jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/3/15 2000/16/0652

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.03.2001

Index

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBl 6/1945 zuzurechnen sind;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;
32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

Norm

BAO §289 Abs2;
BAO §4 Abs1;
GebG 1957 §33 TP21 Abs1 Z2 idF 1989/660 impl;
KVG 1934 §17 Abs1;
KVG 1934 §18 Abs2 Z3;
KVG 1934 §18;
KVG 1934 §21 Z1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des A in S, vertreten durch Dr. Wolfgang Flucher und Kanzleikollegen, Rechtsanwälte in 9500 Villach, Moritschstraße 11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion von Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 18. September 2000, Zl. RV /441-09/03/99, betreffend Börsenumsatzsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Notariatsakt vom 22. Jänner 1999 schlossen der Beschwerdeführer als übernehmender Gesellschafter und Agnes R, Frank R und Mag. Herwig L als abtretende Gesellschafter einen Abtretungsvertrag, der auszugsweise lautet:

"I. Vertragsgegenstand

1. Frau Agnes R ... ist Gesellschafterin der im Firmenbuch des Handelsgerichts Wien unter FN ... eingetragenen ... R ... GmbH mit dem Sitz in Wien. Ihr Geschäftsanteil entspricht einer zur Gänze eingezahlten Stammeinlage von ATS 100.000,-- (hunderttausend).

2. Herr Frank R ... ist Gesellschafter der vorgenannten Gesellschaft. Sein Geschäftsanteil entspricht einer zur Gänze eingezahlten Stammeinlage von ATS 200.000,-- (zweihunderttausend).

3. Herr Mag. Herwig L ... ist Gesellschafter der vorgenannten Gesellschaft. Sein Geschäftsanteil entspricht einer zur Gänze eingezahlten Stammeinlage von ATS 200.000,-- (zweihunderttausend).

II. Abtretung

1. Frau Agnes R tritt ihren gesamten unter Punkt I. 1. vorbeschriebenen Geschäftsanteil an der Firma R...GmbH um den Abtretungspreis von ATS 100.000,-- (einhunderttausend) an (den Beschwerdeführer) ab und dieser erklärt die Vertragsannahme.

2. Herr Frank R ... tritt von seinem unter I. 2. beschriebenen Geschäftsanteil einen Teil, der einer voll eingezahlten Stammeinlage von ATS 33.000,-- (dreiunddreißigtausend) entspricht, um den Abtretungspreis von ATS 33.000,-- (dreiunddreißigtausend) durch diesen Vertrag an (den Beschwerdeführer) ab und dieser erklärt die Vertragsannahme.

3. Herr Mag. Herwig L ... tritt von seinem unter I. 3. beschriebenen Geschäftsanteil einen Teil, der einer voll eingezahlten Stammeinlage von ATS 33.000,-- (dreiunddreißigtausend) entspricht um den Abtretungspreis von ATS 33.000,-- (dreiunddreißigtausend) durch diesen Vertrag an (den Beschwerdeführer) ab und dieser erklärt die Vertragsannahme.

...

III. Übergangszeitpunkt

Der Übergang aller mit dem vertragsgegenständlichen Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Pflichten auf den Übernehmer erfolgt mit Vertragsunterfertigung.

....

VI. Bedingung

Die R ... GmbH beabsichtigt bei der Raiffeisenbank Seeboden Reg GenmbH einen Kreditvertrag über die Aufnahme eines Kredites bis zum Höchstbetrag von ATS 8,000.000,-- (achtmillionen) abzuschließen. Geschäftsgrundlage für den vorliegenden Vertrag war und ist die erklärte Bereitschaft des (Beschwerdeführers) als Voraussetzung zur Kreditgewährung, der Kreditgeberin bankmäßige Sicherheiten für einen Betrag von mind S 4,150.000,-- zur Verfügung zu stellen.

Dieser Vertrag wird also unter der ausdrücklichen Bedingung abgeschlossen, dass (der Beschwerdeführer) die vorbeschriebene Haftung rechtswirksam übernimmt und die hiezu erforderlichen Urkunden ordnungsgemäß unterfertigt und es daher unter seiner Mitwirkung tatsächlich zum Abschluss des Kreditvertrages und der Kreditgewährung kommt. ..."

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien setzte mit Bescheid vom 6. April 1999 die Börsenumsatzsteuer für den Beschwerdeführer mit S 107.900,-- fest, wobei es in die Bemessungsgrundlage neben dem Abtretungspreis von S 166.000,-- auch die Haftung für den Kredit in der Höhe von S 4,150.000,-- einbezog.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer Berufung und brachte vor, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Entgelt nur dann vorliege, wenn eine Entlastung des Vermögens des Verkäufers bewirkt werde. Dies wäre im Falle der Übernahme von Verbindlichkeiten ohne Anrechnung auf das vereinbarte Entgelt zu bejahen. Im vorliegenden Fall handle es sich nicht um die Übernahme von Schulden, nicht einmal um die Entlastung aus einer Haftung als Bürgen. Es sei im Gesellschaftsvertrag lediglich vereinbart worden, dass der Käufer der Anteile für zukünftige Bankverbindlichkeiten der R GmbH für ein erst zu realisierendes Investitionsprojekt Haftungen bis zu einem Betrag von S 4,150.000,00 übernehme. Diese Haftungsübernahme sei im Zeitpunkt der Anteilsabtretung überhaupt noch nicht existent gewesen. Die Haftungsübernahme im Punkt VI des Vertrages könne nicht zum vereinbarten Preis zählen, weil bei vertragswidriger Nichtübernahme der Haftung durch den Käufer zivilrechtlich nicht auf Preiserhöhung geklagt werden könne.

§ 18 Abs. 2 Z 3 KVG regle nur die Steuerpflicht dem Grunde nach, über die Höhe der Bemessungsgrundlage werde keine Aussage getroffen, sodass mangels Spezialvorschrift im KVG § 6 BewG gelte. Da eine Haftungsübernahme eine aufschiebend bedingte Verpflichtung sei, gelte sie bewertungsrechtlich als nicht existent.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Dies mit der Begründung, Bemessungsrundlage für die Börsenumsatzsteuer sei nach § 21 Z 1 KVG der vereinbarte Preis, worunter der Kaufpreis und alle sonstigen ziffernmäßig bestimmten Beträge zu verstehen seien, die vom Erwerber zu leisten seien, um den Geschäftsanteil zu erhalten. Dabei komme es nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß den Abtretenden bzw. dem Dritten die vereinbarte Leistung tatsächlich zukomme. Auch eine Haftungsübernahme sei Teil des Entgelts. Eine ziffernmäßig bestimmte Geldleistung durch Übernahme einer Haftung zähle zum vereinbarten Preis nach § 21 Z 1 KVG. Im Punkt VI. habe sich der Erwerber ausdrücklich verpflichtet eine Banksicherheit für einen Betrag von S 4,150.000,-- zur Verfügung zu stellen. Es komme nicht darauf an, ob die übernommene Verpflichtung sich im Vermögensstand der Verkäuferseite auswirke. Entscheidend sei, ob sich der Erwerber der Anteile der Verkäuferseite gegenüber im Zusammenhang mit dem Vertragsabschluss zu geldwerten Leistungen, an wen auch immer, verpflichtet habe. Auch ein bedingt vereinbarter Kaufpreis(teil) sei als Teil des Anschaffungsgeschäftes zu verstehen. Für eine Trennung des Geschäfts in einen unbedingt abgeschlossenen und in einen bedingten Teil des Kaufpreises bietet das Gesetz keine Grundlage. Verpflichte sich der Erwerber von Geschäftsanteilen an einer GmbH für einen durch die Gesellschaft erst aufzunehmenden Kredit Banksicherheiten über einen bestimmen Betrag zur Verfügung zu stellen, dann gehöre die Wertigkeit dieser Verpflichtung zur Bemessungsgrundlage.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Berechnung der Börsenumsatzsteuer vom vereinbarten Abtretungspreis in der Höhe von S 166.000,00 mit lediglich S 4.150,00.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer vertritt die Ansicht, die belangte Behörde hätte das im Zeitpunkt der Bescheiderlassung geltende Recht anzuwenden und die durch den Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 1. Oktober 1999, G 6/99 ua., erfolgte Aufhebung der Worte "bedingte oder" in § 18 Abs. 2 Z. 3 KVG bei Erlassung des angefochtenen Bescheides zu berücksichtigen gehabt.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 1. Oktober 1999, Zl. G6/99, G26/99, G27/99, G85/99 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 Verfassungsgerichtshof vom 2. März 1991, B 1265/90 Slg. Nr. 12652).

Der Beschwerdefall ist nicht Anlassfall im Sinn des Art. 140 Abs. 7 B-VG, weshalb dem Beschwerdeführer die so genannte Ergreiferprämie 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. Durch die Ausrichtung des Abgabenanspruches an den Tatbeständen, die im Zeitpunkt der konkreten Gegebenheiten und der realen Wirklichkeit herrschten, wird erreicht, dass alle steuerrechtsbedeutsamen Ereignisse, Gegebenheiten und Verhältnisse, wie sie zu einem bestimmten Stichtag oder einem bestimmten Zeitraum bestanden haben, nach gleichen rechtlichen Maßstäben erfasst und besteuert werden, gleichgültig, wann sie erklärt, wann sie behördlich festgesetzt und schließlich bescheidmäßig erfasst werden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 26. Mai 1997, Zl. 96/17/0459, und vom 22. November 1999, Zlen. 98/17/0351 u. 99/17/0019). Es ist für generell abstrakte Normen des Abgabenrechts auch typisch, dass sie einen über den zeitlichen Bedingungsbereich hinausgehenden Rechtsfolgebereich haben (vgl. das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag,

Zl. 98/16/0167). 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 des angefochtenen Bescheides vom 18. September 2000 § 18 Abs. 2 Z. 3 KVG in der am 22. Jänner 1999 geltenden Fassung anzuwenden, weil im Zeitpunkt des Abschlusses des Abtretungsvertrages der Abgabenanspruch entstanden ist.

Nach § 17 Abs. 1 KVG unterliegt der Börsenumsatzsteuer der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland abgeschlossen werden.

Nach § 19 KVG gelten als Wertpapiere u.a. Anteile an inländischen Kapitalgesellschaften.

Die Steuer wird nach § 21 Z. 1 KVG regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter dem vereinbarten Preis neben dem Kaufpreis auch noch sämtliche anderen ziffernmäßig bestimmten Leistungen zu verstehen, die der Erwerber erbringen muss, um die Geschäftsanteile zu erhalten (vgl. etwa die hg. Erk. vom 19. Jänner 1994, Zlen. 93/16/0142, 0143 und vom 27. Jänner 2000, Zl. 99/16/0454).

Auch die Übernahme einer ziffernmäßig bestimmten Haftung ist der Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer hinzuzurechnen, wenn sie Voraussetzung für den Erwerb des Geschäftsanteiles ist (hg. Erkenntnis vom 16. November 1995, Zlen. 95/16/0111, 0112 und 0113). Eine vertraglich übernommene Haftungsverpflichtung ist ohne Rücksicht darauf in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen ist, ob der Erwerber des Geschäftsanteils letztlich überhaupt als Haftender herangezogen wird (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 19. Februar 1998, Zl. 97/16/0341 und vom 29. Oktober 1998, Zl. 98/16/0217). Die Auffassung, dass es für die Steuerpflicht nicht darauf ankommt, ob überhaupt eine Zahlungspflicht des Erwerbers entsteht, ergibt sich aus § 18 Abs. 2 Z. 3 KVG (idF. vor der in BGBl. I 1999/198 kundgemachten Aufhebung), wonach bedingte Anschaffungsgeschäfte als unbedingt abgeschlossen galten. Diese Bestimmung brachte den für Verkehrsteuern allgemein geltenden Grundsatz (vgl. § 4 Abs. 1 BAO) zum Ausdruck, dass eine einmal entstandene Steuerpflicht nicht durch einen späteren Wegfall des diese Steuerpflicht begründenden Tatbestandes erlischt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. November 2000, Zl. 97/16/0354).

Nach ständiger Rechtsprechung sind neben dem vereinbarten Abtretungspreis auch übernommene Verbindlichkeiten einzubeziehen. Dies aber nur dann, wenn dies zu einer Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens des Verkäufers führt (hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1997, Zl. 96/16/0137).

Wenn im angefochtenen Bescheid die Ansicht vertreten wird, es komme nicht darauf an, ob die übernommene Verpflichtung sich im Vermögensstand der Verkäuferseite auswirke, dann verkannte die belangte Behörde die Rechtslage. Die übernommene Verbindlichkeit ist in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen, wenn dies im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruchs zu einer Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens des Verkäufers führt. Es kommt dann nach diesem Zeitpunkt nicht darauf an, ob und im welchen Ausmaß dem Abtretenden bzw. einem Dritten die vereinbarten Leistungen dann tatsächlich zukommen.

Nach Punkt VI. des Vertrages verpflichtete sich der Beschwerdeführer für einen von der GmbH künftig - nach Übergang der Geschäftsanteile an ihn - abzuschließenden Kreditvertrag eine Banksicherheit zu leisten. Ob in dieser Verpflichtung zur Kapitalzuführung und der Absicherung durch den Beschwerdeführer im Beschwerdefall eine Entlastung bzw. Vermehrung der Vermögen der Verkäufer, die Gesellschafter der GmbH mit einem geringeren Geschäftanteil blieben, und der Verkäuferin, die ihren gesamten Geschäftsanteil abgetreten hat, liegt, wurde von der belangten Behörde in Verkennung der Rechtslage nicht festgestellt.

Der Beschwerdeführer behauptete in der Berufung die Kreditaufnahme erfolge nicht, um Schulden zu übernehmen oder einen Bürgen aus der Haftung zu entlasten, sondern um ein Investitionsprojekt zu realisieren. Es wäre daher zu prüfen gewesen, ob diese Behauptung zutrifft und der aufzunehmende Kredit sich nur auf künftige Vorhaben bezog und in keinem Zusammenhang mit der allenfalls auch nur teilweisen Sanierung der Gesellschaft stand. Der Beschwerdeführer erklärte sich bereit für einen Betrag von ca. der Hälfte des Höchstbetragkredites Sicherheiten zur Verfügung zu stellen. Es wäre für die Beurteilung des Falles auch von Bedeutung gewesen, wer für die zweite Hälfte des Höchstbetragkredites Sicherheit zu leisten hatte. Von den ursprünglich drei Personen, die Geschäftsanteile hielten, trat eine Gesellschafterin aus der Gesellschaft aus und zwei Gesellschafter verblieben in der Gesellschaft mit verminderten

Anteilen. Es wäre insbesondere auch festzustellen gewesen, ob und allenfalls inwieweit diese Gesellschafter durch die Erhöhung der Finanzkraft der Gesellschaft durch den auf Grund der Sicherheitsleistung ermöglichten künftigen Kredit eine Vermögensentlastung (-vermehrung) erreichen konnten.

Aus diesen Erwägungen war der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes nach § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 15. März 2001

Schlagworte

Anzuwendendes Recht Maßgebende Rechtslage VwRallg2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:2000160652.X00

Im RIS seit

25.07.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at