jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/3/24 92/16/0130

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.03.1994

Index

21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

Norm

BAO §4 Abs1;
GebG 1957 §16 Abs1 Z1;
GebG 1957 §16 Abs1 Z2;
GebG 1957 §17 Abs1;
GebG 1957 §17 Abs2;
GebG 1957 §33 TP21 Abs1 Z2 idF 1989/660;
GmbHG §76;

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. Dr. Wurdinger, über die Beschwerde des Anton B in W, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 5. Juni 1992, GZ. GA 11-717/92, betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Gerhard B. veräußerte mit Notariatsakt vom 6. Juni 1990 dem Beschwerdeführer seinen Geschäftsanteil an der Gerhard B Gesellschaft mbH (in der Folge: GB GmbH). Der Vertrag hat (auszugsweise) nachstehenden Inhalt:

II

Gerhard B. tritt diesen seinen Geschäftsanteil in Höhe von S 1,000.000,-- hiemit um den vereinbarten Betrag von S 1,-- an Anton B. (Beschwerdeführer) ab und dieser erklärt die Vertragsannahme.

III

Der Abtretungspreis von S 1,-- wird bei Unterfertigung

dieser Vertragsurkunde bezahlt und durch die Unterschrift

quittiert.

IV

Der Übernehmer erwirbt den übernommenen Geschäftsanteil mit allen Rechten und Pflichten, wie sie dem abtretenden Gesellschafter zustehen und obliegen.

Er erklärt, den Gesellschaftsvertrag in seiner derzeit geltenden Fassung zu kennen, sich allen bestehenden Vereinbarungen zu unterwerfen und den abtretenden Gesellschafter hinsichtlich aller von ihm übernommenen Verpflichtungen und Verbindlichkeiten, die sich aus dem Gesellschaftsverhältnis ergeben, schad- und klaglos zu halten.

VI

Als Stichtag für den Übergang aller mit dem Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Pflichten ist der 1. Juli 1990 vereinbart. Eine weitere Verrechnung hinsichtlich des Ertrages oder Verlustes des laufenden Geschäftsjahres findet nicht statt.

VII

Dem Übernehmer (Beschwerdeführer) ist die Überschuldung der Gesellschaft bekannt. Der vereinbarte Abtretungspreis wurde beiderseitig unter Berücksichtigung aller subjektiv und objektiv wertbestimmenden Umstände, einschließlich des Wertes der besonderen Vorliebe, einvernehmlich ermittelt.

Am 28. Juni 1990 schlossen Gerhard B. und der Beschwerdeführer einen als "Zusatzvereinbarung zum Abtretungsvertrag" betreffend den Geschäftsanteil an der GB GmbH bezeichneten Vertrag. Die Punkte XI und XII dieser Vereinbarung lauten:

"XI

Soweit der Übergeber für Verbindlichkeiten der Gesellschaft persönlich haftet, verpflichtet sich der Übernehmer ehestmöglich, spätestens aber binnen drei Monaten ab Unterfertigung des Abtretungsvertrages, die Entlassung des Übergebers aus diesen Haftungen zu bewirken und ihn diesbezüglich schad- und klaglos zu halten.

Diese Verpflichtung betrifft insbesondere die

Verbindlichkeiten der Gesellschaft bei der R. ... Bank und

der E. ... Bank."

XII

Ebenso verpflichtet sich der Übernehmer gegenüber dem

Übergeber unverzüglich, spätestens binnen drei Monaten ab

Unterfertigung des Abtretungsvertrages dafür zu sorgen, daß

Herr Alois B. ... und Frau Hermine B. ... als Eigentümer

der Liegenschaft ... sowohl aus der Pfandhaftung wie aus

einer allfälligen persönlichen Haftung für die Forderungen

der R. ... Bank ..., die in auf der Liegenschaft ...

grundbücherlich sichergestellt sind, entlassen werden und

verpflichtet sich, die genannten Personen hinsichtlich

einer allfälligen Inanspruchnahme durch die R. ... Bank ...

schad- und klaglos zu halten."

Auf Vorhalt des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien teilte der Beschwerdeführer mit, er habe hinsichtlich Punkt XI der Zusatzvereinbarung eine Haftung in der Höhe von S 4,700.000,-- und hinsichtlich Punkt XII der Zusatzvereinbarung eine Haftung in der Höhe von S 750.000,-- übernommen.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien setzte gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG die Rechtsgebühr

mit 2 % von der Bemessungsgrundlage in der Höhe von S 5,450.000,-- mit S 109.000,-- gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig fest.

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, als Abtretungspreis sei im Abtretungsvertrag vom 6. Juni 1990 S 1,--, ein weiteres Entgelt jedoch nicht vereinbart worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. April 1992 wies das genannte Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, als Entgelt sei nicht nur Barzahlung zu verstehen, sondern alle jene Leistungen, die der Erwerber zu erbringen habe, um den Geschäftsanteil zu halten. Zu dem Abtretungsvertrag vom 6. Juni 1990 sei eine Zusatzvereinbarung am 28. Juni 1990 abgeschlossen worden. In den Punkten XI und XII der Zusatzvereinbarung habe sich der Beschwerdeführer verpflichtet, für bestimmte Verbindlichkeiten Haftungsentlassungen zu erwirken und die betreffenden Personen schad- und klaglos zu halten. In der Vorhaltsbeantwortung vom 1. Juli 1991 habe er die Haftungsübernahme bejaht. Den Beschwerdeführer treffe die Verpflichtung für Forderungen, die an die betreffenden Personen gerichtet würden, im Rahmen der vertraglich festgelegten Schad- und Klagloshaltung aufzukommen. Der Beschwerdeführer sei sohin mit den Bankverbindlichkeiten belastet. Diese in Geld bestimmbare Verpflichtung stelle ein weiteres gebührenpflichtiges Entgelt im Sinn des § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG dar.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz machte der Beschwerdeführer geltend, im Abtretungsvertrag vom 7. Juni 1990 sei ein Abtretungspreis von S 1,-- vereinbart worden. Die Zusatzvereinbarung vom 4. Juli 1990 (richtig wohl: 28. Juni 1990) stelle keine zusätzliche Vereinbarung einer Gegenleistung zum Abtretungsvertrag dar, sondern diene lediglich der Klarstellung der weiteren Vorgangsweise bei der Übernahme und Übergabe des Vertragsgegenstandes. Infolge der Überschuldung des Betriebes wäre eine Abtretung zu einem höheren Kaufpreis als S 1,-- nicht zustandegekommen. Die Annahme der Behörde, daß es sich bei der Verpflichtungserklärung um die Vereinbarung eines zusätzlichen Kaufpreises handle, entbehre daher jeder Grundlage. Die Verpflichtung des "Kaufes" (richtig wohl: des Beschwerdeführers) den Übergeber für Verbindlichkeiten der Gesellschaft, für welche dieser persönlich hafte, zu entlasten, sei ziffernmäßig nicht bestimmbar. Bei der Vereinbarung einer Schad- und Klagloshaltung zwischen zwei Vertragspartnern handle es sich niemals um die Vereinbarung einer zusätzlichen Gegenleistung, sondern lediglich um die Abgrenzung zivilrechtlicher Verpflichtungen, die im Kaufpreis bereits ihren Niederschlag gefunden hätten. Hätte der Gesetzgeber als Bemessungsgrundlage nicht den Preis sondern die Gegenleistung bestimmen wollen, so hätte er sich des Ausdrucks "Gegenleistung" bedienen müssen und wohl sicherlich auch bedient. Eine Ausdehnung des "Preises" auf den Begriff der Gegenleistung sei nicht gesetzeskonform. Sinngemäß würden diese Ausführungen auch für § 33 TP 21 GebG, in dem ausdrücklich als Bemessungsgrundlage das "Entgelt" mindestens aber der Wert der Anteile festgelegt ist, gelten.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, als Wert des Entgeltes gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG seien alle jene Leistungen zu verstehen, die der Erwerber - gleichgültig an wen auch immer - zu erbringen habe, um den Geschäftsanteil zu erhalten. Es komme dabei nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß dem Abtretenden die vereinbarte Gegenleistung zukomme. Das Gebührengesetz sei durch einen umfassenden Entgeltbegriff geprägt. Unter Entgelt sei vor allem zu verstehen, was ein Vertragsteil dem anderen Vertragsteil leiste. Dies könnten Geld-, Natural-, Sach- und Dienstleistungen sein. Die in den Punkten XI und XII der Zusatzvereinbarung vom 28. Juni 1990 übernommenen Haftungen seien gemäß § 26 GebG als Entgelt in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, unabhängig ob sie bereits schlagend seien.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid wird dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Dem gesamten Vorbringen der Beschwerde nach, erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf Nichteinrechnung der mit der Zusatzvereinbarung vom 28. Juni 1990 übernommenen Haftungsverpflichtungen in die Bemessungsgrundlage für die Gebührenvorschreibung verletzt.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragte in der Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG,in der FassungBGBl. Nr. 660/1989, unterliegen Abtretungen von Anteilen an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung einer Gebühr von 2 v.H. vom Entgelt, mindestens aber vom Wert der Anteile.

Nach § 15 Abs. 1 GebG sind Rechtsgeschäfte nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird, es sei denn, daß in diesem Bundesgesetz etwas Abweichendes bestimmt ist.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Nach Abs. 3 dieser Norm bleiben in Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) unberührt.

Die Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z. 1 und 2 GebG regelt die Entstehung der Gebührenschuld bei zweiseitig verbindlichen sowie einseitig verbindlichen Rechtsgeschäften. Diese Differenzierung knüpft an die schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäfte, nicht aber an die Verfügungsgeschäfte an (siehe Frotz - Hügel - Popp, Kommentar zum GebG, § 33 TP 21 B I 1a). Die Abtretung von Anteilen an einer GmbH ist jedoch ein kausales Verfügungsgeschäft (siehe z.B. das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1987, Zl. 86/15/0117). Da § 16 Abs. 1 GebG nicht die Entstehung der Gebührenschuld bei Verfügungsgeschäften regelt, richtet sich die Entstehung der Gebührenschuld im vorliegenden Fall nach der generellen Norm des § 4 Abs. 1 BAO.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt (vgl. z.B. das erst jüngst ergangene Erkenntnis vom 17. Februar 1994, Zl. 92/16/0102) festgestellt hat, kann von einer Abtretung von GmbH-Anteilen im Sinne des § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG erst dann die Rede sein, wenn nicht nur das Titelgeschäft (z.B. ein Kaufvertrag), sondern auch das die Abtretung bewirkende Verfügungsgeschäft rechtswirksam geschlossen worden ist (vgl. auch Frotz - Hügel - Popp, a.a.O. § 33 TP 21 B I 1a und B III). Sohin wurde im Beschwerdefall mit dem Abtretungsvertrag vom 6. Juni 1990 der gemäß § 4 Abs. 1 BAO maßgebliche Tatbestand erfüllt.

Es ist jedoch nicht erforderlich, daß auch die Bemessungsgrundlage für die Gebühr in der Urkunde genannt wird (Erkenntnisse vom 27. Mai 1955, Zl. 657/53, Slg. Nr. 1167/F, und vom 9. Mai 1974, Zl. 1913/73, Slg. Nr. 4684). In Punkt IV der Urkunde vom 6. Juni 1990 war die Übernahme von Verbindlichkeiten dem Grunde nach vereinbart, wodurch die Gebührenschuld in diesem Zeitpunkt auch bereits entstanden war. Die Höhe der Bemessungsgrundlage wäre ohne Zusatzvereinbarung allenfalls unter Anwendung des § 17 Abs. 2 GebG zu ermitteln gewesen.

Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ist daher die am 28. Juni 1990 geschlossene Zusatzvereinbarung kein isoliert zu betrachtender weiterer Vertrag, sondern eine Modifizierung und Konkretisierung des Verpflichtungsgeschäftes. Dies ergibt sich nicht nur aus der Bezeichnung des Vertrages

- "Zusatzvereinbarung zum Abtretungsvertrag" -, sondern auch aus dem Geschäftszweck der Vereinbarung, wie er insbesondere in den Punkten IV und VII des Abtretungsvertrages deutlich, aber noch nicht konkretisiert zum Ausdruck kommt. Da nach § 17 Abs. 1 zweiter Satz GebG zum Urkundeninhalt auch der Inhalt einer Schrift zählt, die durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird (vgl. Fellner, Kommentar zum Gebührengesetz 1957, Tz. I zu § 17 GebG, 2T 2/1Y), ist auch der Inhalt der Zusatzvereinbarung für die Festsetzung der Gebühr maßgeblich. Der Abgabenanspruch ist daher gemäß § 4 Abs. 1 BAO iVm § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG am 6. Juni 1990 entstanden und zwar mit der im Wege der Zusatzvereinbarung vom 28. Juni 1990 vorgenommenen Konkretisierung der Punkte IV und VII.

Bei dieser Beurteilung mußte auf § 21 GebG nicht Bedacht genommen werden, weil diese Bestimmung erst dann zur Anwendung kommt, wenn die Gebührenschuld entstanden ist und nachträglich die darin beurkundeten Rechte oder Verbindlichkeiten ihrer Art oder ihrem Umfang nach geändert werden bzw. die Geltungsdauer des Rechtsgeschäftes verlängert wird.

Gemäß § 26 GebG gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, mit der Maßgabe, daß bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und daß bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs. 1 über den Abzug der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 2 des vorerwähnten Gesetzes ausgeschlossen ist.

Der Ansicht des Beschwerdeführers, die in den Punkten XI und XII der Zusatzvereinbarung übernommenen Verpflichtungen seien keine zusätzlichen Gegenleistungen für die Abtretung der Geschäftsanteile, ist entgegenzuhalten, daß zum Entgelt gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG alle jene Leistungen gehören, die der Erwerber der Anteile dafür zu erbringen hat - gleichgültig, an wen auch immer -, um diese zu erhalten (vgl. die hg. Erkenntnisse

vom 6. Mai 1993, 92/16/0069 und vom 25. Februar 1993,92/16/0159). Dabei kommt es nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß dem Abtretenden bzw. einem Dritten die vereinbarten Leistungen tatsächlich zukommen (siehe das hg. Erkenntnis vom 16. Oktober 1989, 88/15/0032).

In der Zusatzvereinbarung verpflichtete sich der Beschwerdeführer, die Entlassung von Gerhard B. aus der persönlichen Haftung für Verbindlichkeiten der GB GmbH sowie von Alois B. und Hermine B. aus einer Pfandhaftung wie einer allfälligen persönlichen Haftung zu bewirken und die genannten Personen schad- und klaglos zu halten. Die Verpflichtung zur Leistung aus den Haftungsübernahmen hängt zwar davon ab, ob die zugrundeliegende Verbindlichkeit bereits fällig ist und der (primäre) Schuldner seiner Leistungsverpflichtung nachkommt, diese Verpflichtungen sind aber Teil des Entgeltes, weil betagte bzw. bedingte Leistungen gemäß § 26 GebG als sofort fällige bzw. unbedingte gelten. Da die genannten Verpflichtungen vom Beschwerdeführer übernommen wurden, kann der belangten Behörde kein Vorwurf gemacht werden, wenn sie die Haftungsbeträge in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen hat.

Der Beschwerdeführer rügt als eine Verletzung von Verfahrensvorschriften weiters, die belangte Behörde habe nicht die tatsächlich aushaftenden Schuldbeträge als Bemessungsgrundlage herangezogen. Insbesondere sei auf der Liegenschaft ein Höchstbetragspfandrecht eingetragen, welches gar nicht mit jenem Betrag aushafte, der sich aus der zahlenmäßigen Anführung im Grundbuch ergebe. Dem ist entgegenzuhalten, daß die von der belangten Behörde herangezogenen Angaben, in welcher Höhe die Haftung übernommen wurde, vom Beschwerdeführer selbst stammen. Dieser hat in der Vorhaltsbeantwortung auf die Fragen: "Haben Sie die Haftung übernommen? 'und' In welcher Höhe?" die Haftungsübernahmen gegenüber Gerhard B. sowie Alois B. und Hermine B. mit S 4,700.000,-- und S 750.000,-- beziffert. Diese Beträge wurden bei der Abgabenbemessung herangezogen und waren auch Bemessungsgrundlage der abweisenden Berufungsvorentscheidung. Während der Beschwerdeführer in der Berufung auf diese Haftungsbeträge nicht weiter eingeht, vermeint er im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgagenbehörde zweiter

Instanz, "... die Verpflichtung des Kaufes" (richtig wohl:

Käufers) "den Verkäufer für Verbindlichkeiten der Gesellschaft für welche dieser persönlich haftet zu entlassen", sei "ziffernmäßig nicht bestimmbar". Dabei übersieht er aber, daß es Sache des Beschwerdeführers gewesen wäre, zu der als Vorhalt im Sinne des § 161 Abs. 2 BAO anzusehenden Berufungsvorentscheidung konkret Stellung zu nehmen (vgl. hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 1993, Zl. 88/16/0241). Das genannte Vorbringen im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist jedenfalls kein solch konkreter Einwand gegen die vom Beschwerdeführer selbst bekanntgegebenen Haftungsbeträge, sodaß der belangten Behörde im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht mit Recht der Vorwurf gemacht werden kann, im Administrativverfahren die Bemessungsgrundlage nicht ordnungsgemäß ermittelt zu haben. Den im verwaltungsgerichtlichen Verfahren erstmals vorgebrachten Ausführungen bezüglich der auf der Liegenschaft eingetragenen Höchstbetragshypothek steht das im § 41 VwGG normierte Neuerungsverbot entgegen, weil der Beschwerdeführer dazu im gesamten Administrativverfahren keine - über die Vorhaltsbeantwortung hinausgehenden - Angaben machte. Es geht nicht an, im Verwaltungsverfahren untätig zu sein, um sodann im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zu behaupten, das Administrativverfahren sei mangelhaft geblieben (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 1993, 88/16/0241).

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1992160130.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

01.09.2011

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at