

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch RA, über die Beschwerde vom 16.07.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15.10.2012, Erfassungsnummer zzz, betreffend Gesellschaftsteuer zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf.), die Bf. (übertragende Gesellschaft) und die J-AG (übernehmende Gesellschaft) schlossen am 19. Dezember 2005 einen Sacheinlage- und Einbringungsvertrag. Nach den Bestimmungen des § 1 dieser Vereinbarung brachte die Bf. ihre gegenüber der übernehmenden Gesellschaft bestehenden Forderungen in der Höhe von € 9.913.900,00 in die übernehmende Gesellschaft als Sacheinlage gegen Gewährung von jungen Aktien ein.

Gemäß § 4 der Vereinbarung erhielt die übertragende Gesellschaft als Gegenleistung für die eingebrachten vertragsgegenständlichen Forderungen 6.400.000,00 junge auf den Inhaber lautende Stammaktien im Nennbetrag von je € 1,00 der übernehmenden Gesellschaft.

Dazu erfolgte unter Erfassungsnummer ZzZ am 29. Dezember 2005 die Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer. Diese wurde ausgehend von einer Gegenleistung von € 6.400.000,00 mit € 64.000,00 berechnet und abgeführt.

Mit dem an den Masseverwalter im Insolvenzverfahren der übernehmenden Gesellschaft gerichteten Gesellschaftsteuerbescheid vom 15. Oktober 2012, Erfassungsnummer zzz, setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Gesellschaftsteuer davon abweichend mit € 99.139,00 fest, woraus sich unter Berücksichtigung der Selbstberechnung eine Nachforderung in der Höhe von € 35.139,00 ergibt.

Gegen diesen am 16. Juni 2014 an die Bf. zugestellten Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 16. Juli 2014.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. November 2014 als unbegründet ab.

Die Bf. stellte daraufhin mit Eingabe vom 18. Dezember 2014 den Vorlageantrag.

Im ersten Rechtsgang wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde mit Erkenntnis vom 11. April 2016, ZI. RV/7101756/2015, als unbegründet ab.

Dieses Erkenntnis hob der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 19. Dezember 2017, Ra 2016/16/0058, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Bestimmungen des § 201 Abs. 1 bis 3 BAO in der im Jahr 2012 gültigen Fassung des BGBl. I Nr. 97/2002 lauten:

(1) *Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.*

(2) *Die Festsetzung kann erfolgen,*

1. *von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*

2. *wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*

3. *wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,*

5. *wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.*

(3) *Die Festsetzung hat zu erfolgen,*

1. *wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist,*

2. *wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden,*

3. *wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden.*

Gemäß § 2 Z 1 KVG unterliegt der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber der Gesellschaftsteuer.

Nach den Bestimmungen des § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a KVG wird die Steuer bei Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 2 Z 1), wenn eine Gegenleistung zu bewirken ist vom Wert der Gegenleistung berechnet.

Gemäß § 63 Abs. 1 VwGG sind die Verwaltungsgerichte verpflichtet, in der betreffenden Rechtssache mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen, wenn der Verwaltungsgerichtshof einer Revision stattgegeben hat.

Dabei besteht eine Bindung der Verwaltungsgerichte im Rahmen des seinerzeitig angenommenen, in der Entscheidung verwerteten Sachverhaltes in den Fragen, zu denen der VwGH eine Rechtsansicht geäußert hat (VwGH 18.06.1976, 2241/74; siehe auch Klecatsky – Öhliger, Gerichtsbarkeit des öffentlichen Rechts § 63 VwGG, E 3).

Im Streitfall ist davon auszugehen, dass es sich bei der Einbringung der Forderungen der Bf. in die übernehmende Gesellschaft gegen die Gewährung junger Aktien um den Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber gemäß § 2 Z 1 KVG handelt, sodass als Bemessungsgrundlage für die Gesellschaftsteuer nach § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a KVG der Wert der Gegenleistung heranzuziehen ist.

Soweit das Finanzamt die Ansicht vertritt, dass es für die Beurteilung des Werts der Gegenleistung nicht auf die Werthaltigkeit der eingebrachten Forderungen aus der Sicht der Bf. ankommt, sondern auf den Nennwert des bei der übernehmenden Gesellschaft weggefallenen Passivpostens, kann dem nicht gefolgt werden.

Da der Berechnung der Gesellschaftsteuer beim erstmaligen Erwerb von Gesellschaftsrechten gemäß § 2 Z 1 KVG in Verbindung mit § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a KVG der Wert der (vom Erwerber zu entrichtenden) Gegenleistung zu Grunde zu legen ist, ist auf den (tatsächlichen) Wert der von der Bf. als Gegenleistung für die Gewährung der jungen Aktien eingebrachten Forderungen abzustellen (vgl. Bavenek-Weber, FJ 2011, 82 (124); Thunshirn/Himmelsberger/Hohenecker, KVG, § 7 Rz 668).

Gemäß § 1 Abs. 1 BewG 1955 gelten die Bestimmungen des ersten Teils dieses Bundesgesetzes (§§ 2 bis 17), soweit sich nicht aus den abgabenrechtlichen Vorschriften oder aus dem zweiten Teil dieses Gesetzes etwas anderes ergibt, für die bundesrechtlich geregelten Abgaben. Eine solche bundesrechtlich geregelte Abgabe stellt auch die Gesellschaftsteuer dar (vgl. VwGH 17.2.2000, 97/16/0369, VwSlg 7482/F).

Nach § 14 Abs. 1 BewG 1955 sind Kapitalforderungen mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen.

Uneinbringliche Forderungen bleiben nach § 14 Abs. 2 leg. cit. außer Ansatz. Für teilweise einbringliche Forderungen sind lediglich die voraussichtlich einbringlichen Beträge anzusetzen. Für die Beurteilung, inwieweit eine Forderung einbringlich ist, sind die

Verhältnisse am Bewertungsstichtag maßgebend (vgl. VwGH 10.7.1996, 94/15/0037; Twaroch/Wittmann/Frühwald, Bewertungsgesetz, 15. Lfg., Dezember 2004, § 14, 6).

Die Bf. hat in der Beschwerde vorgebracht, die übernehmende Gesellschaft sei im Zeitpunkt der Einbringung der Forderungen und des Erwerbs der Gesellschaftsrechte überschuldet und konkursreif gewesen. Die als Sacheinlage eingebrachten Forderungen seien daher nicht voll werthaltig gewesen. Der uneinbringliche Teil der Forderungen hätte außer Ansatz bleiben müssen. Dazu hat die Bf. auf den Prüfbericht der NN vom 12. Dezember 2005 verwiesen, der im Auftrag des Firmenbuchgerichts nach § 150 Abs. 3 AktG (Sacheinlagenprüfung bei Kapitalerhöhung) erstattet worden ist.

Diesem Prüfbericht ist zu entnehmen, dass der Wert der eingebrachten Forderungen mit € 6.400.000,00 anzusetzen ist. Für die Richtigkeit dieses Wertes spricht der Umstand, dass ihn das Firmenbuchgericht nach amtsweiger Prüfung als für in Ordnung befunden hat.

Dass der vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid zur Bemessung der Gesellschaftsteuer herangezogene Betrag in der Höhe von € 9.913.900,00 nicht dem tatsächlichen Wert der Gegenleistung entspricht zeigt sich darüber hinaus auch daran, dass der Masseverwalter der übernehmenden Gesellschaft beim Handelsgericht Wien ein Zivilverfahren eingeleitet hat, in welchem ein Differenzanspruch im Ausmaß von € 2.360.000,00 geltend gemacht wurde. Dieser Anspruch gründete sich auf das Vorbringen, dass die Sacheinlage durch die NN sogar zu hoch bewertet worden war und die eingebrachten Forderungen nur einen objektiven Wert von € 4.040.000,00 gehabt hätten. Dieser Rechtsstreit endete schließlich mit einem Vergleich, mit dem sich die Bf. verpflichtete, nachträglich einen Differenzbetrag in Höhe von € 1.650.000,00 an den Masseverwalter zu bezahlen.

Aus all diesen Gründen spricht alles dafür, dass die Voraussetzungen für die Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht vorlagen. Denn nach dem Gesagten erachtet es das Bundesfinanzgericht als gesichert, dass sich das Finanzamt in diesem Bescheid zur Bemessung der Gesellschaftsteuer zu Unrecht am o.a. Nennwert orientiert hat. Der daraus resultierenden Ansicht des Finanzamtes, die bekanntgegebene Selbstberechnung habe sich als nicht richtig erwiesen, kann somit nicht gefolgt werden.

Der angefochtene Bescheid war daher aufzuheben, ohne dass auf das weitere Beschwerdevorbringen näher einzugehen war.

Damit treten die ursprünglichen Wirkungen der Selbstberechnung wiederum in Kraft.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der

bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das vorliegende Erkenntnis kann sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 8. März 2018