

TE Vwgh Erkenntnis 2006/5/18 2005/16/0252

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.05.2006

Index

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

Norm

KVG 1934 §18 Abs2 Z2;
KVG 1934 §18;
KVG 1934 §21;
KVG 1934 §38 Abs3a idF 1999/I/106;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerde der "Ö Aktiengesellschaft" in W, vertreten durch Fellner Wratzfeld & Partner, Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Schottenring 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 5. Oktober 2005, Zi. RV/1221-W/02, betreffend Börsenumsatzsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 330,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Post und Telekom Austria Aktiengesellschaft (in der Folge: PTA alt) und die Post und Telekombeteiligungsverwaltungsgesellschaft (in der Folge: PTBG) schlossen am 23. Juli 1998 einen Spaltungs- und Übernahmsvertrag mit nachstehendem auszugsweise wiedergegebenen Inhalt:

"PRÄAMBEL

Die Post und Telekom Austria Aktiengesellschaft ... mit dem Sitz in Wien (nachstehend 'PTA' oder 'übertragende Gesellschaft') wurde ... am 1. ... Mai 1996 ... errichtet; ... Die Post und Telekombeteiligungsverwaltungsgesellschaft ...

(nachstehend 'PTBG' oder 'übernehmende Gesellschaft'), ... ist Alleinaktionärin der PTA. Die PTA hält 99% ... der Anteile an der übernehmenden Gesellschaft; eine Aktie ... wird von der ... treuhändig für die PTA gehalten.

Die übertragende Gesellschaft hat in einem ersten Schritt ihre Betriebe Postdienst und Postautodienst aufgrund der Bestimmungen eines Spaltungs- und Übernahmsvertrages vom heutigen Tage im Wege der Gesamtrechtsnachfolge unter Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigungen des § 14 ... Absatz 4 ... PTSG und des Art VI ... UmgrStG durch Abspaltung zur Aufnahme gemäß § 17 ... SpaltG zum Stichtag 31. ... Dezember 1997 ... auf die Telekom Austria Aktiengesellschaft übertragen (Betriebsspaltung).

Die Firma der übertragenden Gesellschaft wird in 'Telekom Austria Aktiengesellschaft' und die Firma der Telekom Austria Aktiengesellschaft in 'Post und Telekom Austria Aktiengesellschaft' und die Satzungen einschließlich der Stückelung der Aktien und Geschäftsordnungen der übertragenden Gesellschaft und der Telekom Austria Aktiengesellschaft werden durchgreifend geändert. ...

In einem zweiten Schritt beabsichtigt die übertragende Gesellschaft (dann 'Telekom Austria Aktiengesellschaft' ...) nunmehr, ihre Beteiligung an der Telekom Austria Aktiengesellschaft (dann 'Post und Telekom Austria Aktiengesellschaft' ...) aufgrund dieser Spaltungs- und Übernahmsvertrages im Wege der Gesamtrechtsnachfolge unter Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigungen des Art VI ... UmgrStG durch Abspaltung zur Aufnahme gemäß § 17 ... SpaltG ebenfalls zum Stichtag 31. ... Dezember 1997 ... auf die übernehmende Gesellschaft zu übertragen (Beteiligungsspaltung). Eine Kapitalerhöhung bei der übernehmenden PTBG hat gemäß § 224 ... Absatz 1 ... Z 1 ... AktG zu unterbleiben, da diese Alleinaktionärin der übertragenden Gesellschaft ist.

...

Erstens

Firma, Sitz, Satzungen, Organe

Die übertragende Gesellschaft führt die Firma 'Post und Telekom Austria Aktiengesellschaft' ...

...

Zweitens

Vermögensübertragung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge

Die übertragende Gesellschaft überträgt ihre Beteiligung an der Telekom Austria Aktiengesellschaft (die 'Beteiligung') auf der Grundlage der Schlussbilanz der übertragenden Gesellschaft zum

31. ... Dezember 1997 ... durch Abspaltung zur Aufnahme gemäß § 17 SpaltG unter Anwendung der abgabenrechtlichen Begünstigungen des Art VI ... UmgrStG im Wegen der Gesamtrechtsnachfolge auf die übernehmende Gesellschaft. Festgehalten wird, dass zivilrechtlich nur 99% ... der Aktien an der Telekom Austria Aktiengesellschaft im Eigentum der übertragenden Gesellschaft stehen. ...

Die übertragende Gesellschaft besteht fort mit ihrem restlichen Vermögen.

...

Drittens

Keine Kapitalmaßnahmen

...

Die übernehmende Gesellschaft darf gemäß § 17 ... Z 5 ... SpaltG iVm § 224 ... Absatz 1 ... Z 1 ... AktG keine Aktien gewähren, da die übernehmende Gesellschaft Alleinaktionärin der übertragenden Gesellschaft ist.

...

Vier.Zwei

Übertragenes Vermögen

Die übertragene Beteiligung hat einen Buchwert von ATS 9.550,166.838,31 ... Der Buchwert des übertragenen Vermögens ist somit positiv. Es ist davon auszugehen, dass das übertragene Vermögen einen positiven Verkehrswert besitzt."

Mit Börsenumsatzsteuer-Bescheid vom 26. März 1999 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für den Erwerb von Aktien in Nominale von S 14,850.000,-- zum Preis von S 9.454,665.169,92 Börsenumsatzsteuer mit S 14,182.000,-- gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig fest.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde vorgebracht, der Vorgang unterliege nicht der Börsenumsatzsteuer, weil bei der Abspaltung der Aktien an der PTA in die PTBG kein Anschaffungsgeschäft im Sinne des § 18 KVG vorliege. Der gemeine Wert betrage nicht S 9.454,665.169,92, sondern S 4.181,342.500,--.

Nach Ergehen einer Berufungsvereinstscheidung und dem Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erging eine Berufungsentscheidung vom 19. Juli 2005, die an die Post und TelekombeteiligungsgmbH gerichtet war.

Der Verwaltungsgerichtshof wies die von der Beschwerdeführerin gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde mit Beschluss vom 23. November 2005, Zl. 2005/16/0220, zurück. In der Begründung dieses Beschlusses heißt es, bereits mit Rechtswirksamkeit vom 20. Mai 2000 sei die "Post und TelekombeteiligungsgmbH" mit der Beschwerdeführerin als übernehmende Gesellschaft verschmolzen worden. Im Zeitpunkt der Zustellung des angefochtenen Bescheides sei die Rechtsperson, an die der Bescheid ergehen sollte, nicht mehr existent gewesen. Der angefochtene Bescheid sei somit ins Leere gegangen und nicht rechtswirksam geworden.

Mit dem an die Beschwerdeführerin ergangenen angefochtenen Bescheid vom 5. Oktober 2005 gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und setzte ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 4.484,383.200,-- (EUR 325,892.836,64) Börsenumsatzsteuer von EUR 488.839,27 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig fest. Im Übrigen wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung heißt es, eine Spaltung zur Aufnahme komme entsprechend dem § 17 Z 5 SpaltG bei der übernehmenden Gesellschaft sinngemäß einem Verschmelzungsvorgang gleich, sodass für diese Gesellschaft die entsprechenden Regelungen einer Verschmelzung gelten. Im Beschwerdefall habe die übertragende Tochtergesellschaft im Wege der Abspaltung zur Aufnahme ihre Beteiligung an der PTA neu an ihre Muttergesellschaft, die PTBG übertragen. Entsprechend den Bestimmungen des § 17 Z 5 SpaltG iVm § 224 Abs. 1 Z 1 AktG habe die übernehmende Gesellschaft als Alleinaktionärin der übertragenden Gesellschaft dafür keine Aktien gewähren dürfen. Werde eine Tochtergesellschaft mit ihrer Muttergesellschaft ohne Ausgabe neuer Aktien verschmolzen und gehörten zum Vermögen der übertragenden Tochtergesellschaft Wertpapiere, so unterliege in diesem Fall die Verschmelzung gemäß § 18 Abs. 2 Z 2 KVG der Börsenumsatzsteuer. Weiters verwies die belangte Behörde auf die Urteile des BFH vom 13. Februar 1980, II R 21/78, und vom 26. November 1980, II R 139/74.

Eine Auseinandersetzung bedeute daher auch nicht, dass das Gesellschaftsvermögen zerschlagen werde. Es könne als Ganzes erhalten bleiben, indem es einem Gesellschafter oder einem Dritten übertragen werde. So gesehen sei die Verschmelzung, die ebenso wie die Abwicklung zum Erlöschen der ihr Vermögen übertragenden Gesellschaft führe, ihrer Funktion nach nur eine vereinfachte Form der Übertragung von Vermögenswerten einer Gesellschaft. Da eine Spaltung zur Aufnahme entsprechend dem § 17 Z 5 SpaltG bei der übernehmenden Gesellschaft sinngemäß einem Verschmelzungsvorgang gleichkomme und daher im Beschwerdefall ein Anschaffungsgeschäft nach § 18 Abs. 2 Z 2 KVG vorliege, sei die Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer zu Recht ergangen. Bezüglich des Vorbringens, dass der im vorläufigen Börsenumsatzsteuerbescheid angeführte Wert zu hoch angesetzt worden sei, sei der Berufung insoweit stattzugeben, als entsprechend dem Ergebnis der seitens des Finanzamtes durchgeföhrten Betriebsprüfung, der übertragene Anteil nunmehr mit S 4.484,383.200,-- bewertet worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Nichtfestsetzung von Börsenumsatzsteuer sowie in ihrem einfachgesetzlich gewährleisteten, subjektiven Recht auf Unterbleiben einer neuerlichen Entscheidung in derselben entschiedenen Rechtssache verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Die Verwaltungsakten wurden bereits in der Beschwerdesache mit der Zl. 2005/16/0220 vorgelegt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die von der belangten Behörde ergangene Berufungsentscheidung vom 19. Juli 2005 war an eine nicht mehr existente Rechtsperson gerichtet. Dieser Bescheid ging ins Leere und ist nicht rechtswirksam geworden. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid erging erstmals eine rechtswirksam gewordene Berufungsentscheidung. Eine unzulässige zweite Entscheidung in derselben Sache, liegt daher entgegen der Ansicht der beschwerdeführenden Partei nicht vor.

Gemäß § 38 Abs. 3a KVG in der Fassung BGBl. I Nr. 106/1999 traten mit Ablauf des 30. September 2000 Teil III (Börsenumsatzsteuer) sowie die Durchführungsbestimmungen zum Kapitalverkehrsteuergesetz vom 17. Dezember 1934, RMBl. S 839, außer Kraft. Diese Vorschriften sind letztmalig auf Anschaffungsgeschäfte anzuwenden, bei denen die Steuerschuld vor dem 1. Oktober 2000 entsteht. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, diese Zeitpunkte nach Maßgabe der Möglichkeiten zur Schaffung der technischen Rahmenbedingungen für die Einführung einer Spekulationsertragsteuer (§ 30 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988) bis spätestens 30. September 2001 bzw. 1. Oktober 2001 zu verschieben.

Gemäß § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 324/2000, traten mit Ablauf des 30. September 2000 Teil III (Börsenumsatzsteuer) des Kapitalverkehrsteuergesetzes sowie die Durchführungsbestimmungen zum Kapitalverkehrsteuergesetz vom 17. Dezember 1934, RMBl. S 839, außer Kraft. Diese Vorschriften sind letztmalig auf Anschaffungsgeschäfte anzuwenden, bei denen die Steuerschuld vor dem 1. Oktober 2000 entsteht.

Die übertragende Gesellschaft übertrug die Beteiligung mit dem Spaltungs- und Übernahmsvertrag vom 23. Juli 1998 zum Stichtag 31. Dezember 1997. Da die Steuerpflicht mit dem Abschluss des schuldrechtlichen Vertrags, mit welchem die Pflicht zur Übertragung eines Wertpapiers entsteht (vgl. Dorazil, Kapitalverkehrsteuergesetz, Kurzkommentar2, 228) waren auf diese Übertragung die Bestimmungen des KVG in der Fassung des Gesetzes vor dem BGBl. I Nr. 106/1999 anzuwenden.

Gemäß § 17 Abs. 1 KVG unterliegt der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland oder unter Beteiligung wenigstens eines Inländers im Ausland abgeschlossen werden, der Börsenumsatzsteuer.

Anschaffungsgeschäfte sind gemäß § 18 Abs. 1 KVG entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind.

Als Anschaffungsgeschäfte gelten gemäß § 18 Abs. 2 KVG auch (Z 1) Geschäfte, die das Einbringen von Wertpapieren in eine Kapitalgesellschaft oder eine andere Personenvereinigung zum Gegenstand haben und (Z 2) Geschäfte, durch die bei der Auseinandersetzung einer Kapitalgesellschaft mit ihren Gesellschaftern, bei der Auflösung einer anderen Personenvereinigung oder beim Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer Personenvereinigung den Gesellschaftern Wertpapiere aus dem Vermögen der Gesellschaft überwiesen werden.

Wird eine Tochtergesellschaft (AG) mit ihrer Muttergesellschaft (AG) ohne Ausgabe neuer Aktien verschmolzen und gehören zum Vermögen der übertragenden Tochtergesellschaft Wertpapiere, so unterliegt die Verschmelzung gemäß § 18 Abs. 2 Z 2 KVG der Börsenumsatzsteuer. Der Gebrauch des Begriffs "Auseinandersetzung" schließt die Anwendung dieser Gesetzesstelle auf die Verschmelzung nicht aus (vgl. Dorazil, aaO. 333, mit Hinweis auf das Urteil des BFH vom 26. November 1980, II R 139/74).

Entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht urteilte der angefochtene Bescheid nicht die "Abspaltung der Beteiligung" als Anschaffungsgeschäft, sondern war der Spaltungs- und Übernahmsvertrag, mit dem die "Beteiligung" übertragen wurde, das Geschäft, durch den die Wertpapiere im Sinne des § 18 Abs. 2 Z 2 KVG überwiesen wurden (vgl. dazu das Urteil des BFH vom 13. Februar 1980, II R 21/78).

Mit dem Abschluss dieses Vertrages, mit welchem die Pflicht zur Übertragung der Wertpapiere begründet wurde, entstand auch die Steuerpflicht.

Die Anschaffungsgeschäfte sind gemäß § 18 Abs. 1 KVG entgeltliche Verträge. Nach § 18 Abs. 2 KVG gelten bestimmte Geschäfte als Anschaffungsgeschäfte auch dann, wenn sie nicht die Voraussetzungen des § 18 Abs. 1 KVG verwirklichen. Erfüllen sie die Voraussetzungen nach § 18 Abs. 2 Z 1 und 2 KVG, dann sind diese Geschäfte als Anschaffungsgeschäfte steuerpflichtig, ohne dass die Entgeltlichkeit des Geschäfts festzustellen ist. In solchen Fällen ist der Steuermaßstab nach § 21 KVG auch nicht der vereinbarte Preis, sondern - wie im Beschwerdefall - der Wert des Wertpapiers.

Gegen die Höhe der Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer wurde in der Beschwerde kein Einwand erhoben.

Aus diesen Erwägungen erweist sich die Beschwerde als unbegründet. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG, insbesondere § 51 VwGG, in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Die Abweisung des Mehrbegehrens erfolgte, weil die Verwaltungsakten bereits im Beschwerdefall mit der Zl. 2005/16/0220 vorgelegt waren und sich im Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung bereits beim Verwaltungsgerichtshof befanden.

Wien, am 18. Mai 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2005160252.X00

Im RIS seit

29.06.2006

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

© 2026 JUSLINE

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