

TE Vwgh Erkenntnis 2006/9/7 2006/16/0041

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 07.09.2006

Index

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

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrssteuern;

Norm

BAO §209 Abs1;

KVG 1934 §25 Abs1;

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 W GmbH in I, vertreten durch Dr. Matthias Lüth und Mag. Michael Mikuz, Rechtsanwälte in 6020 Innsbruck, Stiftgasse 16, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 2. März 2006, Zl. RV/0023-S/06, betreffend Börsenumsatzsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird insoweit, als damit für die Abtretung von Geschäftsanteilen an die B S AG (nunmehr S L AG) Börsenumsatzsteuer im Betrag von EUR 908,41 festgesetzt wird, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Zur Darstellung des bisherigen (Verwaltungs-)Geschehens wird auf das in dieser Sache ergangene hg. Erkenntnis vom 15. Dezember 2005, Zl. 2005/16/0238, verwiesen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Ersatzbescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und änderte den Spruch des Bescheides der Erstbehörde vom 16. Juni 2005 wie folgt ab:

" Betrifft:

Abtretung der der W GmbH gehörigen 30 % der Gesellschaftsanteile an der B M GmbH (Stammeinlage S 1,650.000,00 - davon einbezahlt S 975.000,00) an die Firma:

a)

S 825.000,00 an Pgesellschaft mbH

b)

S 825.000,00 an B S AG (nunmehr 'S L AG')

durch Vertragspunkt 5.) der im Notariatsakt vom 12. November 1999 enthaltenen Rahmenvereinbarung vom 12. November 1999 um den Abtretungspreis von je S 500.000,00.'

Die Börsenumsatzsteuer wird je Anschaffungsgeschäft mit S 908,41 festgesetzt.

Steuerberechnung:

Abtretung von Anteilen an der B M GmbH

Bemessungsgrundlage

Abgabe

Vertragspartner

Art

Höhe

Art

Höhe

P

gesellschaft mbH

Abtretungs-
preis

S 500.000,00

EUR 36.336,42

Börsenumsatz-
steuer

S 12.500,00

EUR 908,41

B S AG, = S L AG

Abtretungs-
preis

S 500.000,00

EUR 36.336,42

Börsenumsatz-
steuer

S 12.500,00

EUR 908,41

Summe

Börsenumsatz-
steuer

S 25.000,00

EUR 1.816,82"

<b

r>

Begründend führte die belangte Behörde nach Darstellung des Verwaltungsgeschehens, Wiedergabe der §§ 17 ff des Kapitalverkehrsteuergesetzes (KVG) sowie von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Unterbrechung der Verjährung von Abgabenansprüchen aus, aus den Abgabenakten ErfNr. 326.158/99, 302.153/2005 und den Akten der Betriebsprüfung AbNr. 23/04 seien folgende "Verlängerungshandlungen" ersichtlich:

"1.) Anschaffungsgeschäft:

Abtretung der Anteile an der B M GmbH durch die Beschwerdeführerin an die Pgesellschaft mbH:

a) Prüfung der Aufzeichnungen nach § 151 Abs. 1 BAO der Pgesellschaft mbH:

Als Beginn der Amtshandlung gilt der Zeitpunkt, in dem der Prüfer zur Vorlage der Bücher, Aufzeichnungen oder sonstigen Unterlagen auffordert ...

Die Aushändigung des Prüfungsauftrages erfolgte am 12.11.2004. Bereits am 3.11.2004 erfolgte die telefonische Anforderung der Prüfungsunterlagen.

Prüfungsgegenstand laut Prüfungsauftrag vom 29.10.2004 war 'Gebühren 1999-2003, Kapitalverkehrsteuer 1999-2003' und als Steuernummer ist angeführt ErfNr. 326.158/99 u.a. Diese Formulierung wurde gewählt, da in der ErfNr. 326.158/99 bereits in der Präambel ausgeführt ist, dass 'soweit erforderlich auf Grund dieser Rahmenvereinbarung Einzelvereinbarungen abzuschließen sind und diese Einzelvereinbarungen der Umsetzung des in diesem Vertrag Vereinbarten dienen'. Es sollten durch den Prüfungsauftrag etwaige auf der Rahmenvereinbarung beruhende Einzelvereinbarungen miterfasst sein.

Die beim Vertragspartner durchgeführte Prüfung ist deswegen für das oben angeführte erste Anschaffungsgeschäft relevant, da die Pgesellschaft mbH als Erwerberin der GesmbH-Anteile gemäß § 25 KVG Gesamtschuldner der Börsenumsatzsteuer ist.

Es beziehen sich alle vom Betriebsprüfer in diesem Prüfungsverfahren auf die Geltendmachung der aus der Rahmenvereinbarung vom 12.11.1999 incl. eventueller Einzelvereinbarungen sich ergebenden Gebühren und Börsenumsatzsteuer ...

Damit ist aber die von der ständigen Rechtsprechung ... für die Unterbrechungswirkung geforderte Geltendmachung eines bestimmten Abgabenanspruches sowohl vom Prüfungsauftrag - Anführung der konkreten ErfNr. und der konkreten Steuern - als auch den während der Prüfung gesetzten nach außen in Erscheinung tretenden Ermittlungsschritten voll erfüllt.

Damit hat aber die Abgabenbehörde I. Instanz eine wirksame Unterbrechungshandlung gesetzt, sodass bereits durch die nachweislich durchgeführte Aushändigung des Prüfungsauftrages die Verjährung hinsichtlich der Börsenumsatzsteuer um ein Jahr verlängert wurde und somit im Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 16. Juni 2005 die Verjährung noch nicht eingetreten war.

b) Aber auch den im Zuge der Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 1 BAO durchgeführten und genau dokumentierten und nach außen in Erscheinung getretenen Ermittlungsschritten kommt die Qualität von Verlängerungshandlungen zu. Da aber bereits durch die unter a) angeführte Verlängerungshandlung der Ablauf der Verjährungsfrist um ein Jahr hinausgeschoben wurde, muss auf die einzelnen zusätzlichen Ermittlungsschritte nicht näher eingegangen werden.

2.) Anschaffungsgeschäft:

Abtretung der Anteile an der B M GmbH durch die Beschwerdeführerin an die B S AG (nunmehr 'S L AG'):

Hinsichtlich des zweiten Anschaffungsgeschäftes mit der B S AG (nunmehr 'S L AG') hat bei keinem der beiden Vertragspartner im Jahre 2004 oder früher eine Betriebsprüfung betreffend Kapitalverkehrsteuern stattgefunden.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat im Zuge der Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 1 BAO bei der Firma Pgesellschaft mbH festgestellt,

a) dass trotz der Formulierung in der Präambel der Rahmenvereinbarung vom 12.11.1999 - 'soweit erforderlich sind auf Grund dieser Rahmenvereinbarung Einzelvereinbarungen abzuschließen. Diese Einzelvereinbarungen dienen der Umsetzung des in diesem Vertrag Vereinbarten' - keine weiteren Einzelvereinbarungen geschlossen worden sind und

b) dass hinsichtlich der in der Rahmenvereinbarung vom 12.11.1999 im Vertragspunkt 5. enthaltenen Abtretungen von Anteilen an der Firma B M GmbH noch keine Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer erfolgt ist.

Folgende Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches, die in den Abgabenakten bzw. im BP-Akt dokumentiert sind und der Geltendmachung des Abgabenanspruches betreffend Börsenumsatzsteuer aus dem Abtretungsvertrag mit B S AG (nunmehr 'S L AG') dienen, wurden seitens der Organe des Finanzamtes im Zuge der Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 1 BAO bei der Fa. Pgesellschaft mbH vorgenommen:

Aus dem Vorbereitungsbogen 'Exzerpt zu Vorgängen innerhalb des Prüfungszeitraumes' für die Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter im Zuge der Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 1 BAO bei der Firma Pgesellschaft mbH betreffend die Rahmenvereinbarung vom 12.11.1999 ist u.a. ausgeführt:

'B M GmbH: Übernahme des von der Beschwerdeführerin gehaltenen Geschäftsanteiles i.H.v. ATS 2,5 Mio. um 1 Mio. an B

S AG (nunmehr 'S L AG) und Pgesellschaft mbH je zur Hälfte, Börsenumsatzsteuer vom Abtretungspreis?'

Unter der Überschrift, 'Unterlagenanforderungen bzw. Fragen an Firma bzw. STB', ist ein Aktenvermerk angelegt, in dem die Fragen an den Vertreter der Firma Pgesellschaft mbH und dessen Antworten protokolliert sind. Diese Fragen betreffen u.a. ebenfalls die Rahmenvereinbarungen vom 12.11.1999.

In diesem Protokoll ist im zweiten Fragenkomplex ein Telefonat mit dem Rechtsanwalt Dr. B vom 19.11.2004 dokumentiert. Rechtsanwalt Dr. B war auch Rechtsvertreter der Firma B S AG (nunmehr 'S L AG') beim Abschluss der Rahmenvereinbarung vom 12.11.1999 und hat den Notariatsakt auf Grund der von beiden erwerbenden Firmen erteilten Vollmacht unterfertigt. Zusätzlich gibt es einen handschriftlichen Aktenvermerk vom 19.11.2004, 12.00 Uhr, über dieses Telefonat mit Dr. B betreffend Rahmenvereinbarung, wobei auf die Protokollierung zu 'Unterlagen bzw. Fragen STB erster und zweiter Punkt' hingewiesen ist.

Wörtlich heißt es dort:

'Wurden neben dieser Rahmenvereinbarung weitere Verträge, welche auch die Abtretung von Geschäftsanteilen durch die Bw im B Bereich beinhaltete, zusätzlich abgeschlossen? Nein, Rahmenvereinbarung umfasste bereits alle Abtretungen, die angeführt sind, und auch als solches beim LG Wels zur Eintragung im Firmenbuch angezeigt wurden.'

Folgende weitere Amtshandlungen sind nachweislich dokumentiert:

a) 28.10.2004: Firmenbuchabfrage betreffend B M GmbH, deren Anteile mit der Rahmenvereinbarung abgetreten wurden.

b) 28.10.2004: Firmenbuchabfrage die Beschwerdeführerin betreffend.

c) 12.11.2004: Neuerliche Firmenbuchabfrage betreffend B M GmbH.

Die Firmenbuchabfragen sind durch die Ausdrücke dokumentiert, die sowohl den Stichtag als auch rechts unten das Datum der Abfrage enthalten. Weiters sind durch gelbe Markierungen die relevanten Daten (z.B. Beteiligte und Stammeinlagen) gekennzeichnet. Dabei ist auch die Firma B S AG (nunmehr 'S L AG') markiert.

Unter 'Vorläufige Prüfungsfeststellungen' ist angeführt:

Tz. 1 Börsenumsatzsteuer

Rahmenvereinbarung vom 12.11.1999

Abtretung von Geschäftsanteilen der Beschwerdeführerin an der Fa. 'B M GmbH' im Nominale von ATS 1,650.000,00 an die Firma 'Pgesellschaft mbH' und 'B S AG' Bemessungsgrundlage lt. BP 1,000.000,00

davon BUSt § 22 Abs. 1 Zif. 5 KVG 25.000,00 (entspricht Euro 1.826,82)'

Im abschließenden Bericht vom 26.11.2004 gemäß § 151 Abs. 3 BAO über das Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen bei Pgesellschaft mbH wurde im Abschnitt 'C. Prüfungsfeststellungen' Tz. 14 Rahmenvereinbarungen vom 12.11.1999 mit der Fa. 'W GmbH.'

... wörtlich ausgeführt:

'Im Zuge der Gebühren- und Verkehrssteuerprüfung wurde festgestellt, dass die in der oben angeführten Vereinbarung festgelegten Abtretungen von Geschäftsanteilen an der Fa. 'B M GmbH (Beschwerdeführerin: je ATS 825.000,-- Nominale Abtretung an die Firmen 'B S AG' sowie 'Pgesellschaft mbH.' Um einen Abtretungspreis von je ATS 500.000,--) bislang noch nicht der Börsenumsatzsteuer gemäß § 22 Abs. 1 Zif. 5 KVG unterzogen wurden. Da für dieses Anschaffungsgeschäft gemäß § 18 Abs. 1 KVG keine weitere Urkunde errichtet wurde, wird die Abgabe auf Basis der Vereinbarung in Pkt. 11.4 an die abtretende Beschwerdeführerin in einem Bescheid ausgehend von der Bemessungsgrundlage von ATS 1 Mio festgesetzt.'

Damit ist nachweislich dokumentiert,

- a) dass bei der Vorbereitung der Prüfung der Aufzeichnungen gem. § 151 Abs. 1 BAO bis zum Endbericht die Rahmenvereinbarung vom 12.11.1999 im gesamten Umfang Gegenstand der Betrachtungen und Ermittlungen war,
- b) dass die Fragen zur Rahmenvereinbarung vom 19.11.1999 und etwaiger Zusatzvereinbarungen sich auch auf den Abtretungsvorgang der Beschwerdeführerin mit der B S AG (nunmehr 'S L AG') bezogen haben,
- c) dass sich die Fragen an den die Rahmenvereinbarung unterzeichnenden Rechtsvertreter auch auf beide Firmen bezogen haben und
- d) dass sich die Firmenbuchabfragen hinsichtlich der Bw und der B M GmbH ebenfalls auf beide Abtretungsvorgänge bezogen haben."

Streitentscheidend - so die weitere Begründung des angefochtenen Bescheides - sei die Frage nach den Anforderungen an die Verknüpfung von Amtshandlung und konkret bestimmtem Abgabensanspruch. Für die Qualifikation als Unterbrechungshandlung sei unmaßgeblich, ob in einer an Dritte gerichteten Anfrage deren Anlass bzw. der davon betroffene Abgabensanspruch angeführt werde oder nicht. Es sei als ausreichend anzusehen, dass nach der Aktenlage und den Ergebnissen des Verwaltungsverfahrens ein nachvollziehbarer Bezug zu den betroffenen Abgabensprüchen bestehe. Dem Wortlaut des § 209 Abs. 1 erster Satz BAO ("... jede zur Geltendmachung des Abgabenspruches ... unternommene ... Amtshandlung ...") könne nicht nur entnommen werden, dass die Konkretisierung des Abgabenspruches durch die bzw. mit der Amtshandlung ein Tatbestandelement für die Unterbrechung der Verjährung sei. Die oben dargestellten Amtshandlungen, die aus den Unterlagen der Abgabenbehörde erster Instanz ersichtlich seien, seien objektiv nachvollziehbar auch zur Geltendmachung des Abgabenspruches aus dem Abtretungsgeschäft zwischen der Beschwerdeführerin und der B S AG (nunmehr "S L AG") unternommen worden. Damit seien durch die angeführten Amtshandlungen taugliche Verlängerungshandlungen, die die Kriterien des § 209 Abs. 1 BAO erfüllten, auch hinsichtlich des Abtretungsvorganges zwischen der Beschwerdeführerin und der B S AG (nunmehr "S L AG") gesetzt worden. So sei für eine richtige Bezeichnung des Bescheidadressaten wegen der raschen Veränderungen, wie mögliche Umgründungsvorgänge usw., eine Firmenbuchabfrage zielführend. Eine derartige Anfrage erfülle auch dann die Kriterien des § 209 Abs. 1 BAO, wenn diese elektronisch durchgeführt werde und das Datum der Anfrage aktenmäßig dokumentiert sei. Auf die Kenntnis dieser Amtshandlungen im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO durch den letztlich als Abgabenspflichtigen in Anspruch genommenen Vertragspartner komme es nicht an, sondern auf deren Erkennbarkeit und Wirksamkeit nach außen und deren Dokumentation in den Akten der Abgabenbehörde. Damit sei die Verjährungsfrist um ein Jahr im Sinn des § 209 Abs. 1 BAO verlängert worden und daher im Zeitpunkt der Bescheidzustellung noch nicht abgelaufen gewesen.

Zur Ermessensentscheidung hinsichtlich der Inanspruchnahme der Beschwerdeführerin als Gesamtschuldnerin führte die belangte Behörde abschließend aus, bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses in Abgabensachen stehe der Abgabenbehörde - dem Gläubiger - die Wahl zu, ob sie alle Gesamtschuldner oder nur einzelne, im letzteren Fall, welche der Gesamtschuldner, die dieselbe Abgabe schuldeten, sie zur Leistung heranziehen wolle. Das Gesetz räume der Abgabenbehörde somit einen Ermessensspielraum ein, in dessen Rahmen sie ihre Entscheidung nach § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen habe. Hafteten für eine Abgabenschuld zwei oder mehrere Gesamtschuldner, so werde sich die Behörde im Rahmen ihrer

Ermessensübung nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten dürfen, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte. Die Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer, bei der die Beschwerdeführerin als Gesamtschuldnerin gemeinsam mit den erwerbenden Firmen gemäß § 25 KVG Steuerschuldnerin sei, sei zu Recht an die Beschwerdeführerin erfolgt, weil sie sich gemäß Vertragspunkt 11.4 der Rahmenvereinbarung vom 12. November 1999 dazu verpflichtet habe.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf Nicht-Vorschreibung ungerechtfertigter Börsenumsatzsteuer verletzt, weil die vorgeschriebene Börsenumsatzsteuer mit 31. Dezember 2004 (jedenfalls jedoch mit 31. Dezember 2005) mangels nach außen erkennbarer, die Verjährungsfrist verlängernder Amtshandlung verjährt sei. Sie begehrt 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:

Nach § 25 Abs. 1 KVG waren die Vertragsteile Steuerschuldner (der Börsenumsatzsteuer) als Gesamtschuldner.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung. Nach dem ersten Satz des Abs. 2 leg. cit. beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004, BGBl. I Nr. 180 - AbgÄG 2004, verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Nach § 323 Abs. 18 BAO in der Fassung des AbgÄG 2004 ist § 209 Abs. 1 in der Fassung der genannten Novelle ab 1. Jänner 2005 anzuwenden. Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer Außenprüfung (§ 147 Abs. 1) ist die Neufassung des § 209 Abs. 1 jedoch erst ab 1. Jänner 2006 anzuwenden, wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist. § 209 Abs. 1 zweiter Satz in der Fassung der genannten Novelle gilt sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs. 1 in der Fassung vor BGBl. I Nr. 57/2004.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem AbgÄG 2004 ist nach außen erkennbare Amtshandlung eine nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlung im Sinne von im Außenbereich wahrnehmbarer behördlicher Maßnahme (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 7. Juli 2004, Zl. 2004/13/0080, mwN), die auf die Geltendmachung eines Abgabensanspruches oder die Feststellung von Abgabepflichtigen zumindest im Ergebnis ausgerichtet sind. Amtshandlungen sind (bei Zutreffen der weiteren gesetzlichen Voraussetzungen) nur dann unterbrechungswirksam, wenn sie in ihrer rechtlichen Gestalt als Behördenmaßnahmen über den Amtsbereich der Behörde hinaustreten und hierfür ein aktenmäßiger Nachweis besteht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. November 2001, Zl. 96/13/0076, mwN). Die Amtshandlung muss, um Unterbrechungswirkung zu haben, nach außen wirksam und nach außen einwandfrei erkennbar sein (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 25. Mai 2000, Zl. 99/16/0379; vgl. auch die in Ritz, BAO-Kommentar³, unter RZ 2 ff zu § 209 wiedergegebene hg. Rechtsprechung).

Die Anfrage des für die Erhebung der betreffenden Abgabe zuständigen Finanzamtes bei einer anderen inländischen Abgabenbehörde stellt eine Unterbrechungshandlung im Sinn des § 209 Abs. 1 BAO (in der Fassung vor dem AbgÄG 2004) dar (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. April 2002, Zl. 2002/16/0068, mwN). Dagegen führte der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 17. Mai 2001, Zl. 2000/16/0602 (mwN), zur Frage des Beginns der Verjährung der Erbschaftssteuer aus, betreffen Anfragen der Abgabenbehörde erster Instanz an das Abhandlungsgericht bzw. die Meldebehörden nicht den auf § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG gestützten Abgabentatbestand, sondern dienten sie ohne weitere Konkretisierung ganz allgemein "erbschaftssteuerlichen Zwecken", so könne ihnen in

Bezug auf die der Abgabenbehörde (bereits 1992) vollständig bekannte Verwirklichung des Abgabentatbestandes gemäß § 2 Abs. 1 Z. 3 ErbStG die Unterbrechungswirkung des § 209 Abs. 1 BAO (in der Fassung vor dem AbgÄG 2004) nicht zukommen.

Bei Gesamtschuldverhältnissen wirken Amtshandlungen gegen alle Gesamtschuldner fristverlängernd (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 2. Juli 1992, Zl. 91/16/0071). Dies gilt auch für lediglich gegen einen Gesamtschuldner gerichtete Amtshandlungen.

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die S L AG Rechtsnachfolgerin der B S AG ist. Die belangte Behörde unterschied - wie schon im ersten Rechtsgang - die im Punkt 5. der Rahmenvereinbarung vom 12. November 1999 vorgesehenen Abtretungen von Geschäftsanteilen der Beschwerdeführerin an die P Gesellschaft mbH (in der Folge kurz: "P") einerseits und an die B S AG, nunmehr S L AG (in der Folge kurz: "S") andererseits. Die belangte Behörde nahm diese Unterscheidung auch in dem von ihr abgeänderten Spruch des nunmehr angefochtenen Bescheides vor, indem sie im "Betreff" die beiden Abtretungsvorgänge nannte und die Börsenumsatzsteuer "je Anschaffungsgeschäft mit EUR 908,41" festsetzte.

Die Beschwerde zieht nicht in Zweifel, dass die belangte Behörde zu einer solchen Abänderung des Spruches zuständig war. Sie sieht die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zusammengefasst darin, dass die Rahmenvereinbarung bereits am 19. November 1999 dem zuständigen Finanzamt vollinhaltlich zur Kenntnis gebracht worden sei und gegenüber der Beschwerdeführerin bis zur Erlassung des Erstbescheides vom 16. Juni 2005, somit beinahe sechs Jahre nach dem abgabenrelevanten Vorgang, keine Ermittlungs- bzw. Verlängerungshandlung gesetzt worden sei. Die belangte Behörde sei der unrichtigen Ansicht, dass eine bei P durchgeführte Betriebsprüfung auch hinsichtlich der Beschwerdeführerin die Verjährungsfrist verlängere. Von einem Gesamtschuldverhältnis könne nicht gesprochen werden, weil nach Punkt 11.4 der Rahmenvereinbarung vom 12. November 1999 die Steuerschuld von einer der Vertragsparteien, der Beschwerdeführerin, übernommen werden sollte. Zudem sei der Abgabensanspruch jedenfalls mit 31. Dezember 2005 verjährt, weil erst mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid aus dem Jahr 2006 das "richtige abgabenrelevante Geschäft abgabenrechtlich erfasst" worden sei, bis dahin jedoch ein "falsches (nämlich nicht existentes) Rechtsgeschäft vom erstinstanzlichen Bescheid umfasst" worden sei. Es fehle auch die Voraussetzung eines hinreichend bestimmten Abgabenspruches. Abgesehen davon, dass sich der Prüfungsauftrag auf ein vollkommen verschiedenes Steuersubjekt beziehe, sei der Prüfungsauftrag mit "Gebühr 1999 bis 2003, Kapitalverkehrsteuer 1999 bis 2003" zu allgemein gefasst gewesen. Zudem sei zur Feststellung des strittigen Abgabenspruches keine Betriebsprüfung bei P notwendig gewesen. Schließlich stelle eine Firmenbuchabfrage, die im Amt mittels Computerabfrage "online" durchgeführt werde, sicherlich nicht einen nach außen wirksamen, über den Amtsbereich der Behörde hinaustretenden Vorgang dar. Es möge schon zutreffen, dass es nicht darauf ankomme, ob der betreffende Vorgang dem Abgabepflichtigen zur Kenntnis gelange, allerdings müsse doch eine Wirksamkeit und Erkennbarkeit nach außen gegeben sein, was bei einer schlichten Firmenbuchabfrage niemals der Fall sein könne. Denn eine Firmenbuchabfrage werde "rein behördenintern computermäßig" ohne die geringste Möglichkeit durchgeführt, dass dieser Vorgang jemals nach außen gelange. Es möge zwar zutreffen, dass die Einsichtnahme in das Firmenbuch, die nur persönlich am Firmenbuch durchgeführt werden könne, den Anspruch einer nach außen wirksamen Amtshandlung erfülle, eine nur behördenintern am Computer durchgeführte Abfrage, die das "Amtsgebäude nicht verlässt" hingegen sicherlich nicht. Ebenso verhalte es sich mit den übrigen, von der belangten Behörde als Verlängerungshandlungen angeführten behördeninternen Vorgängen, die sich allesamt ebenso auf keinen hinreichend bestimmten Abgabenspruch gerichtet hätten und keine Wirksamkeit und Erkennbarkeit nach Außen entfalteteten.

Diesem Vorbringen kommt zum Teil Berechtigung zu.

Unbestritten ist, dass im Herbst 2004 ein Prüfungsauftrag betreffend die Aufzeichnungen von P erteilt worden war, der unter anderem auch die Kapitalverkehrsteuer für die Jahre 1999 bis 2003 umfasste; dieser Prüfungsauftrag wurde unbestritten am 12. November 2004 an (einen Vertreter von) P ausgehändigt. Damit setzte die Abgabenbehörde erster Instanz innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist gegenüber P, somit gegenüber einem Gesamtschuldner aus dem Abtretungsgeschäft zwischen der Beschwerdeführerin und P, eine nach außen wirksame und einwandfrei erkennbare Amtshandlung, die u.a. auf die Geltendmachung von Kapitalverkehrsteuer - eine solche stellt die beschwerdegegenständliche Börsenumsatzsteuer dar - gerichtet war. Diese Amtshandlung entfaltete auch gegenüber der Beschwerdeführerin Wirkung, die nach § 25 Abs. 1 KVG als Vertragsteil dieses Abtretungsgeschäftes

Gesamtschuldnerin des Abgabenanspruches war. Ergab sich aus dieser Amtshandlung vorerst eine Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr, so bewirkte die Erlassung des Bescheides vom 16. Juni 2005 die Verlängerung der Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr. Der Umstand, dass der Bescheid vom 16. Juni 2005 im Betreff nur die Firma der Rechtsnachfolgerin von S anführte und ohne Unterscheidung der einzelnen Abtretungsvorgänge die der Höhe nach nicht bestrittene Börsenumsatzsteuer festsetzte, tat der Verlängerung der Verjährungsfrist keinen Abbruch, zumal auch gesetzwidrigen Verwaltungsakten diese Wirkung zukommt (vgl. das zitierte hg. Erkenntnis vom 7. Juli 2004, Zl. 2004/13/0080).

An der Eigenschaft der Beschwerdeführerin als Gesamtschuldnerin des gegenständlichen Abgabenanspruches nach § 25 Abs. 1 KVG konnte die in der Rahmenvereinbarung vom 12. November 1999 aufgenommene Vertragsbestimmung nichts ändern, weil dieses Rechtsgeschäft nur die Rechte und Pflichten der Vertragsparteien regelte, nicht jedoch das Steuerschuldverhältnis zum Bund.

Der Beschwerde gelingt es daher nicht, Bedenken gegen die Festsetzung der Börsenumsatzsteuer für das Abtretungsgeschäft zwischen der Beschwerdeführerin und P zu erwecken.

Dagegen ist die Beschwerde im Recht, soweit sie sich gegen die Festsetzung der Börsenumsatzsteuer für das Abtretungsgeschäft mit S bezieht. Vorauszuschicken ist, dass aus der Unterscheidung der beschwerdegegenständlichen Abtretungsvorgänge zwischen der Beschwerdeführerin mit P einerseits und mit S andererseits folgt, dass nur die Vertragsteile eines Abtretungsgeschäftes in einem Gesamtschuldverhältnis nach § 25 Abs. 1 KVG stehen, nicht jedoch die Vertragsteile aller Abtretungsgeschäfte, sodass die eingangs genannten Amtshandlungen gegenüber P keine Wirkung auf den Abgabenanspruch aus dem Abtretungsgeschäft zwischen der Beschwerdeführerin und S entfalten konnten.

Die von der belangten Behörde für eine Verlängerung der Verjährungsfrist dieses weiteren Abgabenanspruches in Treffen geführten "nachweislich dokumentierten" Amtshandlungen je einer Firmenbuchabfrage vom 28. Oktober 2004 betreffend B M GmbH und die Beschwerdeführerin sowie einer weiteren Firmenbuchabfrage vom 12. November 2004 betreffend B M GmbH mögen zwar das Erfordernis einer nach außen erkennbaren Amtshandlung erfüllen, sie lassen allerdings nicht erkennen, dass sie auf die Geltendmachung des Anspruches auf Börsenumsatzsteuer aus dem Abtretungsgeschäft mit S oder auf die Feststellung der aus diesem Abtretungsgeschäft Abgabepflichtigen gerichtet waren, zumal die Firmenbuchabfragen vom 28. Oktober 2004 noch vor Erteilung des Prüfungsauftrages betreffend P erfolgten.

Soweit die belangte Behörde auch in einem Telefonat mit Rechtsanwalt Dr. B eine solche, die Verlängerung der Verjährung des Abgabenanspruches aus dem Abtretungsgeschäft mit S bewirkende Amtshandlung erblickt, erheben sich dagegen Bedenken, weil schon ihre eigenen Feststellungen einen solchen Bezug vermissen lassen. Den vorgelegten Verwaltungsakten zufolge (vgl. S. 116) wurde das Telefonat mit Rechtsanwalt Dr. B zur Klärung der Frage geführt, ob es "zur Umsetzung der Rahmenvereinbarung laut Punkt 2. bis 4. bzw. Punkt 8. und 9." Einzelvereinbarungen gab und was "der Streitwert zu den ewig ruhend getretenen Rechtsstreitigkeiten (Gerichtsverfahren)" war, sodass bei näherer Betrachtung dieser Amtshandlung ein finaler Zusammenhang mit dem aus dem Abtretungsgeschäft mit S abgeleiteten Anspruch auf Börsenumsatzsteuer mangelt. Gleiches gilt für die - nach Ansicht der belangten Behörde ebenfalls an Dr. B gerichteten - Frage nach dem Abschluss weiterer Verträge neben der Rahmenvereinbarung. Dass Rechtsanwalt Dr. B damals auch zu anderen - für die vorliegend zu beantwortende Frage der Verlängerung der Verjährung des Anspruches auf Börsenumsatzsteuer aus dem Abtretungsgeschäft mit S - relevanten Themen befragt wurde, ist somit weder dem angefochtenen Bescheid noch den vorgelegten Verwaltungsakten zu entnehmen.

Schließlich leitet die belangte Behörde eine Verlängerung der Verjährung des Abgabenanspruches aus dem Abtretungsgeschäft mit S aus "vorläufigen Prüfungsfeststellungen" und einem abschließenden Bericht vom 26. November 2004 über das Ergebnis der Prüfung bei P ab, ohne jedoch einen Anhaltspunkt dafür zu geben, dass diese (Amts-)Handlungen nach außen wirksam und einwandfrei nach außen erkennbar wurden, sodass auch hieraus eine Verlängerung der Verjährung dieses Abgabenanspruches nicht nachvollziehbar ist.

Nach dem Gesagten war der angefochtene Bescheid insoweit, als darin Börsenumsatzsteuer für das Abtretungsgeschäft der Beschwerdeführerin mit S festgesetzt wurde, gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, im Übrigen jedoch die Beschwerde - soweit sie sich gegen die Festsetzung

von Börsenumsatzsteuer für das Abtretungsgeschäft der Beschwerdeführerin mit P richtete - gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

Wien, am 7. September 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2006160041.X00

Im RIS seit

13.10.2006

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at