jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/3/21 2001/16/0555

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.03.2002

Index

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBl 6/1945 zuzurechnen sind;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

ABGB §897;
BAO §20;
BAO §23 Abs4;
BAO §311;
BAO §6 Abs1;
B-VG Art130 Abs2;
KVG 1934 §18 Abs2 Z3;
KVG 1934 §18;
KVG 1934 §25;
VwRallg;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2001/16/0556

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Waldner und die Hofräte Dr. Steiner und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerden 1. der C in K, und 2. der M in W, beide vertreten durch Proksch & Partner OEG, Rechtsanwälte in 1030 Wien, Am Heumarkt 9/1/11, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 27. April 2001, zu 1. Zl. RV 246-09/07/01 und zu 2. Zl. RV 243- 09/07/01, betreffend Börsenumsatzsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerinnen haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von je EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit zwei Notariatsakten vom 22. April 1998 schlossen die beschwerdeführenden Parteien jeweils als abtretende Gesellschafterinnen mit der B GmbH mit Sitz in Deutschland als übernehmende Gesellschafterin Abtretungsverträge über die Abtretung ihres Geschäftsanteiles an der O GmbH. Die Erstbeschwerdeführerin vereinbarte mit der B GmbH einen Abtretungspreis von S 1,000.000,-- und die Zweitbeschwerdeführerin einen solchen von S 3,000.000,--.

In den Punkten III. und VIII. der Abtretungsverträge wurde vereinbart:

"III.

...

Die Rechtswirksamkeit dieses Vertrages ist aufschiebend bedingt durch die vollständige Zahlung des gesamten Abtretungspreises bis spätestens 31.05.1998.

...

VIII.

Alle Kosten der Errichtung und Vergebührung dieses Vertrages trägt der übernehmende Gesellschafter."

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (Finanzamt) schrieb mit Bescheiden vom 13. Mai 1998 jeweils der B GmbH Börsenumsatzsteuer von S 25.000,-- (betreffend Erwerb von der Erstbeschwerdeführerin) und von S 75.000,-- (betreffend Erwerb von der Zweitbeschwerdeführerin) vor.

Mit Notariatsakten vom 11. Mai 1998 wurde der zwischen der B GmbH und der Erstbeschwerdeführerin vereinbarte Abtretungspreis auf S 1,500.000,-- und der zwischen der B GmbH und der Zweitbeschwerdeführerin vereinbarte Abtretungspreis auf S 4,500.000,-- abgeändert.

Die Punkte Zweitens und Drittens dieser Notariatsakte lauten auszugsweise:

"Zweitens:

...

Die Rechtswirksamkeit dieses Abtretungsvertrages ist daher aufschiebend bedingt durch die vollständige Zahlung des gesamten Abtretungspreises bis spätestens 29. (neunundzwanzigsten) Mai 1998 (neunzehnhundertachtundneunzig).

Drittens:

...

Die von diesem Notariatsakt zur Vorschreibung gelangenden

Abgaben sind von der B...GmbH zu bezahlen."

Mit Bescheiden vom 9. Juli 1998 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf, hob die Börsenumsatzsteuerbescheide vom 13. Mai 1998 auf und schrieb der B GmbH Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 37.500,-- (betreffend Erwerb des Geschäftsanteiles von der Erstbeschwerdeführerin) bzw. S 112.500,-- (betreffend Erwerb des Geschäftsanteiles von der Zweitbeschwerdeführerin) vor.

Mit Zahlungsaufforderungen vom 9. September 1998 und vom 9. Juli 1999 forderte das Finanzamt die B GmbH auf, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten einzuzahlen.

Auf Grund eines Vollstreckungsersuchens gegen die B GmbH vom 10. Juli 2000 teilte das Finanzamt Köln-Süd dem Finanzamt mit Schreiben vom 8. Dezember 2000 mit, die B GmbH sei nicht mehr an der angegebenen Adresse ansässig und laut Auskunft des Handelsregisters sei die Firma am 8. August 2000 wegen Vermögenslosigkeit gelöscht worden.

Mit Bescheiden vom 11. Jänner 2001 schrieb das Finanzamt der Erstbeschwerdeführerin Börsenumsatzsteuer von S 37.500,-- und der Zweitbeschwerdeführerin Börsenumsatzsteuer von S 112.500,-- vor.

In den gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen brachten die beschwerdeführenden Parteien vor, die Rechtswirkung der Abtretungsverträge sei durch die vollständige Zahlung des gesamten Abtretungspreises bis spätestens 31. Mai 1998 bedingt gewesen. Da die vereinbarten Zahlungen niemals geleistet worden seien, hätten sie per 4. Juni 1998 den Rücktritt von den abgeschlossenen Verträgen erklärt. Auf Grund der Nichterfüllung der aufschiebenden Bedingung seien somit die Abtretungsverträge niemals zustande gekommen und daher könne auch keine Börsenumsatzsteuer anfallen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 8. März 2001 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab. Die Börsenumsatzsteuerpflicht sei an den schuldrechtlichen Vertrag geknüpft, der die Verpflichtung zur Übereignung der Wertpapiere begründe. Das dingliche Erfüllungsgeschäft - die Übereignung der Wertpapiere bzw. die Rechtsabtretung - sei für die Besteuerung ohne Bedeutung. Werde das Verpflichtungsgeschäft nach seinem Abschluss aufgehoben oder storniert, entfalle die Steuerpflicht nicht. Die Bestimmung des § 18 Abs. 2 Z 3 KVG stelle ganz generell bedingte Anschaffungsgeschäfte den (voll wirksamen) Anschaffungsgeschäften gleich. Auch aufschiebend bedingte Anschaffungsgeschäfte lösten die Steuerpflicht aus und die Steuer werde selbst dann nicht erstattet, wenn die aufschiebende Bedingung in der Folge nie eintrete. Nichteintritt der Bedingung sowie der Rücktritt vom Vertrag hätten auf die entstandene Steuerschuld keinen Einfluss.

Die Beschwerdeführerinnen stellten den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit den angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde die Berufungen der Beschwerdeführerinnen als unbegründet ab. Dies mit der Begründung, die Steuerschuld entstehe bei der Börsenumsatzsteuer im Sinne des § 4 Abs. 1 BAO mit dem Abschluss des Anschaffungsgeschäftes. Ob die Bestimmungen über die Erfüllung dieses Rechtsgeschäftes vereinbarungsgemäß befolgt würden, habe keinen Einfluss auf die Höhe der entstandenen Steuerschuld, weil bei den Verkehrsteuern der Grundsatz gelte, dass die einmal entstandene Steuerschuld durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden könne. Die Steuerschuldner seien als Vertragsteile Gesamtschuldner. Es liege in der Hand der Finanzbehörde, an welchen Gesamtschuldner sie sich halten wolle. Ein derartiger Spielraum für eine solche Ermessensentscheidung liege aber nicht mehr vor, wenn die Finanzbehörde zunächst den Erwerber eines GmbH-Anteiles herangezogen habe und hernach wegen offenbarer Uneinbringlichkeit der Forderung bei diesem Gesamtschuldner die Steuer dem Verkäufer vorschreibe. Nachdem sich die Börsenumsatzsteuer beim Erwerber als uneinbringlich erwiesen habe, sei die Vorschreibung an die beschwerdeführenden Parteien erfolgt.

Gegen diese Bescheide richten sich die zunächst an den Verfassungsgerichtshof erhobenen und von diesem nach Ablehnung ihrer Behandlung antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetretenen Beschwerden, mit denen Rechtswidrigkeit des Inhalts und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die beschwerdeführenden Parteien erachten sich aus der Beschwerde erkennbar in ihrem Recht auf Nichtvorschreibung der Börsenumsatzsteuer verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete zwei Gegenschriften, in denen sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerden im Hinblick auf ihren sachlichen und persönlichen Zusammenhang zur gemeinsamen Beschlussfassung verbunden und erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 KVG unterliegt der Börsenumsatzsteuer der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere.

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

Nach § 18 Abs. 2 Z 3 (in der bis 30. Juni 2000 geltenden Fassung) KVG gelten als Anschaffungsgeschäfte auch bedingte oder befristete Anschaffungsgeschäfte.

Gemäß § 19 Abs. 2 KVG sind Geschäftsanteile an Gesellschaften m. b.H. Dividendenwerte und damit Wertpapiere i.S. des Gesetzes.

Nach § 21 Z 1 KVG wird die Steuer regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 1. Oktober 1999, Zlen. G 6/99, G 26/99, G 27/99, G 85/99, die Worte "bedingte oder" in § 18 Abs. 2 Z 3 KVG aufgehoben und ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 30. Juni 2000 in Kraft tritt. Nach Art. 140 Abs. 7 B-VG ist auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht (vgl. auch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 2. März 1991, Slg. Nr. 12652).

Die Beschwerdefälle sind nicht Anlassfälle im Sinn des Art. 140 Abs. 7 B-VG, weshalb den beschwerdeführenden Parteien die so genannte Anlassfallwirkung nicht zukommen kann. Im Übrigen wird auf die in der Zwischenzeit ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen (vgl. hg. Erkenntnisse vom 25. November 1999, Zl. 99/16/0399, und vom 27. Jänner 2000, Zl. 99/16/0454).

Für den zeitlichen Anwendungsbereich von Abgabengesetzen ist die Zeitbezogenheit der Abgabengesetze zu beachten. In einem Besteuerungsfall sind jene materiell-rechtlichen Bestimmungen anzuwenden, die im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches in Kraft standen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. März 2001, Zl. 2000/16/0652, mwH). Bei der Börsenumsatzsteuer entsteht die Steuerpflicht mit dem Verpflichtungsgeschäft; das ist der Abschluss des schuldrechtlichen Vertrages (vgl. Dorazil, Kurzkommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz2, S. 228 zu § 18). Die belangte Behörde hatte daher bei Erlassung der angefochtenen Bescheide § 18 Abs. 2 Z 3 KVG in der am 22. April 1998 (Abschluss der Abtretungsverträge) bzw. in der am 11. Mai 1998 (Nachtrag zu den Abtretungsverträgen) geltenden Fassung anzuwenden, weil im Zeitpunkt des Abschlusses der Abtretungsverträge die Abgabenansprüche entstanden sind.

Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, die Abgabenbehörde hätte die Börsenumsatzsteuerbescheide ihnen gegenüber vor dem 1. Oktober 1999 erlassen können und sie wären dadurch in die Lage versetzt worden, gegen diese Bescheide Berufung und Beschwerde an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts zu erheben, womit ihnen auch die Anlassfallwirkung zuteil geworden wäre. Die Abgabenbehörde habe gemäß § 311 Abs. 1 BAO über die Anbringen der Parteien ohne Aufschub zu entscheiden, die Anzeige eines Abtretungsvertrages sei ein derartiges Anbringen.

§ 311 BAO regelt die Entscheidungspflicht der Behörden und soll Schutz bei behördlicher Inaktivität bilden. Die Entscheidungspflicht soll die Parteien vor allen denkbaren Nachteilen bewahren, die an Verzögerungen bei der Erledigung von Anbringen geknüpft sind (vgl. Ritz, BAO-Kommentar3, Rz 2 ff zu § 311).

Gemäß § 25 KVG sind Steuerschuldner die Vertragsteile als Gesamtschuldner.

Nach § 6 Abs. 1 BAO sind Gesamtschuldner Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden.

Im bürgerlichen Recht liegt die Inanspruchnahme von Gesamtschuldnern im Belieben des Gläubigers. Hingegen liegt sie im Abgabenrecht im Ermessen des Abgabengläubigers. Eine Abgabenbehörde darf sich jedoch nicht ohne sachgerechten Grund an die Person halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte; eine andernfalls eintretende Gefährdung der Einbringlichkeit wird dies jedoch nahe legen. Bei Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung bei dem anderen Gesamtschuldner bleibt für die Inanspruchnahme des verbleibenden Gesamtschuldners kein Spielraum für die Ermessensübung (vgl. Ritz, BAO-Kommentar3 Rz 3 ff zu § 6).

Nach den klaren Vereinbarungen der mit Notariatsakten vom 22. April 1998 geschlossenen Abtretungsverträge sowie der mit Notariatsakten vom 11. Mai 1998 geschlossenen Nachträge zu den ursprünglichen Abtretungsverträgen hatte nach dem vertraglichen Innenverhältnis die B GmbH die Kosten der "Vergebührung" zu tragen uns somit die im Zusammenhang mit den Notariatsakten zur Vorschreibung gelangenden Abgaben zu zahlen.

Das Finanzamt hat daher mit Recht der B GmbH als der im Innenverhältnis zur Gebührentragung verpflichteten Gesamtschuldnerin die Börsenumsatzsteuerschuld gemäß § 25 KVG iVm § 6 Abs. 1 BAO vorgeschrieben sowie bei ihr die Eintreibung der Abgabenbeträge veranlasst. Dies erfolgte durch Zahlungsaufforderungen sowie durch ein Vollstreckungsersuchen im Rechtshilfeweg. Eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabenschulden bei der B GmbH war dem Finanzamt bis zum Schreiben des Finanzamtes Köln-Süd vom 8. Dezember 2000 nicht bekannt. Von der behaupteten "Verletzung der Entscheidungspflicht", die im Ergebnis an der Heranziehung der beschwerdeführenden Parteien zur Entrichtung der Börsenumsatzsteuer mit Bescheiden vom 11. Jänner 2001 nichts geändert hätte, kann keine Rede sein.

Die beschwerdeführenden Parteien machen unter Berufung auf §§ 21 und 23 Abs. 4 BAO weiter geltend, die Vereinbarungen zwischen ihnen und der B GmbH seien bereits Mitte 1998 nicht mehr wirtschaftlich relevant gewesen, weil die aufschiebende Bedingung der Zahlung niemals realisiert worden sei und die Rechtsgeschäfte daher ex tunc nichtig bzw. aufgehoben worden seien. Die Rechtsgeschäfte seien infolge der Aufhebung ex tunc überhaupt nicht zustande gekommen, weshalb ein steuerrechtlich relevanter Sachverhalt gar nicht verwirklicht worden sei.

In der Vorschrift des § 18 Abs. 2 Z 3 KVG (in der bis 30. Juni 2000 geltenden Fassung) kam der für die Verkehrsteuern geltende Grundsatz zum Ausdruck, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll. Nach der klaren Anordnung des Gesetzes gelten auch bedingte Anschaffungsgeschäfte als Anschaffungsgeschäfte und somit als unbedingt abgeschlossen; dies ohne Rücksicht darauf, ob eine Verbindlichkeit zur Erfüllung des Geschäftes überhaupt begründet wird oder - falls sie begründet wurde - ob eine solche Verpflichtung auch von Bestand ist (vgl. das hg Erkenntnis vom 2. März 1992, Zl. 91/15/0109, mwH).

§ 18 Abs. 2 Z 3 KVG stellte unter anderem ganz generell bedingte Anschaffungsgeschäfte den (voll wirksamen) Anschaffungsgeschäften gleich. Dazu vertritt nicht nur der Verwaltungsgerichtshof, sondern insbesondere auch die einschlägige deutsche Literatur die Auffassung, dass auch aufschiebend bedingte Anschaffungsgeschäfte die Steuerpflicht auslösen und dass die Steuer selbst dann nicht erstattet wird, wenn die aufschiebende Bedingung in der Folge nie eintritt (vgl. das hg Erkenntnis vom 22. Mai 1996, Zl. 96/16/0100, mwH).

Die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes ist nach § 23 Abs. 4 BAO für die Abgabenerhebung insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt wurde. Eine Aufhebung der Wirksamkeit der Rechtsgeschäfte durch eine Anfechtung ist in den vorliegenden Fällen jedoch nicht erfolgt. Die beschwerdeführenden Parteien können sich daher auch nicht mit Erfolg auf eine Anfechtbarkeit berufen. Vielmehr ist die in den gegenständlichen Abtretungsverträgen enthaltene aufschiebende Bedingung, die Bezahlung der Abtretungspreise, nicht eingetreten, was aber die einmal entstandene Steuerpflicht nicht nachträglich wieder beseitigt (vgl. erneut das hg Erkenntnis vom 22. Mai 1996, Zl. 96/16/0100, sowie das hg. Erkenntnis vom 5. März 1990, Zl.89/15/0125, zu § 23 Abs. 4 BAO).

Aus diesen Erwägungen waren die Beschwerden in einem im Hinblick auf die durch die bisherige Rechtsprechung klargestellten Rechtsfragen gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat nach § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Kostenersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 21. März 2002

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Auflagen und Bedingungen VwRallg6/4

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2001160555.X00

Im RIS seit

06.08.2002

Zuletzt aktualisiert am

01.01.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at