jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2005/9/23 2003/15/0144

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.09.2005

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §124a Z4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde der B KG in K, vertreten durch Jirovec & Partner, RechtsanwaltsGesmbH in 3100 St. Pölten, Kremser Gasse 35, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien (Senat 8), vom 16. Juni 2003, GZ RV/2902-W/02, betreffend Feststellung von Einkünften für 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im April 1996 (Generalversammlungsbeschluss vom 4. April 1996) wurde die F-GmbH, die das Rauchfangkehrergewerbe betrieb, rückwirkend zum Stichtag 31. Dezember 1995 nach den Bestimmungen der §§ 1ff UmwG in die beschwerdeführende KG (Kommanditisten KF, HF, Mag. MF und Dr. KF, die bis dahin zu gleichen Teilen Gesellschafter der F-GmbH waren; Komplementär der Rauchfangkehrermeister B) umgewandelt. KF, HF, Mag. MF und Dr. KF haben jeweils mit schriftlichem Beteiligungsabtretungsvertrag vom 4. April 1996 ihren Kommanditanteil zum Stichtag 31. Dezember 1995 an Dr. Günter V verkauft (Kaufpreis insgesamt ca 10 Mio S).

Strittig ist, ob den Veräußerungen der KG-Anteile zum 31. Dezember 1995 ein Rechtsgeschäft zugrunde liegt, das nachweislich bereits vor dem 15. Februar 1996 geschlossen worden ist, sodass gem § 124a Z 4 EStG 1988 die mit Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl 201, eingeführte Einschränkung der Begünstigung für die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen noch nicht anzuwenden sind und daher die Veräußerungsgewinne der vier Kommanditisten dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 EStG idF vor dem Strukturanpassungsgesetz 1996 unterliegen.

Mit dem angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde im Instanzenzug den Gewinn der beschwerdeführenden KG für 1996 und die auf die Gesellschafter entfallenden Gewinnanteile mit der Maßgabe festgestellt, dass die Gewinnanteile nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Die Kommanditisten hätten in ihrer Berufung gegen den

erstinstanzlichen Feststellungsbescheid vorgebracht, dass ein Abtretungsvertrag mündlich bereits vor dem 14. Februar 1996 abgeschlossen worden sei. Es sei eine schriftliche "Vereinbarung" vom 11. Dezember 1995 mit dem Bemerken vorgelegt worden, dass sie eine verbindliche Absprache über den Anteilserwerb darstelle. Weiters sei eine nicht datierte schriftliche Vereinbarung über ein beabsichtigte Anteilsveräußerung vorgelegt worden, die von KF, HF, Mag. MF und Dr. KF einerseits und Dr. Günter V anderseits unterfertigt sei. Im Berufungsverfahren sei ein Schreiben des KF vom 4. März 2002 vorgelegt worden, in welchem dieser ausführe, Dr. Günter V habe mit seinem Anbot vom 11. Dezember 1995 einen Kaufvorschlag unterbreitet, den zu akzeptieren KF und seine Mitgesellschafter in der Lage gewesen seien. KF und seine Mitgesellschafter hätten den Vorschlag im Jänner 1996 angenommen. Am 27. August 2002 habe KF niederschriftlich angegeben, Dr. Günter V sei Mitte Jänner 1996 zu KF gekommen und sie beide hätten das Geschäft "fix gemacht". Dr. Günter V habe gemeint, dass die Rauchfangkehrerinnung keine GmbH wolle und auf einer Personengesellschaft bestehe, er habe daher gewünscht, dass die Verkäuferseite vor dem Verkauf in eine KG umgründe. KF sei damit einverstanden gewesen. Die undatierte Vereinbarung sei in der Folge (um den 20. Jänner 1996) in den Kanzleiräumlichkeiten des Notars Dr. T unterfertigt worden. Mit Schriftsatz vom 7. Mai 2003 habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, Gespräche zwischen KF und Dr. Günter V hätten Mitte Jänner 1996 zu einer mündlichen Kaufvereinbarung mit sämtlichen essentiellen Bestandteilen (Unternehmen als Kaufgegenstand, Kaufpreis) geführt. Es sei auch einvernehmlich vereinbart worden, das Unternehmen aus gewerberechtlichen Gründen in eine KG umzugründen, weil § 102 GewO vorgesehen habe, dass das Rauchfangkehrergewerbe nur von natürlichen Personen und Personengesellschaften ausgeübt werden dürfe. Da sich die formelle Umsetzung der Vereinbarung verzögert habe, habe Dr. Günter V auf der schriftlichen Unterfertigung des Vereinbarten bestanden, was schließlich im Februar 1996 zu einem schriftlichen Kontrakt zwischen diesem als Käufer und den ehemaligen Gesellschaftern der GmbH als Verkäufer geführt habe. Es sei festgehalten worden, dass nach erfolgter Umgründung Kommanditanteile veräußert werden sollten. Im Zuge der Umgründung sollte der im Angestelltenverhältnis zur GmbH stehende Rauchfangkehrermeister B als Komplementär eintreten.

Die belangte Behörde gehe davon aus, dass im Beschwerdefall der Veräußerungen der KG-Anteile nicht ein Rechtsgeschäft zugrunde liegt, das nachweislich bereits vor dem 15. Februar 1996 geschlossen worden sei. Im Schreiben des Dr. Günter V vom 11. Dezember 1995 führe dieser aus, er biete (im Auftrag eines Mandanten) "für den Erwerb 100% Stammanteile der F-GmbH" den Kaufpreis von 10 Mio S. In der nicht datierten Vereinbarung zwischen KF, HF, Mag. MF und Dr. KF einerseits und Dr. Günter V anderseits werde festgehalten, dass KF, HF, Mag. MF und Dr. KF Gesellschafter der F-GmbH seien und beabsichtigten, diese Gesellschaft zu veräußern. Nach erfolgter Umgründung der F-GmbH in eine KG sollten die Kommanditanteile veräußert werden, "wobei als Komplementär der derzeit im Angestelltenverhältnis der F-GmbH befindliche Rauchfangkehrermeister B hinzutritt". In dieser Vereinbarung erkläre der Käufer (Dr. Günter V), die Bilanz des Unternehmens zum 31. Dezember 1995 zu kennen. Diese Bilanz sei Grundlage des Kaufvertrages; der Erwerb der Anteile solle zum Stichtag 1. Jänner 1996 erfolgen.

Der einen Kommanditanteil betreffende Kaufvertrag sei grundsätzlich formfrei und könne auch mündlich zustande kommen. Dr. Günter V sei in der mündlichen Berufungsverhandlung als Zeuge vernommen worden. Er habe ausgesagt, der Vertrag sei mündlich im Dezember 1995 oder spätestens Mitte Jänner 1996 zustande gekommen. Die Willensübereinstimmung sei zwischen Dr. Günter V und KF formlos erfolgt. "Das sei schon mit einem Händedruck passiert und sie hätten gesagt, wir machen das so. Es sei schon eine sehr pointierte Situation gewesen. Die KG-Gründung habe damit dann nichts mehr zu tun gehabt." Zur undatierten Vereinbarung sei es wahrscheinlich gekommen, weil er eine bindende Vereinbarung aller Beteiligten habe erreichen wollen. Dieser Vereinbarung habe als Vorvertrag auch den Sinn gehabt, Herrn KF "die Rute ins Fenster zu legen"; daher sei auch in Punkt VIII eine Befristung aufgenommen worden ("VIII: Falls der Hauptvertrag zu dieser Vorvereinbarung nicht bis 5.4.96 in schriftlicher Form errichtet ist, verliert diese Vereinbarung ihre Rechtswirksamkeit"). KF sei von seiner Ehefrau (HF, Geschäftsführerin und Mitgesellschafterin) mündlich dazu autorisiert gewesen, die Verkaufsverhandlungen zu führen und den Kaufabschluss zu tätigen. Die Mitwirkung der Kinder sei deshalb nicht erforderlich gewesen, weil bereits notarielle Abtretungsanbote vorgelegen seien. Die Mitwirkung der Kinder sei dann bei Umwandlung in die KG erforderlich gewesen, weil das Abtretungsanbot bezüglich der GmbH-Anteile damit gegenstandslos geworden sei.

Die Aussage des Dr. Günter V betreffend eine mündlich vereinbarte Abtretung überzeuge die belangte Behörde nicht. Ihr widerspreche der Wortlaut des Punktes I der undatierten Vereinbarung, in welcher ausgeführt werde, die genannten Personen beabsichtigten, die F-GmbH zu veräußern. Diese Formulierung spreche dagegen, dass bereits im

Jänner 1996 ein rechtswirksamer Verkauf zustande gekommen sei. Hätte ein rechtsverbindlicher Kaufvertrag bereits im Jänner 1996 bestanden, wäre überdies die undatierte Vereinbarung als nachfolgender Vorvertrag überflüssig gewesen. Daher könne auch die Aussage von Dr. Günter V, wonach mit diesem Vorvertrag die Rute habe ins Fenster gestellt werden sollen, nicht überzeugen. Weiters spreche Vertragspunkt VIII der undatierten Vereinbarung, wonach diese ihre Wirkungen verliere, wenn der Hauptvertrag nicht bis zum 5. April 1996 geschlossen sei, einerseits dafür, dass diese Vereinbarung ein Vorvertrag sei, und anderseits dagegen, dass bereits ein rechtsgültiger mündlicher Kaufvertrag vorgelegen sei. In der mündlichen Berufungsverhandlung habe Dr. Günter V auch noch den Entwurf eines Abtretungsvertrages betreffend GmbH-Anteile auf den Stichtag 2. Jänner 1996 vorgelegt; auch dieser spreche nicht für das Vorliegen eines mündlichen Kaufvertrages vor dem 15. Februar 1996. Im Schreiben des Dr. Günter V vom 11. Dezember 1996 sei vom Erwerb aller Anteile an der F-GmbH von KF und seiner Ehefrau HF sowie allfällig zuvor durchzuführenden Umschichtungen der Anteile ihrer Kinder Mag. MF und Dr. KF die Rede. Dementsprechend laute der Entwurf des Abtretungsvertrages auf der Verkäuferseite nur auf KF und HF. Von der Errichtung einer KG und der Übertragung von KG-Anteilen sei in dieser Urkunde nicht die Rede. Es liege somit nur ein Anbot betreffend GmbH-Anteile vor, dessen rechtsverbindliche Annahme nicht habe nachgewiesen werden können.

Das Vorbringen betreffend die Unterfertigung der undatierten Vereinbarung sei widersprüchlich. KF habe am 27. August 2002 ausgesagt, sie sei nach dem 20. Jänner 1996 in der Kanzlei des Notars unterschrieben worden. Zu einem anderen Zeitpunkt habe KF angegeben, das gestrichene Datum 1. April 1996 sei das Datum der Vereinbarung. Dr. Günter V habe sich exakter Angaben über das Unterschriftsdatum enthalten.

Die belangte Behörde komme im Rahmen ihrer Beweiswürdigung zur Feststellung, dass kein Nachweis für einen vor dem 15. Februar 1996 liegenden Verkauf habe erbracht werden können. Zur Abrundung des Bildes werde darauf verwiesen, dass die Beschwerdeführerin zur Frage der "Einigung" vor dem 15. Februar 1996 unterschiedliche, teilweise widersprüchliche Aussagen gemacht habe. Das Schreiben vom 11. Dezember 1995 sei zunächst als "verbindliche Absprache über den Anteilserwerb" und als "Dokumentation der vorher mündlich getroffenen Absprachen zwischen den Vertragspartnern" bezeichnet worden. Erst später sei dieses Schreiben als bloßes Anbot bezeichnet und ein mündlich Ende Jänner 1996 zustande gekommener Kaufvertrag behauptet worden.

Die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde lehnte der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 24. November 2003, B 1039/03, ab. Zugleich trat er die Beschwerde gemäß Art 144 Abs 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Behandlung ab.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

§ 124a Z 4 EStG 1988 lautet:

"§ 24 Abs. 4 und Abs. 6 und § 37, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 201/1996, sind erstmalig auf Vorgänge nach dem 14. Februar 1996 anzuwenden. Liegt dem Vorgang ein Rechtsgeschäft zugrunde, so sind die vorgenannten Bestimmungen jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 201/1996 noch nicht anzuwenden, wenn das zugrunde liegende Rechtsgeschäft nachweislich vor dem 15. Februar 1996 abgeschlossen worden ist."

Zu Unrecht wirft die Beschwerdeführerin der belangten Behörde vor, sie vertrete die Ansicht, § 124a Z 4 EStG 1988 spreche nur solche Rechtsgeschäfte an, die schriftlich abgeschlossen worden seien. Die belangte Behörde bringt im angefochtenen Bescheid klar die zutreffende Ansicht zum Ausdruck, dass die genannte Gesetzesstelle nicht auf Formvorschriften abstellt, sodass ihr auch mündlich geschlossene Rechtsgeschäfte subsumiert werden können.

Für die Übertragung der Kommanditanteile auf Dr. Günter V bedurfte es eigener Rechtsgeschäfte zwischen den Kommanditisten KF, HF, Mag. MF und Dr. KF einerseits sowie Dr. Günter V anderseits. Die belangte Behörde hat die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass solche Rechtsgeschäfte nicht vor dem 15. Februar 1996 geschlossen worden sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unterliegt die behördliche Beweiswürdigung seiner Kontrolle im Umfang der Fragen, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung nicht widersprechen (vgl das hg Erkenntnis vom 7. Juli 2004, 99/13/0271).

Der Beschwerde gelingt es nicht, einen Mangel der Beweiswürdigung der belangten Behörde aufzuzeigen. Das Schreiben bzw Anbot des Dr. Günter V vom 11. Dezember 1995, auf welches die Beschwerdeführerin verweist, ist

schon deshalb ungeeignet, einen Nachweis für die Vereinbarung der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen zu erbringen, weil es sich ausschließlich auf die Veräußerung von GmbH-Beteiligungen bezieht. Die undatierte Vereinbarung zwischen KF, HF, Mag. MF und Dr. KF einerseits und Dr. Günter V andererseits bezieht sich zwar auf die Abtretung von KG-Anteilen, erweist sich aber lediglich als unverbindlicher Vorvertrag, zumal sie ihrem Vertragspunkt VIII zufolge sanktionslos ihre Wirkungen verliert, wenn nicht bis zum April 1996 ein schriftlicher Abtretungsvertrag geschlossen wird. Im Übrigen liegt dieser undatierten Vereinbarung ihrem Punkt I zufolge zugrunde, die KG, deren Anteile abgetreten werden sollen, unter Einbindung des Rauchfangkehrermeisters B als Komplementär zu errichten, was in der Folge erst im April 1996 erfolgt ist, und behauptet die Beschwerdeführerin nicht, dass sich Rauchfangkehrermeister B, der die in Rede stehende Vereinbarung nicht unterschrieben hat, bereits vor dem 15. Februar 1996 verpflichtet habe, Gesellschafter der KG zu werden.

Die belangte Behörde hat weiters in schlüssiger Weise die Feststellung getroffen, dass Abtretungsverträge über Mitunternehmeranteile aber auch nicht mündlich (vor dem 15. Februar 1996) abgeschlossen worden sind. Solches ergab sich nicht nur aus der Aussage des Dr. Günter V, wonach er sich mit KF (per Handschlag) über den Unternehmenskauf geeinigt habe (worin der behauptete mündlich geschlossene Vertrag bestehen soll), die KG-Gründung damit aber dann "nichts mehr zu tun" gehabt habe. Die belangte Behörde konnte dies auf eine Reihe anderer Beweisergebnisse stützen, u.a. auch darauf, dass sich bei Annahme eines mündlichen Abtretungsvertrages über Kommanditanteile der nachträgliche Abschluss eines Vorvertrages nicht erklären ließe; diesem Argument des angefochtenen Bescheides wird in der Beschwerde nicht entgegen getreten.

Erwähnt sei auch, dass der Aussage des Dr. Günter V zufolge die behauptete mündliche Einigung zwischen ihm und KF zustande gekommen sei, aus welcher Aussage von vornherein keine für HF, Mag. MF und Dr. KF verbindliche Vereinbarung über die Abtretung von Kommanditanteilen ableitbar ist, zumal nicht behauptet wird, KF wäre mit Vollmacht für diese anderen Personen aufgetreten.

Als aktenwidrig erweist sich die Beschwerdebehauptung, die Kommanditisten HF, Mag. MF und Dr. KF seien nicht zur mündlichen Berufungsverhandlung geladen worden. Im Verwaltungsakt findet sich der Nachweis für entsprechende Vorladungen (OZ 5/6) einschließlich unterfertigter Rückscheine; lediglich der Rückschein betreffend die Ladung an Mag. MF weist keine Übernahmebestätigung auf, lässt aber erkennen, dass die Sendung nach einem erfolglosen Zustellversuch beim Postamt hinterlegt worden ist.

Soweit die Beschwerdeführerin rügt, ihr steuerlicher Vertreter sei in der Berufungsverhandlung nicht zum schriftlich vorgetragenen Sachverhalt vernommen worden, ist ihr entgegen zu halten, dass der steuerliche Vertreter bei der Berufungsverhandlung anwesend gewesen ist und, wie sich dies aus der Verhandlungsniederschrift ergibt, Sachverhalts- und Rechtausführungen gemacht hat. Es ist nicht erkennbar, aus welchen Gründen er daran gehindert gewesen sein sollte, weitere Aussagen zu tätigen.

Die Beschwerdeführerin wendet schließlich ein, KF sei für den Termin der Berufungsverhandlung als krank entschuldigt gewesen. Da die Verhandlung an diesem Termin geschlossen worden sei, habe KF keine Möglichkeit gehabt, zu den Ergebnissen des Berufungsverfahrens Stellung zu nehmen. Ungeachtet des Umstandes, dass KF von der belangten Behörde bereits am 27. August 2002 vernommen worden sei, sei damit das Recht auf Parteiengehör verletzt.

Gemäß § 183 Abs 4 BAO ist den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Die Relevanz eines allfälligen Verfahrensfehlers wird im gegenständlichen Fall allerdings nicht aufgezeigt, weil in der Beschwerde nicht vorgebracht wird, welches Vorbringen zu erstatten KF dadurch gehindert gewesen ist, dass er an der mündlichen Berufungsverhandlung nicht teilgenommen hat.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war somit gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm

der Verordnung BGBl II 2003/333.

Wien, am 23. September 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2003150144.X00

Im RIS seit

10.11.2005

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at