jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2001/3/15 2000/16/0110

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.03.2001

Index

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBl 6/1945 zuzurechnen sind;
32/06 Verkehrsteuern;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §10 Abs2;
BewG 1955 §13 Abs2;
KVG 1934 §21;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde der Ö AG, vertreten durch Price Waterhouse AG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1040 Wien, Prinz-Eugen-Straße 72, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. Jänner 2000, GZ RV 0070- 09/07/99, betreffend Börsenumsatzsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Verschmelzungsvertrag vom 6. Juli 1994 wurde die Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH durch Übertragung ihres Vermögens als Ganzes mit allen Rechten und Pflichten unter Verzicht auf die Liquidation mit der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandels GmbH (einzige Gesellschafterin ist die übertragende Gesellschaft) unter Inanspruchnahme der Begünstigungen nach dem Umgründungssteuergesetz sowie unter Fortsetzung der Buchwerte der übertragenden Gesellschaft mit Stichtag 1. Juni 1994 verschmolzen.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien schrieb der übernehmenden GmbH mit vorläufigem Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO ausgehend vom Buchwert der von der übertragenden Gesellschaft am 1. Juni 1994 erworbenen und mit diesem Tag in die Verschmelzungsbilanz eingebrachten Anteile von Gesellschaften im Wert von insgesamt S 765,074.005,-- (laut Verschmelzungsbilanz vom 1. Juni 1994 100 % Anteil an der "ÖAG Sanitär-AG" mit S 764,732.155,-- und 10 % Anteil an der Eudim AG mit S 341.850,--) die Börsenumsatzsteuer von S 1,147.611,-- vor.

Mit Schriftsatz vom 23. August 1996 teilte die Vertreterin der Steuerschuldnerin über Vorhalt mit, die "Aktien" an der ÖAG Sanitär AG und an der Eudim AG seien von der Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH am 1. Juni 1994 gekauft worden. Da diese "Aktien" an der ÖAG Sanitär AG und an der Eudim AG erst kurze Zeit vor dem Verschmelzungszeitpunkt erworben worden seien, könne der in der Verschmelzungsbilanz ausgewiesene Buchwert als dem tatsächlichen Wert der Aktien entsprechend angesehen werden. Zwischen dem Erwerb der Anteile und der Verschmelzung der Gesellschaft seien laut Auskunft der Geschäftsführung keine wesentlichen Wertänderungen eingetreten.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde vorgebracht, bei einer Verschmelzung der Mutter- auf die Tochtergesellschaft liege zivilrechtlich ein Erwerb eigener Anteile durch die Tochtergesellschaft vor. Dieser Vorgang unterliege der Börsenumsatzsteuer. Gegenstand der Berufung sei daher nur die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer. Nach § 21 KVG werde die Börsenumsatzsteuer vom vereinbarten Preis, wenn ein Preis nicht vereinbart sei, vom mittleren Börsen- oder Marktpreis, bei fehlender Preisvereinbarung und mangels eines Börsen- oder Marktpreises nach dem Wert des Wertpapiers berechnet. Der verschmelzungsbedingte Anteilstausch sei kein rechtsgeschäftlicher Tausch und darin könne auch keine Preisvereinbarung gesehen werden. Der Verschmelzungsvertrag enthalte keine Vereinbarung über einen Preis, sodass der vereinbarte Preis nicht als Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer herangezogen werden könne. Für die Anteile sei weder ein Börsen- noch ein Marktpreis bestimmbar, sodass auch dieser Tatbestand ausscheide. Zur Ermittlung des Wertes der Wertpapiere seien die Vorschriften des ersten Teils des BewG heranzuziehen. Nach § 13 Abs. 2 BewG sei für Aktien, die im Inland keinen Kurswert hätten, der gemeine Wert (§ 10 BewG) maßgebend. Nur wenn sich der gemeine Wert aus Verkäufen nicht ableiten lasse, sei er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen. Es stelle sich dabei die Frage, ob auch ein einziger Kauf maßgebend für die Ermittlung des gemeinen Wertes der Wertpapiere sein könne. Auf Grund des eindeutigen Gesetzeswortlautes, worin von "Verkäufen" gesprochen werde, genüge ein einziger Verkauf für eine Ableitung des gemeinen Wertes von Wertpapieren nicht. Sei eine Ableitung des gemeinen Wertes aus Verkäufen nicht möglich, dann sei eine Schätzung des Wertes unter Berücksichtung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft vorzunehmen. Der Kaufpreis der "Aktien" an der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandel GmbH durch die Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH könne somit nicht zur Ermittlung des gemeinen Wertes der Anteile herangezogen werden. Dies gelte umso mehr, als sich zwischen dem Kauf der Anteile und dem Abschluss des Verschmelzungsvertrages im Juli 1994 die im Rahmen einer Kaufpreisbemessung zu berücksichtigenden Verhältnisse derart geändert hätten, dass der Wert der Anteile zum Zeitpunkt des Abschlusses des Verschmelzungsvertrages nicht mit dem seinerzeitigen Kaufpreis für die Anteile gleichgesetzt werden könne. Die Veränderung der Verhältnisse ergebe sich vor allem durch die Übertragung von Verbindlichkeiten in Höhe von S 776,012.430,-- der Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH auf die ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandel GmbH mit Abschluss des Verschmelzungsvertrages. Dieser Umstand führe dazu, dass im Falle eines Verkaufes der Anteile an der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandel GmbH zum Bewertungszeitpunkt die von der Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH übernommenen Verbindlichkeiten bei der Ermittlung des von einem Erwerber des gesamten Betriebes zu zahlenden Kaufpreises zu berücksichtigen wären. Da sich zwischen dem ursprünglichen Kauf der Anteile und dem Zeitpunkt des Abschlusses des Verschmelzungsvertrages die den Kaufpreis bestimmenden Verhältnisse derart geändert hätten, dass der gemeine Wert nicht aus dem seinerzeitigen Kaufpreis abgeleitet werden könne, sei der nach dem Wiener Verfahren zu ermittelnde gemeine Wert der Wertpapiere maßgebend. Es werde daher der Antrag gestellt, die Börsenumsatzsteuer vom gemeinen Wert der Anteile der "ÖAG Sanitär" zu bemessen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Gemäß § 200 Abs. 2 BAO wurde die Börsenumsatzsteuer endgültig mit S 3,824.174,-- festgesetzt. Dies mit der Begründung, in der Berufung werde für die Anteile an der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandels GmbH der Ansatz des gemeinen Wertes nach dem Wiener Verfahren an Stelle des Buchwertes (Kaufpreises) begehrt. Der Wert für die Aktien der Eudim AG sei nicht bestritten. Der gemeine Wert von Aktien, Anteilen an GmbH, Genussscheinen und Partizipationsscheinen sei nach § 13 Abs. 2 BewG in erster Linie aus Verkäufen abzuleiten. Dabei kämen grundsätzlich alle Verkäufe aus dem Ermittlungszeitraum in Betracht. Im Beschwerdefall habe die Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH 100 % der "Aktien der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandel AG" (ab 22. Juni 1994 wieder GmbH) unmittelbar vor der Einbringung von der ÖAG Handelsbeteiligung GmbH erworben. Da es sich dabei zwar nur um einen Verkauf, allerdings von 100 % der Gesellschaftsanteile aus einem Konzern an einen Konzern gehandelt habe,

entspreche dieser Kaufpreis dem gemeinen Wert, weil ein tatsächlicher Verkauf den gemeinen Wert zweifelsfrei genauer wiedergebe, als er mit Schätzung je ermittelt werden könne. Auch ein nicht unwesentlicher einzelner Anteilsverkauf könne für die Beurteilung des gemeinen Wertes von Bedeutung sein. Die in der Berufung eingewendete wesentliche Wertminderung der Gesellschaft trete erst nach der Verschmelzung der Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH in die ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandels GmbH ein, da erst durch diesen Vorgang die für den Erwerb der Aktien an der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandels AG von der Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH aufgenommenen Schulden in der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandel GmbH eingebracht würden. Auf die zum Zeitpunkt der Verschmelzung von der Wolseley Sanitär- und Heizungsgroßhandel Holding GmbH gehaltenen Anteile an der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandel GmbH habe dies noch keinen Einfluss. Zu erwähnen sei die Vorhaltsbeantwortung vom 23. August 1996, in welcher der Buchwert als dem tatsächlichen Wert entsprechend bezeichnet worden sei. Bei der Beteiligung an der ÖAG Sanitär- und Heizungsgroßhandel GmbH handle es sich nicht um "Aktien", sondern um einen Geschäftsanteil an einer GmbH, weshalb der Steuersatz von 50 g für jede angefangenen 100 Schilling zur Anwendung komme.

Nach Einbringung des Vorlageantrages wies die belangte Behörde mit dem an die Rechtsnachfolgerin der Steuerschuldnerin ergangenen Bescheid die Berufung als unbegründet ab. Gemäß § 200 Abs. 2 BAO wurde die Börsenumsatzsteuer endgültig mit S 3,824.174,-- festgesetzt. In der Begründung vertrat die belangte Behörde hinsichtlich der Bemessungsgrundlage die Ansicht, auch ein Verkauf von 100 % der Anteile an einer Gesellschaft sei aussagekräftig für den Wert der Geschäftsanteile, da sich der Verkäufer und der Käufer Gedanken über den inneren Wert der Anteile gemacht hätten. Es könne davon ausgegangen werden, dass der Verkauf der Anteile im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erfolgt sei. Weiters werde auch auf die Vorhaltsbeantwortung verwiesen, in der angegeben worden sei, dass der in der Verschmelzungsbilanz ausgewiesene Buchwert als dem tatsächlichen Wert der Anteile entsprechend angesehen werden könne, da auch zwischen dem Erwerb der Anteile und dem Zeitpunkt der Verschmelzung keine wesentlichen Wertänderungen eingetreten seien.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich in ihrem Recht, ohne Vorliegen des entsprechenden Tatbestandes eine niedrigere Börsenumsatzsteuer entrichten zu müssen, verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist ausschließlich die Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer strittig. Die belangte Behörde und die beschwerdeführende Partei gehen übereinstimmend davon aus, dass für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der gemeine Wert nach dem Bewertungsgesetz heranzuziehen ist. Streit besteht darüber, ob ein einziger Verkauf für eine Ableitung des gemeinen Wertes von Wertpapieren genüge oder in einem solchen Fall die Schätzung nach dem Wiener Verfahren vorzunehmen sei.

Für die belangte Behörde waren die Buchwerte der Anteile in der Verschmelzungsbilanz die für die Bemessung der Börsenumsatzsteuer maßgebenden Werte der Anteile. Die beschwerdeführende Partei bezweifelt, ob ein einziger Kauf für die Ableitung des gemeinen Wertes von Wertpapieren genüge. Es wäre vielmehr eine Schätzung des Wertes unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft anzuwenden gewesen.

Gemäß § 21 Z. 1 bis 3 KVG wird die Steuer (1) regelmäßig von dem vereinbarten Preis, (2) wenn ein Preis nicht vereinbart ist, von dem mittleren Börsen- oder Marktpreis, der für das Wertpapier am Tag des Geschäftsabschlusses gilt, (3) wenn es sowohl an einer Preisvereinbarung als auch einem Börsen- oder Marktpreis fehlt, nach dem Wert des Wertpapiers berechnet.

Gemäß § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert 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.

Für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und für Genussscheine ist, soweit sie im Inland keinen Kurswert haben, nach § 13 Abs. 2 BewG der gemeine Wert (§ 10 BewG) maßgebend. Lässt sich der gemeine

Wert aus Verkäufen nicht ableiten, so ist er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass ein einzelner Verkauf für die Ableitung des gemeinen Wertes von Anteilen (arg.: "aus Verkäufen") nicht genügt. Es kommt nicht auf die Anzahl der bei den einzelnen Verkäufen zum Verkauf gelangenden Anteile an. Zwar wird in der Regel nur eine Mehrzahl von Verkäufen den Schluss auf das Vorliegen eines einem Kurswert ähnlichen Marktpreises mit einiger Sicherheit ermöglichen, jedoch ist weder die Frage, ob zivilrechtlich ein oder mehrere Rechtsgeschäfte vorliegen, noch die Zusammenfassung mehrerer Rechtsgeschäfte in einer Urkunde von ausschlaggebender Bedeutung. Maßgeblich ist vielmehr, ob - insbesondere im Hinblick auf die Beteiligung mehrerer Anbieter bzw. Interessenten - der Schluss gerechtfertigt erscheint, dass die unter Berücksichtigung von Angebot und Nachfrage und des Ausgleiches widerstreitender Interessen mehrerer an den Verkaufsgeschäften Beteiligter gebildeten Kaufpreise einem Marktpreis nahe kommen (vgl. insbesondere die hg. Erkenntnisse vom 25. Juni 1997, Zl. 95/15/0117 und vom 20. Jänner 1992, Zl. 90/15/0085, SlgNF 6643/F). Im Erkenntnis vom 19. Juni 1989, Zl. 88/15/0077 hat der Verwaltungsgerichtshof (unter Berufung auf sein Erkenntnis vom 6. März 1978, Zl. 1172/77, SlgNF 5237/F) ausgesprochen, dass von einer Mehrzahl von Verkäufen nur dann gesprochen werden kann, wenn bei mehreren miteinander nicht in Zusammenhang stehenden Verkaufsvorgängen Anteile veräußert werden.

Eine Mehrzahl von Verkäufen ist im Beschwerdefall nicht gegeben. Der gemeine Wert kann daher nach § 13 Abs. 2 zweiter Satz BewG nicht aus "Verkäufen" abgeleitet werden (vgl. die im Ergebnis andere Rechtsprechung des BFH nach dem deutschen Bewertungsgesetz seit dem Urteil vom 5. März 1986, II R 232/82). Es liegt nur ein Kauf eines 100 % Anteiles an der einen Gesellschaft und ein Kauf eines 10 % Anteiles an einer anderen Gesellschaft vor. Bei einer Mehrzahl von Verkäufen hat die Abgabenbehörde - unter den weiteren Voraussetzungen - keinen Spielraum bei der Bewertung. Sie hat den gemeinen Wert aus den Verkäufen abzuleiten. Bei dem Verkauf nur eines Anteiles von einem Erwerber hat sie zu einer anderen Methode - der Schätzung - zu greifen, wobei aber nicht ausgeschlossen ist, dass es sich bei dem in diesem Fall zustandegekommenen Preis um den Preis handelt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre, und damit dem gemeinen Wert dieses Anteiles auch entspricht. Die steuerliche Vertreterin der beschwerdeführenden Partei hat der Abgabenbehörde auf Vorhalt mitgeteilt, dass die Anteile erst kurze Zeit vor dem Verschmelzungszeitpunkt (am 1. Juni 1994, dies war auch der Stichtag der Verschmelzungsbilanz) erworben worden seien und der in der Verschmelzungsbilanz ausgewiesene Buchwert als dem tatsächlichen Wert der "Aktien" entsprechend angesehen werden könne. In der Berufung wird diese Darstellung nicht bestritten, aber die Auffassung vertreten, dass sich die den Kaufpreis bestimmenden Verhältnisse zwischen Kauf und Abschluss des Verschmelzungsvertrages geändert hätten. Weder im Vorlageantrag noch in der Beschwerde wird die im Vorhalt vertretene Auffassung durch die beschwerdeführende Partei entkräftet. Es kann im Einklang mit der Begründung der Berufungsvorentscheidung auch davon ausgegangen werden, dass die behauptete Wertminderung auf den Zeitpunkt der Verschmelzung keinen Einfluss hatte.

Damit ist das Schicksal der Beschwerde bereits entschieden, ohne dass die Frage abschließend beurteilt werden muß, ob der gemeine Wert allenfalls auch aus einem einzelnen Verkauf abgeleitet werden kann (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 9. November 2000, Zl. 99/16/0439). Indem die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin in der Eingabe vom 23. August 1996 ausdrücklich den in der Verschmelzungsbilanz ausgewiesenen Buchwert "als dem tatsächlichem Wert der Aktien entsprechend" bezeichnet und diesen Standpunkt in weiterer Folge nicht zurückgenommen hat, kann die Beschwerdeführerin durch die von der belangten Behörde vorgenommene Wertermittlung im Ergebnis in ihren Rechten nicht verletzt worden sein".

Aus den angeführten Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 15. März 2001

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2000160110.X00

Im RIS seit

14.01.2002

Zuletzt aktualisiert am

22.02.2010

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at