



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/1721-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 23. März 2000, x, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Mai 1998 wurde gegenüber der Berufungswerberin für Zuwendungen des D an die H- Schenkungssteuer festgesetzt.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid wurde das Verfahren in der Schenkungssteuersache von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde folgendermaßen begründet:

"Mit Kaufvertrag über Aktien vom 20. 12. 95 verkaufte die H- ihre Anteile an der S-GesmbH, die zuvor in eine Aktiengesellschaft umgewandelt wurde, an die S-AG um einen Kaufpreis von 56.000.000,-, der aufgrund der enthaltenen Kaufpreisanpassungsklausel am 06. 02. 97 auf 14.000.000,- herabgesetzt wurde. Da der gemeine Wert von Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung gem § 13/2 BewG in erster Linie aus Verkäufen abzuleiten ist, war dieser dem Ermittlungszeitpunkt zeitlich naheliegende Verkauf als gemeiner Wert dem Schenkungssteuerverfahren zugrunde zu legen und das Verfahren wiederaufzunehmen."

Die Bemessungsgrundlage wurde entsprechend erhöht.

Die fristgerecht eingebrauchte Berufung wendet sich sowohl gegen die Höhe der Bemessungsgrundlage (fehlerhafte Anwendung des § 13 Abs. 2 BewG), als auch gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens an sich.

Die Berufungswerberin (Bw.) bringt vor, die Bestimmung des § 13 Abs. 2 BewG sei nach der VwGH-Judikatur wörtlich auszulegen. Lasse sich der gemeine Wert **aus Verkäufen** nicht ableiten, so sei er unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens und der Ertragsaussichten der Gesellschaft zu schätzen.

Es müssten **mehrere** – daher mindestens zwei – Verkäufe vorliegen. Ein einzelner Verkauf genüge nicht (VwGH 20. 1. 1992, 90/15/0085), wobei es auf die Anzahl der zum Verkauf gelangenden Anteile nicht ankomme (25. 6. 1997, 95/15/0117). Von einer Mehrzahl von Verkäufen könne überdies nur gesprochen werden, wenn bei mehreren, miteinander nicht im Zusammenhang stehenden Verkaufsvorgängen, Anteile veräußert würden (19. 6. 1989, 88/15/0077).

Diese Voraussetzung sei hier offenkundig nicht erfüllt. Selbst die Behörde gehe richtigerweise nur von einem einzigen Verkauf der S-GesmbH aus. Die Auslegung des § 13 Abs. 2 BewG sei daher sowohl nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als auch nach dem Gesetzeswortlaut fehlerhaft.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens wurde vorgebracht, dass der Schenkungssteuerbescheid vom 8. Mai 1998 auf Grund einer Nachschau in den Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters ergangen sei. Im Rahmen dieser Nachschau sei der gemeine Wert unter Heranziehung des Wiener Verfahrens ermittelt worden. Zu diesem Zeitpunkt seien die Anteile der S-GmbH bereits veräußert gewesen. Die entsprechenden Unterlagen seien der Behörde vorgelegt worden. Im Rahmen der Nachschau sei keine Ableitung aus Verkäufen vorgenommen worden.

Aufgrund dieser Nachschau sei der Schenkungssteuerbescheid vom 8. Mai 1998, x, ergangen. Dieser Schenkungssteuerbescheid vom 8. Mai 1998 sei somit der zuletzt erlassene Bescheid, abgesehen von dem berufungsgegenständlichen Bescheid, der im Zusammenhang mit der Zuführung von Vermögen in die H- ergangen sei. Durch den berufungsgegenständlichen Bescheid werde jedoch der Schenkungssteuerbescheid vom 21. Mai 1996, y, aufgehoben. Die Nichtberücksichtigung des Schenkungssteuerbescheides vom 8. Mai 1998 lasse somit den Schluss zu, dass jene Tatsachen und Beweise, die bei Erlassung des Bescheides vom 8. Mai 1998 berücksichtigt worden seien, bei der Erlassung des berufungsgegenständlichen Bescheides offensichtlich "übersehen" worden seien.

Im berufungsgegenständlichen Sachverhalt lägen keine neuen Tatsachen oder Beweise vor, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen könnten. Gemäß der herrschenden Literaturmeinung rechtfertige eine andere – nach Meinung der Bw. rechtswidrige - rechtliche

Beurteilung eines schon bekannt gewesenen Sachverhaltes nicht die Wiederaufnahme des Verfahrens. Diese Ansicht werde auch durch die laufende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestätigt (VwGH 27. 8. 1998, 93/13/0023, VwGH 21. 4. 1980, 2967/79 und VwGH 5. 11. 1981, 3143/80).

Das Verfahren wurde nach Zustimmung durch die Bw. von der Finanzlandesdirektion bis zur Entscheidung über eine in einer ähnlichen Rechtsfrage beim Verwaltungsgerichtshof anhängige Beschwerde ausgesetzt.

Mit 1. Jänner 2003 ist die Zuständigkeit zur Entscheidung über die Berufung auf den unabhängigen Finanzsenat übergegangen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorab ist zu sagen, dass im Spruch des berufungsgegenständlichen Bescheides irrtümlich eine falsche Steuernummer und ein falsches Datum zitiert werden. Aus dem Kontext ist jedoch zu erkennen, dass das Verfahren betreffend den Schenkungssteuerbescheid vom 8. Mai 1998, x, wieder aufgenommen werden sollte.

Gemäß § 19 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 richtet sich die Bewertung, soweit nicht in Abs. 2 etwas Sonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes.

Gemäß § 13 Abs. 2 BewG 1955 ist für Aktien, für Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung und für Genussscheine, 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.

Während im ursprünglichen Verfahren eine solche Schätzung des gemeinen Wertes erfolgt ist, wurde im wieder aufgenommenen Verfahren der Verkaufspreis herangezogen, welcher am 20. Dezember 1995 erzielt worden war.

Wie die Bw. zutreffend bemerkt, hat die Behörde selbst in ihrer Bescheidbegründung ausgeführt, dass sie von **einem** Verkauf ausgehe. Ob diesem Verkauf eine Preisbildung zu Grunde liegt, die das Ergebnis des Wettbewerbes mehrerer Interessenten darstellt, ist den Akten nicht zu entnehmen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 25. 3. 2004, 2001/16/0038, festgestellt, dass er seit dem Erkenntnis vom 6. 3. 1978, 1172/77, VwSlg. 5.237/F in ständiger Rechtsprechung die Auffassung vertreten habe, dass für die Ableitung des gemeinen Wertes von Anteilen ein einzelner Verkauf nicht genüge. Trotz der gegenteiligen Auffassung von Stoll (Bewertung von Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften nach dem Bewertungsgesetz, GesRZ 1989, 65 ff), der sich mit dem zitierten Erkenntnis kritisch

auseinander gesetzt habe, habe der Verwaltungsgerichtshof diese Auffassung beibehalten und verweist hiezu auf Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Erbschafts- und Schenkungssteuer10, Rz. 44 zu § 19 ErbStG.

Hervorzuheben sei aus dieser Rechtsprechung, dass es nicht auf die Anzahl der bei den einzelnen Verkäufen zum Verkauf gelangenden Anteile ankomme und dass weder die Frage, ob zivilrechtlich ein oder mehrere Rechtsgeschäfte vorliegen, noch die Zusammenfassung mehrerer Rechtsgeschäfte von ausschlaggebender Bedeutung sei. Maßgeblich sei vielmehr, ob der Schluss gerechtfertigt erscheine, dass die unter Berücksichtigung von Angebot und Nachfrage und des Ausgleiches widerstreitender Interessen *mehrerer* an den Verkaufsgeschäften Beteiligter gebildeten Kaufpreise einem Marktpreis nahe kämen. Von einer Mehrzahl von Verkäufen könne nur dann gesprochen werden, wenn bei mehreren, miteinander *nicht im Zusammenhang stehenden* Verkaufsvorgängen, Anteile veräußert würden.

So wie im Fall des vorzitierten Erkenntnisses vom 25. 3. 2004, 2001/16/0038, ist auch im gegenständlichen Berufungsfall eine Mehrzahl von Verkäufen nicht gegeben, sodass der gemeine Wert nicht aus "Verkäufen" abgeleitet werden kann.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann der gemeine Wert allenfalls auch aus einem einzelnen Verkauf ermittelt werden, wenn nämlich dem einzelnen Verkauf eine Preisbildung zu Grunde liegt, die das Ergebnis des Wettbewerbes mehrerer Interessenten darstellt (VwGH 9. 11. 2000, 99/16/0439, VwGH 15. 3. 2001, 2000/16/0110).

Das ist weder dem Akteninhalt noch der Vorhaltsbeantwortung durch das Finanzamt zu entnehmen.

Eine Wiederaufnahme setzt – neben dem Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen – voraus, dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, § 303, Rz 25).

Da nach dem oben Gesagten die Kenntnis besagten Verkaufes keinen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte, sind die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO nicht gegeben.

Der Berufung war somit statt zu geben.

Wien, am 15. Dezember 2004