, hätte dieser vom Aufgriffsrecht Gebrauch gemacht. Darin unterscheidet sich der damalige Beschwerdefall von dem nun vorliegenden, in dem der Preis für die Abtretung von Geschäftsanteilen an einen Dritten - wenn die anderen Gesellschafter von ihrem Aufgriffsrecht keinen Gebrauch machten - in keiner Weise beschränkt war.

Die vorliegende Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die vorliegende Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt, römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 29. September 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2011160024.X00

Im RIS seit

08.12.2011

Zuletzt aktualisiert am

02.02.2012

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at