

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/1/25 2006/16/0181

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.01.2007

## Index

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

001 Verwaltungsrecht allgemein;

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/06 Verkehrsteuern;

## Norm

ABGB §878;

KVG 1934 §25 Abs2 idF 2000/I/029;

VwRallg;

## 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 C GmbH in L, vertreten durch die Haslinger / Nagele & Partner Rechtsanwälte GmbH in 4020 Linz, Roseggerstraße 58, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 1. September 2006, Zl. RV/0618-L/05, betreffend Börsenumsatzsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Am 25. September 2000 unterfertigten D, L, G und PC sowie Mag. M als Kollisionskurator namens der minderjährigen Lo und LeC als "Verkäufer" bzw. "Abtretende" einerseits und die Beschwerdeführerin als "Käuferin" bzw. "Übernehmende" andererseits einen "Anteilsverkaufs- und Abtretungsvertrag" über den Verkauf und die Abtretung von Geschäftsanteilen an der W GesmbH um einen Abtretungspreis von insgesamt S 43.350.000,--.

Wie sich nachträglich herausstellte, hatte das Bezirksgericht Linz als Pflegschaftsgericht bereits mit Beschluss vom 6. Juli 2000 die Bestellung von Mag. M zum Kollisionskurator der minderjährigen Lo und LeC aufgehoben und am dessen Stelle R zum Kollisionskurator bestellt.

Am 27. November 2000 unterfertigten die eingangs genannten Vertragsparteien - die minderjährigen Lo und LeC

vertreten durch den Kollisionskurator R - einen weiteren "Anteilsverkaufs- und Abtretungsvertrag", der - abgesehen von der Präambel, wonach der bereits am 26. September 2000 gefertigte Anteilsverkaufs- und Abtretungsvertrag aus formellen Gründen nicht habe in Wirksamkeit erwachsen können - in seinem Wortlaut mit dem eingangs genannten Vertrag vom 26. September 2000 übereinstimmt.

Mit Bescheid vom 26. März 2000 setzte das Finanzamt Urfahr als Abgabenbehörde erster Instanz gegenüber der Beschwerdeführerin für den Abtretungsvertrag vom 25. September 2000 Börsenumsatzsteuer mit dem Betrag von EUR 115.095,60 fest. Begründend führte sie aus, hinsichtlich der Erwerbe von D, L, G und PC sei die Steuerschuld am 25. September 2000 entstanden.

In ihrer dagegen gerichteten Berufung brachte die Beschwerdeführerin zusammengefasst vor, der gegenständliche Anteilsverkaufs- und Abtretungsvertrag vom 25. September 2000 habe auf Grund der bereits im Juli 2000 erfolgten Aufhebung der Vertretungsmacht von Mag. M nicht mehr mit Rechtswirksamkeit für die Vertragsparteien unterfertigt werden können. Aus diesem Grund sei der Vertrag nochmals am 28. November 2000 unterfertigt worden. Erst dieser Vertrag habe daher durch die zuständige und hiezu befugte Person - R - unterfertigt und dadurch Rechtswirksamkeit entfalten können. Auch sei lediglich der Vertrag vom 28. September 2000 vom PflEGschaftsgericht für die minderjährigen Lo und LeC mit Beschluss vom 31. Dezember 2000 genehmigt worden.

Gemäß § 38 Abs. 3a KVG sei der Teil III des Kapitalverkehrsteuergesetzes (betreffend die Börsenumsatzsteuer) mit Ablauf des 30. September 2000 außer Kraft gesetzt worden. Erst der Anteilsverkaufs- und Abtretungsvertrag vom 28. November 2000 sei in Rechtswirksamkeit getreten. Für diesen Vertragsabschluss habe aber auf Grund der zwischenzeitlichen Außerkraftsetzung der Börsenumsatzsteuer keine Steuerpflicht mehr bestanden. Auch sei die erforderliche gerichtliche Genehmigung des Vertrages erst am 31. Dezember 2000 und somit ebenfalls nach Außerkrafttreten der Börsenumsatzsteuer erfolgt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. April 2003 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung als unbegründet ab. Begründend führte sie in diesem Bescheid aus, gemäß § 25 Abs. 2 KVG entstehe die Steuerschuld für die Börsenumsatzsteuer, sobald ein steuerpflichtiges Anschaffungsgeschäft verwirklicht sei. Gegenstand der Besteuerung seien die Anschaffungsgeschäfte mit D, L, G und PC gewesen. Die Wirksamkeit dieser Erwerbsvorgänge sei weder von einer Bedingung noch von der Genehmigung einer Behörde abhängig gewesen. Die Steuerschuld sei daher mit Abschluss der Verpflichtungsgeschäfte am 25. September 2000 entstanden. Die dinglichen Erfüllungsgeschäfte seien ohne steuerliche Bedeutung. Hinsichtlich der Erwerbe von den minderjährigen Lo und LeC, die erst am 31. Dezember 2000 pfEGschaftsbehördlich genehmigt worden seien, bestehe auf Grund der Außerkraftsetzung der Börsenumsatzsteuer mit Ablauf des 30. September 2000 keine Steuerpflicht. Diese Anschaffungsgeschäfte seien auch nicht Gegenstand der Abgabenfestsetzung gewesen.

In ihrem darauf erhobenen Vorlageantrag brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ergänzend vor, werde ein Vertrag von mehreren Vertragsparteien unterzeichnet, von denen einer wegen Geschäftsunfähigkeit, mangelnder Vollmacht, fehlender Genehmigung oder ähnlichen Gründen ungültig kontrahiert habe, so sei eine Restgültigkeit des Vertrages hinsichtlich der übrigen Beteiligten nur dann anzunehmen, wenn diese das Geschäft auch ohne den ungültigen Teil geschlossen hätten. Dabei seien insbesondere der Vertragszweck und der Wille der Parteien im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zu beachten. Grundlage des Vertrages sei gewesen, die Beteiligungsverhältnisse an der neu gegründeten Beschwerdeführerin dergestalt zu regeln, dass - neben der überwiegenden Beteiligung von Ing. RC - die Söhne einen jeweils gleich großen Anteil an dieser Holdung erhielten. Zu diesem Zweck sei im gegenständlichen Vertrag vorgesehen gewesen, dass die Söhne einen jeweils gleich großen Teil ihres Geschäftsanteiles an der WH Gesellschaft mbH an die Beschwerdeführerin verkauften. Hinsichtlich DC, die nicht mehr an der Beschwerdeführerin habe beteiligt sein wollen, sei der Verkauf des gesamten Geschäftsanteiles vereinbart worden. Um den angeführten Vertragszweck zu erreichen, sei es entscheidend gewesen, dass der Anteilsverkaufs- und Abtretungsvertrag in seiner Gesamtheit, insbesondere hinsichtlich sämtlicher Beteiligter, gültig zu Stande kommen. Die Vertragsparteien hätten natürlich kein Interesse an der Anteilsabtretung hinsichtlich einzelner Beteiligter gehabt. Nur eine gemeinschaftliche einheitliche Regelung (insbesondere hinsichtlich aller Söhne) sei von Interesse gewesen. Der nur als Ganzes und vollständig gewollte Vertrag vom 25. September 2000 habe daher hinsichtlich sämtlicher Vertragsparteien niemals Rechtswirksamkeit erlangt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Unter Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte sie begründend aus, dass gesetzliche oder vertragsmäßige Beschränkungen für die Übertragung der gegenständlichen GmbH-Anteile nicht aktenkundig und auch nicht vorgebracht worden seien.

Die Steuerschuld entstehe nach § 25 Abs. 2 KVG, sobald ein nach diesem Gesetz steuerpflichtiges Anschaffungsgeschäft verwirklicht sei. Hänge die Wirksamkeit des Anschaffungsgeschäftes vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde ab, so entstehe die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung. § 25 Abs. 2 zweiter Satz KVG sei auf Anschaffungsgeschäfte anzuwenden, die nach dem 30. Juni 2000 verwirklicht würden.

Die Abtretungsvereinbarungen hinsichtlich der volljährigen Vertragsbeteiligten seien nicht bedingt gewesen, sodass die Steuerschuld entstanden sei.

Zu prüfen sei daher im vorliegenden Fall, ob - wie die Beschwerdeführerin vorbringe - der Vertrag als Ganzes (also mit allen beteiligten Parteien) zu Stande gekommen sei oder ob eine Trennung in die einzelnen Anschaffungsgeschäfte zulässig sei. Dazu sei zu sagen, dass dem Vertrag diesbezüglich nur zu entnehmen sei, dass eine wechselseitige Abhängigkeit der Wirksamkeit dieser Anteilsabtretungen nicht vereinbart worden sei. Grundlage des Vertrages sei nach dem Berufungsvorbringen gewesen, die Beteiligungsverhältnisse an der neu gegründeten Beschwerdeführerin zu regeln. Um diesen Zweck zu erreichen, sei es entscheidend gewesen, dass der Anteilsverkaufs- und Abtretungsvertrag in seiner Gesamtheit, insbesondere hinsichtlich sämtlicher Beteiligter, gültig zu Stande käme. Es hätte kein Interesse an der Anteilsabtretung hinsichtlich einzelner Beteiligter bestanden, nur eine gemeinschaftliche Regelung wäre von Interesse gewesen.

Dem sei allerdings entgegenzuhalten, dass die Anteilsverkäufe bzw. Abtretungen unbedingt geschlossen worden seien und im Rahmen der Privatautonomie eine einvernehmliche Vertragsaufhebung oder -ergänzung jederzeit möglich sei. Dies gelte insbesondere in Fällen wie im vorliegenden, in welchem die Vertragsbeteiligten in familiärer Nahebeziehung stünden. Das erwähnte Berufungsvorbringen erweise sich demnach als Schutzbehauptung. Dazu komme noch, dass die Steuer für derartige Vorgänge mit dem Ablauf des 30. September 2000 nicht mehr zu erheben gewesen sei, sodass offensichtlich von einem "Übersehen" dieser Regelung zu sprechen sei.

Auf die mangelhafte Vertretung der minderjährigen Vertragsbeteiligten sei nicht einzugehen, weil für die Rechtsvorgänge keine Steuer festgesetzt worden sei und - wie bereits ausgeführt - die pflegschaftsbehördliche Genehmigung dieser Verträge nicht Vertragsbedingung für die übrigen Vorgänge gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht darauf verletzt erachtet, dass eine Börsenumsatzsteuer nicht festgesetzt werde, wenn die Voraussetzungen dafür nicht vorlägen. Sie beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin sieht die Rechtswidrigkeit einer Festsetzung von Börsenumsatzsteuer für den gegenständlichen Vertrag vom 25. September 2000 - wie schon im Verwaltungsverfahren - zusammengefasst darin, dass unzweifelhaft nur ein "vollständiger Vertrag" mit allen Beteiligten gewollt gewesen sei. Die Parteien hätten das Geschäft ohne den ungültigen Teil - die Vereinbarung mit den minderjährigen Lo und LeC - auf keinen Fall abgeschlossen. Schon aus dem Gesamterscheinungsbild und insbesondere dem Wortlaut des Anteilsverkaufs- und Abtretungsvertrages vom 25. September 2000 ergebe sich eindeutig, dass die von der belangten Behörde vorgenommene Trennung in einzelne Anschaffungsgeschäfte nicht mit dem Vertragserscheinungsbild in Einklang zu bringen sei. Darüber hinaus hätte der Wille der an dem Vertrag beteiligten Personen erforscht werden müssen, um festzustellen, ob eine Restgültigkeit des Vertrages - wie von der belangten Behörde zu Unrecht angenommen - oder aber ob eine Gesamtnichtigkeit des Vertrages vorliege.

Schon mit diesem Vorbringen ist die Beschwerdeführerin im Recht:

Gemäß § 25 Abs. 2 des Kapitalverkehrsteuergesetzes, dRGBI. I Seite 1058/1934, angefügt durch die Novelle BGBl. I Nr. 29/2000 entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiges Anschaffungsgeschäft

verwirklicht ist. Hängt die Wirksamkeit des Anschaffungsgeschäftes vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde ab, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.

Nach § 38 Abs. 3a des Kapitalverkehrsteuergesetzes, angefügt durch die Novelle 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 entstand.

Auch die belangte Behörde geht davon aus, dass das Abtretungsgeschäft mit den minderjährigen Lo und LeC - mangels deren wirksamer Vertretung - vor dem 1. Oktober 2000 nicht wirksam zu Stande gekommen ist.

Im vorliegenden Fall ist die Frage zu beantworten, ob die Unwirksamkeit des Abtretungsgeschäftes vom 25. September 2000 mit den minderjährigen Lo und LeC der Verwirklichung des (börsenumsatzsteuerpflichtigen) Anschaffungsgeschäftes der volljährigen Vertragsparteien und damit nach § 25 Abs. 2 erster Satz des Kapitalverkehrsteuergesetzes der Entstehung der Steuerschuld entgegenstand.

Ob das (steuerpflichtige) Anschaffungsgeschäft mit den volljährigen Vertragsparteien vor dem 1. Oktober 2000 verwirklicht wurde, hängt davon ab, ob die Abtretungsvereinbarung mit den volljährigen Vertragsparteien Restgültigkeit ohne das Abtretungsgeschäft mit den minderjährigen Vertragsparteien erlangte.

Ist Mögliches und Unmögliches zugleich bedungen, so bleibt gemäß § 878 zweiter Satz ABGB der Vertrag in ersterem Teile gültig, wenn anders aus dem Vertrage nicht hervorgeht, dass kein Punkt von dem anderen abgesondert werden könne.

Bei Beteiligung mehrerer Personen an einem Rechtsgeschäft, von denen nur einzelne beschränkt geschäftsfähig sind, gilt § 878 zweiter Satz ABGB analog. Bei Beurteilung der subjektiven Teilbarkeit eines Rechtsgeschäftes ist danach zu fragen, welche Entscheidung in einem solchen Fall Parteien vernünftigerweise nach Treu und Glauben unter Berücksichtigung der Verkehrssitte getroffen hätten (vgl. etwa den Beschluss des Obersten Gerichtshofes vom 14. Mai 2002, 5 Ob 57/02x, mwN). Die Auslegung des Vertrages hat zu ergeben, ob die Parteien das Geschäft auch ohne den ungültigen Teil geschlossen hätten. Dabei können, wie bei jeder Auslegung (unter Einschluss der ergänzenden), der wirkliche Wille im Zeitpunkt des Vertragesschlusses, hilfsweise ein hypothetischer Parteiwille und Verkehrsübung sowie der Vertragszweck Anhaltspunkte liefern (vgl. Rummel in Rummel, Kommentar zum ABGB Band I.3, Rz. 4 zu § 878 ABGB, mwN).

Die Parteien des Abtretungsvertrages vom 25. September 2000 hatten keine Vereinbarung für den Fall der Teilungültigkeit dieses Vertrages getroffen.

Für die Beantwortung der Frage der Restgültigkeit des Abtretungsvertrages mit den volljährigen Vertragsparteien und damit für die nach § 25 Abs. 2 erster Satz des Kapitalverkehrsteuergesetzes maßgebliche Verwirklichung des Anschaffungsgeschäftes ist daher der hypothetische Parteiwille maßgeblich, welche Entscheidung die Parteien des Abtretungsvertrages für den Fall der Teilungültigkeit vernünftiger Weise nach Treu und Glauben und unter Berücksichtigung der Verkehrssitte getroffen hätten.

Hiezu mangelt dem angefochtenen Bescheid jedoch eine tragfähige Begründung, wenn er sich darauf beschränkt, dem Vorbringen der Beschwerdeführerin entgegenzuhalten, dass die Anteilsverkäufe bzw. Abtretungen unbedingt abgeschlossen worden seien und eine einvernehmliche Vertragsaufhebung oder -änderung im Rahmen der Privatautonomie jederzeit möglich gewesen sei, weil es bei der Prüfung des hypothetischen Parteiwillens nicht darum geht, welche Lösungsmöglichkeiten den Parteien nachträglich zur Verfügung gestanden wären, sondern welche Regelung sie unter Bedachtnahme auf den Fall einer Teilungsgültigkeit des Vertrages redlicher Weise ex ante getroffen hätten.

Gerade in diesem Zusammenhang kann dem Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren, dass schon der Vertrag vom 25. September 2000 zum Ziel gehabt habe, gleiche Beteiligungsverhältnisse an der Beschwerdeführerin zu erzielen, Relevanz nicht abgesprochen werden. Die bloße Qualifizierung dieses Vorbringens als "Schutzbehauptung" vermag der Verwaltungsgerichtshof nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens nicht als

schlüssig zu billigen. Sofern die belangte Behörde Zweifel an der Richtigkeit der Behauptungen der Beschwerdeführerin insbesondere hinsichtlich des Vertragszweckes hegte, war sie gehalten, diese einer näheren Überprüfung zu unterziehen.

Hinsichtlich des behaupteten Vertragszweckes, der sich anhand von über den Vertrag hinausweisenden (wirtschaftlichen) Zielsetzungen beurteilt, ist in diesem Zusammenhang etwa auf den in den vorgelegten Verwaltungsakten (in Ablichtung) einliegenden, eingangs genannten Beschluss des Bezirksgerichtes Linz vom 6. Juli 2000 zu verweisen, wonach die beschwerdegegenständliche Einbringung der Geschäftsanteile in die Beschwerdeführerin allenfalls in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Errichtung einer Privatstiftung stehen könnte, dem unter dem Aspekt des besagten hypothetischen Parteiwillens Bedeutung zukommen könnte.

Nach dem Gesagten belastete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufzuheben war.

Der Spruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333.

Wien, am 25. Jänner 2007

#### **Schlagworte**

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Analogie Schließung von Gesetzeslücken VwRallg3/2/3  
Rechtsgrundsätze Treu und Glauben erworbene Rechte VwRallg6/2

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2006160181.X00

#### **Im RIS seit**

01.03.2007

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)