

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/4/26 98/16/0265

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 26.04.2001

## Index

DE-20 Privatrecht allgemein Deutschland;  
DE-32 Steuerrecht Deutschland;  
yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜGStGBI 6/1945 zuzurechnen  
sind;  
001 Verwaltungsrecht allgemein;  
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;  
32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

ABGB §1055;  
ABGB §906;  
ABGB §914;  
AVG §37;  
AVG §45 Abs3;  
BAO §115 Abs2;  
BAO §183 Abs4;  
BAO §198;  
BGB-D §433;  
GebG 1957 §22;  
GebG 1957 §3 TP21 Abs1 Z2;  
GebG 1957 §33 TP21 Abs1 idF 1994/629;  
GebG 1957 §33 TP21 Abs1 Z2;  
GrEStG 1987 §5;  
KVG 1934 §21 Z1;  
KVG 1934 §21 Z4;  
KVStG-D 1972 §23;  
StraBAG 1994 Art4 Z3;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde der I GmbH., vertreten durch Dr. Arnold, Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 30. Juli 1998, Zl. RV 0017-09/02/97, betreffend Börsenumsatzsteuer und Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Mit Abtretungsvertrag vom 19. Dezember 1994 erwarb die Beschwerdeführerin von der G GmbH sowie der H GmbH insgesamt 99 % der Geschäftsanteile an der S GmbH (im Folgenden: Gesellschaft); 1 % der Anteile erwarb mit demselben Vertrag die I GmbH. Der Abtretungspreis betrug laut Pkt. Drittens (2) des Abtretungsvertrages für die Anteile der G GmbH S 1.997.193,12 und für die Anteile der H GmbH S 665.731,04.

Pkt. Sechstens (3) f) des Abtretungsvertrages lautete:

"Die im Zwischenabschluss zum 30.6.1994 (dreißigsten Juni eintausendneunhundertvierundneunzig) angeführten Verbindlichkeiten sind in Beilage ./2 näher definiert. Mit Ausnahme des von der T Gesellschaft m. b. H. gewährten Darlehens sind sämtliche Darlehen zum Stichtag der Errichtung dieses Abtretungsvertrages zur Rückzahlung fällig. Die Übernehmer verpflichten sich, die Gesellschaft mit den zur Rückzahlung erforderlichen Geldmitteln auszustatten beziehungsweise für die Finanzierung der entsprechenden Beträge zu sorgen."

Die Beilage ./2 lautete:

"Darstellung der Kapitalstände

per 19. Dezember 1994

DARLEHENSGEBER

STAND PER

ZINSEN BIS

GESAMTBETRAG

1. X-Leasing GmbH

19-12-94

19-12-94

30.170.204,04

2. Y Handels- und

Beteiligungs-

verwaltungsgesmbH

19-12-94

19-12-94

54.144.528,89

3. T GmbH 24/1

19-12-94

30-06-94

20.782.000,00

4. T GmbH 24/2

15-12-94

30-06-94

11.523.636,00

5. X Bank Konto

Ordinario

9-12-94

30-09-94

112.179,77"

Der Vertrag (einschließlich Beilagen) wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (in der Folge: Finanzamt) angezeigt. Dieses erließ am 4. September 1995 einen vorläufigen Bescheid gemäß § 200 BAO, in welchem es gestützt auf die §§ 17 bis 22 KVG und § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG der Beschwerdeführerin für den Erwerbsvorgang eine Börsenumsatzsteuer von S 13.181,-- und eine Rechtsgebühr von S 52.726,-- vorschrieb. Dabei ging das Finanzamt von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe des auf die Beschwerdeführerin entfallenden Abtretungspreises für beide Erwerbe (also 99 % des gesamten Abtretungspreises) aus.

In Verbindung mit diesem Bescheid richtete das Finanzamt an die Beschwerdeführerin die Anfrage, ob die Übernehmer zu Pkt. 6

(3) f der Gesellschaft die erforderlichen Geldmittel zur Verfügung gestellt hätten.

Die Beschwerdeführerin antwortete, sie hätte der Gesellschaft selbst keine Geldmittel zur Verfügung gestellt. Sie hätte dagegen, wie in Pkt. 6 (3) f der Abtretungsvereinbarung vorgesehen, eine entsprechende Refinanzierung bei einem Kreditinstitut besorgt. Der Kredit sei der Gesellschaft dann direkt zur Verfügung gestellt worden.

Daraufhin erließ das Finanzamt am 14. März 1996 einen weiteren, den Bescheid vom 4. September 1995 ersetzenden, vorläufigen Bescheid, mit dem die Börsenumsatzsteuer nunmehr mit S 431.095,-- und die Rechtsgebühr mit S 1.724.379,-- festgesetzt wurde. In die Bemessungsgrundlage wurden bei diesem Bescheid zusätzlich zum Abtretungspreis auch die Darlehen bei der X und der Y GmbH sowie der (negative) Kontostand bei der X Bank einbezogen. In der Begründung wies das Finanzamt auf die Bestimmungen des § 22 GebG und des § 21 Z. 4 KVG hin und führte aus, die Verpflichtung, die Gesellschaft mit den zur Rückzahlung erforderlichen Geldmitteln auszustatten, stelle eine Gegenleistung dar.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin Berufung und beantragte, dass es bei der Vorschreibung laut dem vorläufigen Bescheid vom 4. September 1995 verbleiben möge und dieser für endgültig zu erklären sei. Im Hinblick auf die Fälligkeit der Darlehensrückzahlung am Stichtag der Errichtung des Abtretungsvertrages sei lediglich daran gedacht gewesen, eine Umschuldung vorzunehmen, wobei es den neuen Gesellschaftern natürlich frei gestanden sei, die Gesellschaft so auszustatten, dass sie die Darlehen zurückzahlen könne. Ein bloßer Wechsel des Bankinstituts zur Finanzierung der Gesellschaft stelle keinen gebühren- bzw. börsenumsatzsteuerrechtlichen Tatbestand dar. Die früheren Gesellschafter hätten für die Bankverbindlichkeiten nie haftet und seien daher auch nicht von einer Bankverbindlichkeit freigestellt worden. Die Beschwerdeführerin habe lediglich eine Finanzierung bei einem Kreditinstitut besorgt der Kredit sei dann direkt der Gesellschaft zur Verfügung gestellt worden. Die Beschwerdeführerin berief sich darauf, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes übernommene Verbindlichkeiten dann in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien, wenn dies zu einer Entlastung des Vermögens des Verkäufers führt. Keiner der von dieser Judikatur aufgezeigten Fälle treffe im vorliegenden Fall zu. Den Veräußerern sei nur zugesagt worden, dass die Gesellschaft unter den Beschwerdeführern nicht mittellos dastehen werde, seitens der Veräußerer seien hierfür nur ideelle und nicht materielle Überlegungen zur Debatte gestanden, ihnen sei auf diese Weise kein Schilling mehr als Abtretungsentgelt zugute gekommen. Sie seien lediglich daran interessiert gewesen, dass die Gesellschaft in den nächsten Jahren weiterbesteht, weil ein Untergang der Gesellschaft rufmässig auf die früheren Gesellschafter zurückgefallen wäre. Auch die Beschwerdeführer hätten selbst keine Haftung übernommen, sie hätten sich lediglich verpflichtet über die Generalversammlung (Weisungsrecht) auf den

Geschäftsführer einzuwirken, dass die Geschäftsführung die entsprechende Finanzierung beauftrage. All das habe mit dem Entgelt bzw. dem Preis und sohin mit der Bemessungsgrundlage nicht das Geringste zu tun, weder das Vermögen der Veräußerer noch das Dritter sei vermehrt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 1996 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und erklärte den (in Berufung gezogenen) vorläufigen Bescheid vom 14. März 1996 für endgültig.

Begründend wurde ausgeführt, es komme nur auf die vertragliche Verpflichtung an und nicht wie diese letztlich erfüllt werde. Die Vereinbarung, dass die Gesellschaft nicht mittellos dastehen werde, habe Gegenleistungscharakter. Rein ideelle Überlegungen der Veräußerer, die einen Entgeltcharakter ausschließen, gebe es im Wirtschaftsleben nicht. Die Vermögensvermehrung zu Gunsten der Veräußerer sei somit gegeben. Die Vertragsparteien hätten es in der Hand, eine Zahlungsgarantie oder eine sofortige Zahlungsverpflichtung zu vereinbaren. Beide Arten seien eine Gegenleistung.

Die Beschwerdeführerin beantragte daraufhin die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In diesem Antrag wurden vor allem die wirtschaftlichen Hintergründe des Erwerbsvorganges näher dargestellt. Sowohl die G als auch die H GmbH seien Tochtergesellschaften der X-Leasing GmbH, sie gehörten daher beide zur Gruppe der X-Bank. Die Gesellschaft habe in den Jahren 1992 und 1993 (richtig wohl: 1982 und 1983) ein Vier-Sterne-Hotel in Wien III errichtet, welches zum einen Teil aus dem Stammkapital der Gesellschaft, zum anderen Teil aber durch die in der Anlage 2 zum Abtretungsvertrag aufgelisteten Darlehen finanziert worden sei. Seit 1985 sei das Hotel an die (offenbar zur "R-Gruppe", welcher auch die Gründung der Gesellschaft zuzurechnen sein dürfte, gehörige) F GmbH & Co KG verleast worden, welche bis 31. Juli 2007 auf eine Kündigung des Leasingvertrages verzichtet habe. Die F GmbH habe die Leasingraten stets bedient, daher habe auch die Gesellschaft ihre Kreditraten stets bedienen können. Die "Firma R" sei an die X-Gruppe herangetreten, um eine Neustrukturierung der Gesamtfinanzierung und dadurch eine liquiditätsgünstigere Leasingrate zu erreichen, letztlich sei die "Firma R" aber, da die X-Leasing GmbH hierfür ein Vorwegentgelt gefordert habe, an die V-Bank AG mit dem Ersuchen herangetreten, die Übernahme der Finanzierung durch die X-Leasing GmbH zu prüfen und zu genehmigen, was letztlich auch geschehen sei. Im Zuge dieser Genehmigung sei seitens der V AG auch beschlossen bzw. mit der X Gruppe besprochen worden, die Geschäftsanteile an der S GmbH zu übernehmen, da man auf die nunmehr von der V AG zu finanzierenden Leasinggesellschaft (das ist die Gesellschaft) unmittelbaren Einfluss haben wollte. Die R GmbH habe für alle Verbindlichkeiten der F GmbH & Co KG eine Garantieerklärung abgegeben. Es wurde nochmals betont und anhand eines Schreibens der X-Leasing GmbH belegt, dass es im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges keine Haftungen bzw. Patronatserklärungen der Verkäuferinnen für Kredite der Gesellschaft und auch nicht für die Gesellschaft selbst gegeben habe. Die Verpflichtung, der Beschwerdeführerin, für die Finanzierung der entsprechenden Beträge zu sorgen, sei lediglich Ausfluss des Beschlusses der V AG gewesen, die R-Gruppe zu finanzieren, welcher vor dem Beschluss gefasst worden sei, die Anteile an der Gesellschaft zu übernehmen. In Durchführung der Umfinanzierung habe die Gesellschaft die erforderlichen Kredite bei der V AG eingeräumt erhalten und die Kredite an die Gesellschaften der X-Gruppe rückgezahlt. Die Rückzahlung der Kredite sei somit insofern neutral, als eine Entlastung des Vermögens des Verkäufers dadurch nicht erfolgt sei, da diese Verbindlichkeiten nicht bei den Verkäuferinnen bestanden hätten, darüber hinaus seien diese Verbindlichkeiten immer rechtzeitig inklusive aller Zinsen beglichen worden, sodass eigentlich ein gewinnträchtiges Geschäft bei der Verkäuferin entfallen sei. Grund des Verkaufs sei grundsätzlich nur der Wunsch der R Gruppe nach einem anderen Finanzierungspartner gewesen. Zu einer Entlastung des Vermögens des Veräußerers sei es nie gekommen, bzw. sei diese auch nie beabsichtigt gewesen.

Ergänzend legte die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 16. Jänner 1997 zahlreiche Unterlagen vor, welche die Richtigkeit ihrer Ausführungen untermauern sollten.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und erklärte den in Berufung gezogenen Bescheid für endgültig.

Sie vertrat hinsichtlich der Begriffe "Entgelt" in § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG und "vereinbarter Preis" in § 21 Z. 1 KVG unter Berufung auf Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes dieselbe Auffassung wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung. Gegenstand der Steuer sei gemäß § 17 Abs. 1 KVG der Abschluss des Anschaffungsgeschäftes und nicht etwa die Bereicherung auf Seiten des Veräußerers, es komme nicht darauf an, ob die vereinbarte Leistung dem abtretenden Gesellschafter zugute komme und ob und in welcher Weise sie tatsächlich

erbracht werde. Aus dem von der Beschwerdeführerin dargelegten wirtschaftlichen Hintergrund ergebe sich darüber hinaus, dass die abtretenden Gesellschafter doch auch ein wirtschaftliches Interesse an der Rückzahlung der Darlehen gehabt hätten. Auf Initiative der R-Gruppe, welche (als Leasingnehmerin) den Betrieb im Hotel der Gesellschaft führe, sollte die Fremdfinanzierung der Gesellschaft nicht mehr durch die X-Gruppe sondern durch die V AG erfolgen. Demnach sei es nicht nur zur Umschuldung, sondern auch zur Abtretung der Geschäftsanteile an die Beschwerdeführerin, die zur V Gruppe gehöre, gekommen. Die der X-Gruppe angehörigen abtretenden Gesellschafter hätten demnach ein eminentes Interesse, aus Anlass der Abtretung auch die Rückzahlung der Darlehen sicher zu stellen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf richtige Errechnung der Bemessungsgrundlagen für die Rechtsgebühr bzw. für die Börsenumsatzsteuer und demzufolge im Recht, dass ihr Rechtsgebühr und Börsenumsatzsteuer nur in gesetzlicher Höhe vorgeschrieben wird, sowie im Recht, dass hinsichtlich zweier Rechtsgeschäfte (Erwerbsvorgänge) auch zwei - getrennte - Bescheide ergehen, verletzt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die Gegenschrift der belangten Behörde vor. Die Beschwerdeführerin replizierte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 des auf den Beschwerdefall noch anzuwendenden Kapitalverkehrsteuergesetzes (KVG) unterliegt der Börsenumsatzsteuer der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland oder unter Beteiligung zumindest eines Inländers im Ausland abgeschlossen werden. Dabei sind nach § 18 Abs. 1 KVG unter Anschaffungsgeschäften entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind, zu verstehen, wobei nach § 19 Abs. 1 und 2 KVG Anteile an inländischen und ausländischen Kapitalgesellschaften als Dividendenwerte und somit als Wertpapiere gelten. § 21 Z. 1 KVG sieht vor, dass die Steuer regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet wird. Kosten, die durch den Abschluss des Geschäfts entstehen und Stückzinsen sind dem Preis nicht hinzuzurechnen. Ist einem Vertragsteil ein Wahlrecht oder die Befugnis, innerhalb gewisser Grenzen den Umfang der Leistung zu bestimmen, zugestanden worden, so wird nach § 21 Z. 4 KVG die Steuer nach dem höchstmöglichen Wert des Gegenstandes berechnet.

Nach § 15 Abs. 1 iVm § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 des Gebührengesetzes 1957 (GebG) in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung vor der Novelle BGBl. 629/1994 unterliegen Abtretungen von Anteilen an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung einer Gebühr von 2 vH vom Entgelt, mindestens aber vom Wert der Anteile, wenn über das Rechtsgeschäft eine Urkunde errichtet wird. Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter dem vereinbarten Preis bzw. dem Entgelt neben dem Kaufpreis auch noch sämtliche anderen ziffernmäßig bestimmten Leistungen zu verstehen, die der Erwerber erbringen muss, um die Geschäftsanteile zu erhalten (vgl. die Zusammenstellung bei Bavenek-Weber, Der vereinbarte Preis bei der Börsenumsatzsteuer, FJ-GVR 1997, 9 sowie zuletzt das hg. Erk. vom 15. März 2001, Zl. 2000/16/0652).

Nach Auffassung der Beschwerdeführerin verbiete es das Wesen der Börsenumsatzsteuer, etwa in der Abdeckung von Bankschulden schlechthin einen Barpreis zu sehen. Dabei beruft sie sich auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. September 1969, Zlen. 956 bis 959/68, wonach Barpreis nur ein ziffernmäßig bestimmter Geldbetrag sei.

Der Beschwerdeführerin ist entgegenzuhalten, dass diesem Erkenntnis die Einbringung von GmbH-Anteilen in eine stille Gesellschaft mit einer Kapitalgesellschaft zu Grunde lag. Als Gegenleistung erhielten die Veräußerer eine Gewinnbeteiligung und ein gewisses Mitspracherecht in der Kapitalgesellschaft. Da in diesem Fall tatsächlich eine ziffernmäßig bestimmte Leistung nicht vorlag, weil die Höhe der Gewinnbeteiligung ungewiss und das Mitspracherecht in Geld nicht zu bewerten war, war zur Bemessung der Börsenumsatzsteuer nach § 21 Z. 3 KVG der gemeine Wert der Anteile heranzuziehen. Diese Fallkonstellation ist der vorliegenden nicht vergleichbar. Auch die Beschwerdeführerin stellt nicht in Zweifel, dass die Höhe der aushaftenden Forderungen bei der X-Leasing GmbH, der X-Bank sowie der Y

GmbH gegen die S GmbH feststand. Somit waren diese Beträge jedenfalls ziffernmäßig bestimmt und ihre Einbeziehung in die Bemessungsgrundlage widerspricht nicht dem von der Beschwerdeführerin aus einer systematischen Interpretation und Gegenüberstellung der Bemessungsvorschriften für die im KVG geregelten Steuern (§§ 7, 14 und 21 KVG) gewonnenen gesetzgeberischen Grundgedanken, dass die Berechnung der Börsenumsatzsteuer ohne großen Aufwand erfolgen soll und schwierige Bewertungsfragen vermieden werden sollen (so etwa das Erk. vom 19. Jänner 1994, Zlen. 93/16/0142, 143).

Auch aus der ausführlichen historischen Dokumentation der Bestimmungen und der (deutschen) Rechtsprechung, welche zum heutigen § 21 KVG und seinem Verständnis geführt haben, lässt sich für die Beschwerdeführerin nichts gewinnen. Wenn der RFH in seinem Urteil vom 20. September 1921, Zl. II A 146/21, ausspricht, dass Preis das ist, "was nach der Parteienvereinbarung für den Verkäufer an die Stelle des hingegebenen Gegenstandes treten soll, zuzüglich dessen, was der Käufer etwa zu Erlangung des Wertpapiers anderweitig aufwenden muss, zB. an einen Dritten leistet", scheint es jedoch klar, dass unter "vereinbartem Preis" schon damals nicht nur Bargeld (wie unter dem Kaufpreis nach § 433 ABGB und § 1055 ABGB) und nicht nur eine Leistung an den Verkäufer selbst verstanden wurde, sondern als Preis jede Art von Gegenleistung angesehen wurde, was dafür spricht, dass diese Vorstellung auch dem späteren dKVG 1934 und somit dem heute geltenden KVG zu Grunde liegt.

Die an diese Judikatur des RFH anschließende, ebenfalls zitierte Rechtsprechung des BFH, insbesondere das Urteil vom 8. Mai 1974, BStBl 1974 II S. 470, lässt erkennen, dass der BFH unter "vereinbarten Preis" in der Folge überhaupt die Gesamtheit der versprochenen Leistungen verstanden hat. Obwohl etwa Brönner/Kamprad, KVStG-Kommentar<sup>4</sup> (1986), Rz. 2 zu § 23 dKVStG, darin ein Abgehen von der bisherigen Rechtsprechung des BFH sehen, wonach unter vereinbartem Preis nur der Barpreis zu verstehen sei, ist in dieser Auslegung jedenfalls kein Widerspruch zum Verständnis des RFH in seinem bereits zitierten Urteil vom 20. September 1921 zu erkennen.

Dieses Verständnis des "vereinbarten Preises" geht über jenes in der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sogar hinaus, welche (anders als der BFH und ihm folgend Dorazil, Kapitalverkehrsteuergesetz Kurzkomentar<sup>2</sup> (1997), I. 1. 1 bis

I. 1. 3 zu § 21 KVG) weiterhin fordert, dass einer Gegenleistung für die Subsumtion unter § 21 Z. 1 KVG ein ziffernmäßig bestimmter Geldbetrag zu Grunde liegen muss (s. nochmals das Erk. vom 19. Jänner 1994).

Die Beschwerdeführerin behauptet sodann, aus einem Vergleich des § 21 KVG mit § 5 GrEStG 1987, welche bereits im dGrEStG 1940 enthalten war, ergebe sich, dass für die Börsenumsatzsteuer nur der (Kauf-)Preis maßgeblich sei, bei der Grunderwerbsteuer hingegen der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen, daher sei der Preisbegriff des KVG enger als der des GrEStG 1987.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist unter Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstücks - an wen auch immer - zu entrichten ist (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuergesetz 1987/10 (1999), Rz. 5 f und 12 zu § 5 GrEStG 1987 und die dort zahlreich zitierte hg. Judikatur). Vergleicht man diese Rechtsprechung mit der bereits zitierten ständigen Rechtsprechung zum KVG, so erkennt man, dass der Begriff der Gegenleistung nach § 5 GrEStG 1987 nur insofern weiter ist, als diese im Gegensatz zum vereinbarten Preis des § 21 Z. 1 KVG nicht ziffernmäßig bestimmt sein muss, sodass sonstige Leistungen und Nutzungen auch ohne dieses Merkmal einzubeziehen sind.

Gleiches gilt für den gebührenrechtlichen Entgeltbegriff. Soweit sich die Beschwerdeführerin auf die Aussage in der Regierungsvorlage zum BGBl. Nr. 629/1994 beruft, die Bemessungsgrundlagen (im KVG und im GebG) seien nicht völlig gleich, ist ihr wiederum entgegenzuhalten, dass zwischen den beiden Tatbeständen der Unterschied besteht, dass das Entgelt im GebG nicht ziffernmäßig bestimmt zu sein braucht. Dem Gesetzgeber dieser Novelle musste die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, welche die Bemessungsgrundlagen in den beiden Gesetzen ansonsten im Wesentlichen als gleich angesehen hatte, bekannt gewesen sein.

Soweit sich die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit ihrer Behauptung, sie sei nie zivilrechtlich verpflichtet gewesen, die Gesellschaft mit den erforderlichen Barmitteln auszustatten, zunächst auf den für die Auslegung von Verträgen maßgebenden § 914 ABGB beruft, ist ihr entgegenzuhalten, dass unter der nach dieser Bestimmung zu erforschenden Absicht der Parteien nicht die Auffassung einer Partei oder ein nicht erklärter und nicht kontrollierbarer Parteiwille, sondern nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen ist, den jede der vertragschließenden Parteien

redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss. Nach § 914 ABGB ist also dann, wenn ein Vertrag oder eine Erklärung ausgelegt wird, nicht zu erforschen, welchen subjektiven, dem Partner nicht erkennbaren Willen die erklärende Partei hatte, sondern nur, wie der andere Vertragsteil die Erklärung verstehen musste (hg. Erk. vom 25. Februar 1993, Zl. 92/16/0159 m. w. H. auch auf die Judikatur des Obersten Gerichtshofes).

Eine objektive Vertragsauslegung ergibt aber, dass eine zivilrechtlich durchsetzbare Verpflichtung der Beschwerdeführerin gegenüber den Veräußerern besteht, nach Wahl der Beschwerdeführerin (§ 906 ABGB) entweder selbst die Gesellschaft mit den zur Rückzahlung erforderlichen Mitteln auszustatten oder für die Finanzierung zu sorgen, also einen Darlehensgeber einzubinden, der die bisherigen Gläubiger befreit. Zu beurteilen ist allein dieses Rechtsgeschäft; welche Wahl die Beschwerdeführerin in der Folge getroffen hat, spielt keine Rolle.

Für den Fall einer solchen Wahlschuld treffen aber die §§ 22 GebG bzw. § 21 Z. 4 KVG Vorsorge: Es ist die Gebühr bzw. die Steuer nach dem Höchstbetrag bzw. nach dem höchstmöglichen Wert des Gegenstandes zu bestimmen.

Soweit die Beschwerdeführerin darauf verweist, dass die Verkäuferinnen für die Darlehensschulden nicht haftet, spricht sie das in der Judikatur geforderte Erfordernis einer Entlastung (siehe zuletzt das schon genannte Erkenntnis vom 15. März 2001) an. Dazu ist festzuhalten, dass die am Rechtsgeschäft beteiligten Kapitalgesellschaften jedenfalls wirtschaftliche Interessen verfolgten und die Beschwerdeführerin nur zum Erwerb zugelassen wurde, indem sie auch die Verpflichtung laut Punkt Sechstens Z. 4 lit. f des Abtretungsvertrages übernahm. Wäre es den Verkäuferinnen nicht darauf angekommen, dass die Kredite (entweder durch die Beschwerdeführerin selbst oder einen anderen Darlehensgeber) bedient werden, hätte sie diese Verpflichtung nicht verlangt und wäre die Beschwerdeführerin diese Verpflichtung nicht eingegangen, sodass jedenfalls ein Entlastungseffekt gegeben ist. Ob auch ein hier nicht beteiligter Dritter (die F-GmbH & Co KG) ein Interesse an dieser Verpflichtung hatte, ist unerheblich, weil aus dem hier vorliegenden Rechtsgeschäft nur inter partes durchsetzbare Rechte und Pflichten bestehen; die Beschwerdeführerin hat sich ausschließlich gegenüber den Verkäuferinnen verpflichtet. Im Übrigen liegt auf Grund des Umstandes, dass die Verkäuferinnen Tochtergesellschaft der X-Leasing GmbH sind und zur Gruppe der X-Bank gehören und die frühere Gläubigerbank somit vom Kreditrisiko befreit wurde, die Entlastung auf der Veräußererseite auf der Hand. Ohne Relevanz ist der in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin getroffene Hinweis, dass die X-Bank und damit die Verkäuferinnen die Finanzierung der Gesellschaft als Zinsenertragsquelle gerne behalten hätten, weil die Verkäuferinnen letztlich das vorliegende Rechtsgeschäft abgeschlossen und zur tatsächlich erfolgten Umschuldung maßgeblich beigetragen haben.

Zusammenfassend ist daher zu sagen, dass die belangte Behörde die Verpflichtung der Beschwerdeführerin, die Gesellschaft mit den zur Rückzahlung erforderlichen Geldmitteln auszustatten bzw. für die Finanzierung der entsprechenden Beträge zu sorgen, zu Recht in die Bemessungsgrundlagen mit einbezogen hat und diese auch zutreffend mit den im Zeitpunkt der Übernahme fälligen Darlehensforderungen bemessen hat.

Auch die Verfahrensrügen der Beschwerdeführerin erweisen sich als unbegründet.

Die Beschwerdeführerin macht einen Mangel des Parteiengehörs geltend. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (hg. Erk. vom 24. Jänner 2001, Zl. 98/16/0094) muss der Partei ein von ihr selbst behaupteter und von der Behörde als erwiesen angenommener Sachverhalt nicht nochmals vorgehalten werden. Die Vorschriften über die Gewährung von Parteiengehör dienen nämlich nicht dazu, der Partei mitzuteilen, dass die Behörde dem Parteivorbringen Glauben schenkt bzw. es als erwiesen annimmt, sondern dazu, der Partei Gelegenheit zur Äußerung zu geben, wenn das Ermittlungsergebnis von ihrem Vorbringen abweicht. Da dem angefochtenen Bescheid ausschließlich eigenes Vorbringen der Beschwerdeführerin und die von ihr vorgelegten Urkunden zu Grunde gelegt wurden, bestand für die belangte Behörde keine Veranlassung, der Beschwerdeführerin darüber hinaus rechtliches Gehör einzuräumen. Soweit die Beschwerdeführerin eine Verletzung des rechtlichen Gehörs darin sieht, dass ihr die in Aussicht genommene Beweiswürdigung der belangten Behörde sowie deren rechtliche Beurteilung nicht bekannt gegeben wurden, ist sie darauf zu verweisen, dass Gegenstand des Parteiengehörs nur der von der Behörde angenommene Sachverhalt, nicht aber Beweiswürdigungs- und Rechtsfragen sind (s. Stoll, BAO, S. 1287 f und die dort zit. hg. Judikatur).

Die Abgabenbemessung genügt auch den Anforderungen des § 198 Abs. 2 BAO, wonach Abgabenbescheide die Grundlagen ihrer Festsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten haben. Zumindest aus der Begründung des erstinstanzlichen Bescheides geht klar hervor, wie sich die Bemessungsgrundlage aus den im Abtretungsvertrag

angeführten Abtretungspreisen errechnet. Dass die Anteile von zwei verschiedenen Rechtspersönlichkeiten erworben wurden, hindert nicht die Zusammenfassung dieser Erwerbe in einem Steuerbescheid (vgl. Stoll, BAO, S 2084 f).

Da sich der angefochtene Bescheid weder als inhaltlich rechtswidrig noch als rechtswidrig in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften erweist, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Da die Schriftsätze der Beschwerdeführerin und der belangten Behörde erkennen ließen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt und es sich beim geltend gemachten subjektiven Recht nicht um ein "civil right" im Sinne des Art. 6 EMRK handelt (vgl. das Erk. des Verfassungsgerichtshofes vom 14. Oktober 1987, Zl. B267/86, VfSlg. 11500), konnte von einer mündlichen Verhandlung gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Kostenersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 26. April 2001

#### **Schlagworte**

Parteiengehör Rechtliche Würdigung Abstandnahme vom Parteiengehör Parteiengehör Allgemein

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

ECLI:AT:VWGH:2001:1998160265.X00

#### **Im RIS seit**

10.10.2001

#### **Zuletzt aktualisiert am**

02.01.2012

**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)