

TE Vwgh Erkenntnis 2012/11/20 2009/13/0008

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.11.2012

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/03 Steuern vom Vermögen;

Norm

BAO §198;

BAO §289;

VermStG;

1. BAO § 198 heute
2. BAO § 198 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 289 heute
2. BAO § 289 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 289 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 289 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
5. BAO § 289 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 289 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 289 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 289 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
9. BAO § 289 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde des Ing. B in W, vertreten durch Arnold Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 12. März 2008, Zl. RV/0023-W/02, betreffend u.a. Vermögensteuer zum 1. Jänner 1991 und 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Anfechtung (Vermögensteuer zum 1. Jänner 1991 und 1992) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Zur Vorgeschichte des Beschwerdefalles ist auf das hg. Erkenntnis vom 24. Juli 2007, 2007/14/0013, zu verweisen. Beschwerdeführende GmbH war damals die Rechtsnachfolgerin der B. GmbH, deren Gesellschafter der nunmehrige Beschwerdeführer und seine Ehefrau und deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer gewesen waren und die 1990 zu einem objektiv überhöhten, 1993 mittels rückwirkender Vertragskorrektur herabgesetzten Preis Anteile an der A. GmbH vom Beschwerdeführer und seiner Ehefrau erworben hatte. Im Streit um die vom Finanzamt - auf Grund der Annahme einer verdeckten Ausschüttung - deshalb geltend gemachte Haftung für Kapitalertragsteuer hatte die Rechtsnachfolgerin der B. GmbH u.a. behauptet, die ursprüngliche, zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses als "absolut fremdüblich" zu interpretierende Preisvereinbarung habe auf Grund der Orientierung an einem in Auftrag gegebenen Gutachten der C. Bank auf einem erst 1993 erkennbaren Tatsachenirrtum beruht. Die Finanzlandesdirektion war dem in ihrem Bescheid vom 2. Juli 2002 nicht gefolgt, aber der nunmehrige Beschwerdeführer war nicht dazu vernommen worden, weshalb der an die Rechtsnachfolgerin der B. GmbH gerichtete Bescheid über Haftung für Kapitalertragsteuer mit dem genannten Erkenntnis aufgehoben wurde. Im fortgesetzten Verfahren gab das Finanzamt der Berufung gegen die Heranziehung zur Haftung für Kapitalertragsteuer - ohne Einvernahme des nunmehrigen Beschwerdeführers - auf Grund der Aktenlage Folge.

Der nunmehrige Beschwerdeführer hatte u.a. einen Einkommensteuerbescheid für 1990, der ihm unter Verweis auf das die B. GmbH betreffende Prüfungsergebnis für das Jahr 1990 eine verdeckte Ausschüttung zuordnete, und Vermögensteuerbescheide betreffend die gemeinsame Veranlagung des Beschwerdeführers und seiner Ehefrau zum 1. Jänner 1991 und zum 1. Jänner 1992 mit Berufung bekämpft, in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid auf das Berufungsvorbringen der B. GmbH verwiesen und den Vermögensteuerbescheiden hinsichtlich der jeweils angesetzten Forderung von S 42 Mio (vertraglich vereinbarter Abtretungspreis von S 72 Mio abzüglich entrichteter S 30 Mio) entgegengehalten, die Restforderung sei auf Grund der nachträglichen Preiskorrektur nur mit dem ihr entsprechenden Betrag von S 10 Mio anzusetzen, und davon abgesehen sei die B. GmbH nicht in der Lage gewesen, den der ursprünglichen Vereinbarung entsprechenden Restbetrag von S 42 Mio "auch wirklich zu bezahlen", weshalb "der tatsächliche Wert der Restforderung (...) zum 1. Jänner 1991 (...) nicht mehr als S 10 Mio" betragen habe. Der "übersteigende Anteil von S 32 Mio" müsse "als nonvaleur angesehen werden". In dem "S 10 Mio übersteigenden Ausmaß, sohin mit S 32 Mio" sei die Forderung uneinbringlich gewesen, sodass schon zum Stichtag 1. Jänner 1991 und auch zum Stichtag 1. Jänner 1992 "lediglich der Teilwert von S 10 Mio anzusetzen" sei.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung hinsichtlich der Einkommensteuer 1990 Folge, wobei sie sich im Hinblick auf die bekämpfte Annahme einer verdeckten Ausschüttung den auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes folgenden Überlegungen des Finanzamtes in Bezug auf die Haftung der B. GmbH für Kapitalertragsteuer anschloss. Die Bescheide betreffend Vermögensteuer zum 1. Jänner 1991 und zum 1. Jänner 1992 änderte die belangte Behörde - wegen der Verringerung der zu berücksichtigenden Einkommensteuerschuld durch die insoweit stattgebende Berufungsentscheidung - zum Nachteil des Beschwerdeführers ab, wobei sie dem Berufungsvorbringen in Bezug auf diese Bescheide entgegenhielt, die nachträgliche Reduktion des Preises für die abgetretenen Anteile könne den einmal entstandenen Abgabensanspruch nicht rückwirkend beseitigen, der behauptete Tatsachenirrtum über den Wert der Anteile sei dem Beschwerdeführer nicht zuzugestehen und zum "Einwand der Zahlungsunfähigkeit" der B. GmbH habe schon der Prüfer ausgeführt, dass diese "nie gezwungen war, Insolvenz anzumelden".

Die weiteren Ausführungen der belangten Behörde zu dem zuletzt genannten Thema lauteten wie folgt (Seite 39 des angefochtenen Bescheides):

"Auf Grund der Vermögenswerte, der der B. GmbH weiterveräußerter A. Anteile, die nach Feststellungen des Prüfers ungebundene Bankguthaben von über öS 100 Mio. aufwiesen und die dem Bw. ein Darlehen in Höhe von öS 80 Mio. zwecks Beteiligungsankauf zu gewähren in der Lage war, erscheint dieses Berufungsvorbringen als unverständlich. Darüber hinaus ergibt sich aus dem Berufungsvorbringen eindeutig, dass seitens der Verkäufer nie auch nur den Versuch unternommen wurde, die Forderung einzumahlen geschweige denn gerichtlich geltend zu machen.

Fest steht, dass der Bw. im Zuge des MBO gezwungen war Darlehen in Höhe von vielen Millionen aufzunehmen. (Der Kaufpreis für 80% Anteile betrug öS 150 Mio.) Im Zuge dieser Darlehensaufnahmen musste der Bw. Sicherheiten bereitstellen, was zum Großteil eben durch die Verpfändung der erworbenen Anteile und der daraus erzielten Erträge an die Banken geschah. Daraus ist klar ersichtlich, dass die B. GmbH zwecks Minderung der sonst noch höher erforderlichen Darlehen im offenkundigen Einverständnis mit dem Bw. von der Auszahlung der Restpreisforderung

Abstand nahm."

Mit der vorliegenden, vom Verfassungsgerichtshof nach vorheriger Ablehnung ihrer Behandlung mit Beschluss vom 15. Jänner 2009, B 705/08-5, dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetretenen und für das verwaltungsgerichtliche Verfahren ergänzten Beschwerde bekämpft der Beschwerdeführer nur mehr die Aussprüche der belangten Behörde betreffend die Vermögensteuer zum 1. Jänner 1991 und zum 1. Jänner 1992. Er macht im Beschwerdeverfahren erstmals geltend, die ursprüngliche Preisvereinbarung sei als verbotene Einlagenrückgewähr, für die es nur auf das objektive Missverhältnis der Leistungen ankomme, im Umfang der im Verwaltungsverfahren strittigen Differenz teilnichtig gewesen, weshalb es keiner Rückwirkung der späteren Preisänderung bedürfe, kritisiert - erstmals auch hinsichtlich der im Verwaltungsverfahren nicht strittigen Restforderung von S 10 Mio - die Begründung, mit der die belangte Behörde die Uneinbringlichkeit der Forderung verneint habe, und bekämpft im Hinblick auf die lange Verfahrensdauer auch die Abänderung der Bescheide zu seinem Nachteil.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine - vom Beschwerdeführer mit einer Replik beantwortete - Gegenschrift erstattet, in der sie zur Bewertung der Forderung ausführt:

"Wie in der Bw. dargelegt wurde, hat der Bf. und seine Gattin die Anteile an der B. GmbH und die daraus erzielten Erträge deshalb an die kreditgebende Bank verpfändet, um auch die restlichen Anteile der damaligen A. GmbH erwerben zu können. Eine Insolvenz der B. GmbH war angesichts der in der Berufungsentscheidung betr. die B. GmbH (OZ. 4/6, S. 8 ff) gemachten Ausführungen über deren ungebunden Bankguthaben bzw. über das dem Bw. gewährte Darlehen von öS 80 Mio. keineswegs zu befürchten, weshalb die Ausführungen über die Wertminderung bzw. angebliche Wertlosigkeit der restlichen Kaufpreisforderungen als unzutreffend zu beurteilen waren."

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Die 20 % Anteile an der A. GmbH, deren Veräußerung an die im März 1990 zum Zweck des Ankaufs der Anteile an der A. GmbH gegründete B. GmbH im Juli 1990 den Streitpunkt bildet, hatten der Beschwerdeführer und seine Ehefrau - nach dem insoweit unstrittigen Sachverhalt - im Mai 1989 von einer Aktiengesellschaft um S 4,48 Mio erworben. Im Herbst 1989 wurde ein Gutachten der M. Bank über den Wert der Geschäftsanteile der A. GmbH eingeholt. Im April 1990 veräußerte die Aktiengesellschaft weitere insgesamt 15% Anteile an der A. GmbH an zwei Erwerber zum - umgelegt auf das Ausmaß der Beteiligung - selben Preis wie zuvor an den Beschwerdeführer und seine Ehefrau. Im Mai 1990 wurde ein Gutachten der C. Bank über den Unternehmenswert der A. GmbH eingeholt. Im Juli 1990 traten der Beschwerdeführer und seine Ehefrau ihre um S 4,48 Mio (Preis je Prozentpunkt: S 0,224 Mio) erworbenen Anteile um den vereinbarten Preis von insgesamt S 72 Mio (Preis je Prozentpunkt: S 3,6 Mio) an die B. GmbH ab. Im November 1990 wurde ein weiteres Gutachten der M. Bank eingeholt. Im Dezember 1990 traten die Aktiengesellschaft sowie die Erwerber vom April 1990 80% der Anteile an der A. GmbH um S 150 Mio (Preis je Prozentpunkt: S 1,875 Mio) an die B. GmbH ab.

Zur Finanzierung des Kaufes im Juli 1990 nahm die B. GmbH einen Bankkredit in der Höhe von S 30 Mio (der vertragsgemäß innerhalb eines Monats an den Beschwerdeführer und seine Ehefrau zu entrichtende Betrag, während die Differenz von S 42 Mio frühestens am 31. Dezember 1990 zur Zahlung fällig war) auf, zu dessen Besicherung sie der Bank die erworbenen 20% Anteile an der A. GmbH und den darauf entfallenden Reingewinn verpfändete. Zur Finanzierung des Kaufes im Dezember 1990 um S 150 Mio nahm die B. GmbH zwei weitere Bankkredite in der Höhe von zusammen S 70 Mio auf, was mit der Verpfändung der weiteren 80% Anteile an der A. GmbH und des darauf entfallenden Reingewinns verbunden war. Über den Restbetrag von S 80 Mio gewährte die A. GmbH der B. GmbH ein Darlehen.

Die A. GmbH wies in der Bilanz zum 31. Dezember 1990 - nach den Prüfungsfeststellungen im Berufungsbescheid vom 2. Juli 2002, auf die die belangte Behörde in der Gegenschrift verweist - Bankguthaben in der Höhe von mehr als S 198 Mio auf, von denen Teilbeträge in der Höhe von insgesamt etwa S 55 Mio verpfändet waren und denen Verbindlichkeiten gegenüber Banken in der Höhe von etwa S 30 Mio gegenüberstanden, worauf sich die Erwähnung "ungebundener Bankguthaben von über öS 100 Mio." im angefochtenen Bescheid bezieht.

Der Beschwerdeführer hatte im Verwaltungsverfahren die Einbringlichkeit der Restforderung - wenngleich, im Widerspruch zum Beschwerdevorbringen, nur hinsichtlich des S 10 Mio übersteigenden Teils - bestritten und dazu im Zusammenhang mit der Abwehr des Vorwurfs einer verdeckten Ausschüttung ein ausführliches Vorbringen darüber erstattet, dass die Befriedigung der Forderung rechtlich und faktisch unmöglich gewesen sei. Dabei hatte er auf die

Verpfändungserklärungen vom Juli und vom Dezember 1990 verwiesen, wonach spätestens ab Dezember 1990 sämtliche liquiden Mittel, Geldzuflüsse, Dividendenausschüttungen und dergleichen, über die die B. GmbH verfügen konnte, sofort und unmittelbar zur Tilgung der Kreditverbindlichkeiten zu verwenden waren. Bis zur völligen, auf Grund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Unternehmensgruppe nach wie vor nicht erfolgten Rückführung der Kredite hätte für die B. GmbH daher keine Möglichkeit bestanden, Mittel anders als zur Tilgung der Bankverbindlichkeiten zu verwenden. Die B. GmbH habe ab dem 1. Jänner 1991, dem frühestmöglichen Zeitpunkt der Geltendmachung der strittigen Restforderung, nie über die frei verfügbare Liquidität zu deren auch nur teilweiser Befriedigung verfügt. Irrig sei dabei auch die Annahme, die B. GmbH hätte zu diesem Zweck auf die "Liquidität" ihrer nunmehrigen Tochtergesellschaft, der A. GmbH, greifen können. Diese habe ab dem 1. Jänner 1991 keine ausschüttungsfähigen Reingewinne ausgewiesen, ihre Liquidität habe sich "bereits 1991 vorhersehbar bis Ende 1992" wesentlich verschlechtert, und ein "rechtswidrig und titellos durchgeführtes Verfügen" über ihre Liquidität durch den Beschwerdeführer, der auch Geschäftsführer der A. GmbH war, zur Tilgung der strittigen Restschuld der B. GmbH gegenüber ihm und seiner Ehefrau wäre strafrechtlich zu ahnden gewesen (Seiten 27 bis 29 des angefochtenen Bescheides).

Diesem Standpunkt des Beschwerdeführers tritt die belangte Behörde im oben wiedergegebenen Teil ihrer Bescheidebegründung mit jedenfalls unzureichenden, zum Teil auch aktenwidrigen Ausführungen entgegen. So sagt der Umstand, dass die B. GmbH "nie gezwungen war, Insolvenz anzumelden", nichts darüber aus, ob dies auch bei Eintreibung der strittigen Forderung noch zugetroffen hätte, und die Bestreitung der Möglichkeit, zu deren Befriedigung auf die Bankguthaben der A. GmbH zu greifen, bleibt im angefochtenen Bescheid völlig unbeantwortet. Dass die A. GmbH "dem Bw." ein Darlehen von S 80 Mio gewährt hätte, ist ebenso aktenwidrig wie die damit zusammenhängende Behauptung, es stehe fest, dass "der Bw." zum Zweck des Management-Buy-Outs Darlehen in Höhe von vielen Millionen aufgenommen habe, wozu die belangte Behörde auf den Kaufpreis von S 150 Mio für 80% der Anteile verweist. Verwechselt die belangte Behörde hier die B. GmbH mit dem Beschwerdeführer, so werden in der Gegenschrift auch die Bankguthaben der A. GmbH zu solchen den B. GmbH, die "dem Bw." nun auch das Darlehen von S 80 Mio gewährt haben soll. Dieses Darlehen musste die B. GmbH, um deren Leistungsfähigkeit sich der Streit dreht, in Wahrheit aufnehmen, um den Anteilserwerb vom Dezember 1990 finanzieren zu können.

Die im Ergebnis zutreffende Kritik an der Auseinandersetzung der belangten Behörde mit der Bewertung der strittigen Forderung führt die Beschwerde daher zum Erfolg, weshalb nur der Vollständigkeit halber darauf zu verweisen ist, dass für die in der Beschwerde geäußerte Ansicht, die am Ende eines langen Rechtsmittelverfahrens erfolgte Festsetzung der Einkommensteuer mit einem niedrigeren Betrag als bisher dürfe im Vermögensteuerbescheid nicht berücksichtigt werden, jede Rechtsgrundlage fehlt und die Beschwerde insoweit, als sie erstmals die Teilnichtigkeit der im Verwaltungsverfahren strittigen Forderung behauptet, nicht auf die Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 1. Dezember 2005, 6 Ob 271/05d, SZ 2005/178, Bedacht nimmt. Voraussetzung einer Teilnichtigkeit unter dem ins Treffen geführten Gesichtspunkt wäre danach über die bloße Äquivalenzstörung hinaus ein verbotswidriges Verhalten im Sinne eines Geschäfts, das ein gewissenhaft nach kaufmännischen Grundsätzen handelnder Geschäftsführer unter sonst gleichen Umständen zu gleichen Bedingungen nicht auch mit einem Nichtgesellschafter abgeschlossen hätte. Dass sein Vorgehen in diesem Sinn objektiv pflichtwidrig gewesen sei, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren weder behauptet, noch zeigt er in der Beschwerde auf, inwiefern die belangte Behörde darauf hindeutende Indizien nicht ausreichend gewürdigt habe.

Der angefochtene Bescheid war jedoch aus dem zuvor dargelegten Grund im Umfang der Anfechtung gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. a, b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war jedoch aus dem zuvor dargelegten Grund im Umfang der Anfechtung gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera a, b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 20. November 2012

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2009130008.X00

Im RIS seit

13.12.2012

Zuletzt aktualisiert am

22.08.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at