

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/2/28 2006/16/0127

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 28.02.2007

## **Index**

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBI 6/1945 zuzurechnen

sind;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrsteuern;

33 Bewertungsrecht;

## **Norm**

BAO §4;

BewG 1955 §5 Abs2;

KVG 1934 §18 Abs2 Z3;

KVG 1934 §38 Abs3a;

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der B GmbH in L, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 4020 Linz, Kudlichstraße 41-43, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 12. Juli 2006, Zl. RV/1467-L/02, betreffend Börsenumsatzsteuer, 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**

Die A Aktiengesellschaft (in der Folge: AG) und die Rechtsvorgängerin der Beschwerdeführerin (in der Folge: Rechtsvorgängerin) schlossen am 29. September 1998 einen Abtretungsvertrag mit nachstehendem Inhalt:

"Erstens: Die (AG) ist alleinige Gesellschafterin der im Firmenbuch des Landesgerichtes ... eingetragenen D Gesellschaft m.b.H. (in der Folge: GmbH) mit dem Sitz in ... Die (GmbH) ist alleinige Kommanditistin der (GmbH & Co.KG.) ...

Zweitens: Die (AG) verkauft und übergibt ihren Geschäftsanteil an der (GmbH) im Betrage von S 20 Mio. ... um eine Gegenleistung von S 21 Mio. ... an die (Rechtsvorgängerin) und diese erwirbt und übernimmt den erwähnten Geschäftsanteil der (AG) an der (GmbH) in ihr Eigentum.

Die von der (GmbH) zu entrichtende Gegenleistung von S 21 Mio. ... ist Zug um Zug mit Unterfertigung dieses Abtretungsvertrages zur Zahlung fällig.

Drittens: Die (AG) haftet dafür, dass der unter Zweitens angeführte Geschäftsanteil an der (GmbH) ihr unbeschränktes Eigentum darstellt und nicht mit Rechten Dritter belastet ist.

Die (AG) haftet des weiteren dafür, dass das bilanzielle Eigenkapital der (GmbH) zum 31.12.1997 inklusive der im Jahresabschluss zum 31.12.1997 gebildeten Investitionsfreibeträge S 7,6 Mio. beträgt. Darüberhinaus haftet die (AG) dafür, dass im Rahmen der Geschäftstätigkeit der (GmbH & Co.KG.) in dem zum 31.12.1998 endenden Geschäftsjahr ein Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit in Höhe von S 3 Mio. erzielt wird und in den folgenden Geschäftsjahren 1999 der Jahresverlust einen Betrag von S 7 Mio., 2000 einen Betrag von S 5 Mio. und 2001 ebenfalls einen Betrag von S 5 Mio. nicht übersteigen wird.

Die (AG) haftet schließlich dafür, dass keinerlei Verbindlichkeiten bestehen, die nicht in der Bilanz der (GmbH) zum 31.12.1997 ersichtlich sind; sollten derartige Verbindlichkeiten auftreten, wird sie die (Rechtsvorgängerin) im vollen Umfange schad- und klaglos halten.

In diesem Zusammenhang verpflichtet sich die (AG) auch noch etwa noch auftretende von ihr zu vertretende Verbindlichkeiten die im Zusammenhang mit dem Gesellschaftsverhältnis bestehen unverzüglich zu berichtigen und die (Rechtsvorgängerin) diesbezüglich ebenfalls schad- und klaglos zu halten."

Mit dem rechtskräftig gewordenen Bescheid vom 25. Mai 1998 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz der Rechtsvorgängerin ausgehend von dem vereinbarten Preis von S 21 Mio. Börsenumsatzsteuer in der Höhe von S 525.000,- vor.

Mit Schreiben vom 10. Dezember 1999 stellte die Rechtsvorgängerin den Antrag, auf Grund der zwischenzeitigen Kaufpreisminderung von S 6,7 Mio. die Börsenumsatzsteuer gemäß § 5 Abs. 2 BewG auf S 357.500,- zu berichtigen. Da die erworbene Gesellschaft im Geschäftsjahr 1998 das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit in Höhe von S 3 Mio. nicht erzielt habe, sei ein Teil des bezahlten Kaufpreises, nämlich S 6,7 Mio. rückerstattet worden.

Mit Bescheid vom 22. Dezember 1999 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz den Berichtigungsantrag für die Neubemessung der Börsenumsatzsteuer gemäß § 5 Abs. 2 BewG ab.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die Rechtsvorgängerin vor, die Kaufpreisvereinbarung sei im Abtretungsvertrag dergestalt erfolgt, dass zunächst ein fix vereinbarter Kaufpreis von S 21 Mio. festgelegt worden sei, der sich entsprechend der wirtschaftlichen Entwicklung des Kaufobjektes in der Zukunft verändern sollte. Die möglichen künftigen Kaufpreisvereinbarungen seien als Haftungsklausel formuliert worden, wonach bei Nichteintritt der vereinbarten Bedingungen (Eigenkapitalgarantie und Garantie über den Eintritt von bestimmten Ergebnissen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit) die abtretende Gesellschaft dafür einzustehen habe. Gemeint sei damit von den Vertragsparteien gewesen, dass insoweit der Kaufpreis zurückzuzahlen sei. Dies werde auch durch die Tatsache belegt, dass tatsächlich infolge des Nichteintritts der Bedingung der Erreichung eines Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit von S 3 Mio. im Geschäftsjahr 1998 ein Betrag von S 6,7 Mio. zurücküberwiesen worden sei. Da es sich daher um eine Kaufpreisminderung gehandelt habe, die im Abtretungsvertrag vereinbart worden sei, sei die zu viel bezahlte Börsenumsatzsteuer bei rechtzeitiger Stellung eines Berichtigungsantrages gemäß § 5 Abs. 2 BewG anteilig zurückzuzahlen.

In einem weiteren Schreiben vom 7. August 2000 stellte die Rechtsvorgängerin den Antrag, unter Berücksichtigung der zwischenzeitigen weiteren Kaufpreisminderung von S 13 Mio. die Börsenumsatzsteuer gemäß § 5 Abs. 2 BewG auf S 32.500,- zu berichtigen. Da die erworbene Gesellschaft im Jahre 1999 ein Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit in der Höhe von S - 19,994.128,76 erzielt habe, sei ein Kaufpreisannteil von S 13 Mio. rückerstattet worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung führte die belangte Behörde aus, aus der Formulierung des Vertragstextes ergebe sich der Abschluss einer Garantievereinbarung im Rahmen des unbedingt abgeschlossenen Abtretungsvertrages. Der Veräußerer sei bereit

gewesen, die Garantie dafür zu übernehmen, dass ein Eigenkapital in einer bestimmten Höhe vorhanden sein werde, im laufenden Geschäftsjahr ein Gewinn in einer bestimmten Mindesthöhe erzielt werde und in den Folgejahren ein Verlust eine bestimmte Höhe nicht übersteigen werde. Es sei dem Vertragstext aber nicht zu entnehmen, dass die Vertragsparteien einen (teilweise) auflösend bedingten Abtretungsvertrag mit einem (teilweise) bedingten Erwerb eines Geschäftsanteiles abschließen wollten. Da die Begünstigung des § 5 Abs. 2 BewG nur für Wirtschaftsgüter vorgesehen sei, die unter einer auflösenden Bedingung erworben worden seien, habe das Finanzamt zu Recht den Antrag betreffend die Berichtigung der Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer abgewiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich in ihrem Recht auf "richtige Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die vorgeschriebene Börsenumsatzsteuer nach dem vereinten Kaufpreis" und "auf Berichtigung der Börsenumsatzsteuer bei Eintritt einer auflösenden Bedingung gemäß § 5 Abs. 2 BewG" verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenäußerung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 38 Abs. 3a erster und zweiter Satz KVG treten mit Ablauf des 30. September 2000 Teil III (Börsenumsatzsteuer) sowie die Durchführungsbestimmungen zum Kapitalverkehrsteuergesetz vom 17. Dezember 1934, RMBl. S 839, außer Kraft. Diese Vorschriften sind letztmalig auf Anschaffungsgeschäfte anzuwenden, bei denen die Steuerschuld vor dem 1. Oktober 2000 entsteht.

Die Steuerpflicht entsteht mit dem Abschluss des schuldrechtlichen Vertrags, mit welchem die Pflicht zur Übertragung eines Wertpapiers entsteht. (Dorazil, Kapitalverkehrsteuergesetz, Kurzkommentar2, 228).

Die Steuerschuld entstand mit Abschluss des Abtretungsvertrages und somit im Beschwerdefall am 29. September 1998. Es sind daher die in diesem Zeitpunkt in Kraft gestandenen Bestimmungen des KVG anzuwenden.

Gemäß § 21 Z 1 KVG, in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung, wird die Steuer regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet.

Der vereinbarte Preis war nach Punkt 2. Abs. 2 des Abtretungsvertrages S 21 Mio. und dieser im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches vereinbarte Preis wurde der Bemessung der Börsenumsatzsteuer zugrunde gelegt. Eine Behauptung, dass dies nicht der vereinbarte Preis gewesen sei, wurde im Abgabenverfahren nicht erhoben; der Bescheid, mit dem die Börsenumsatzsteuer vorgeschrieben wurde, wurde rechtskräftig.

Ist ein Abgabenanspruch entstanden, dann kann er nur dann wieder zur Gänze oder teilweise wegfallen, wenn der Gesetzgeber dies ausdrücklich regelt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar3, Tz 11 ff zu § 4 BAO, samt angeführter Rechtsprechung).

Die Beschwerdeführerin vertrat die Ansicht, der Abtretungsvertrag sei unter einer auflösenden Bedingung abgeschlossen worden.

Wirtschaftsgüter, die unter einer auflösenden Bedingung erworben sind, werden gemäß § 5 Abs. 1 erster Satz BewG wie unbedingt erworbene behandelt.

Tritt die Bedingung ein, so ist gemäß § 5 Abs. 2 BewG die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern auf Antrag nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbes zu berichtigen. Der Antrag ist bis zum Ablauf des Jahres zu stellen, das auf den Eintritt der Bedingung folgt. Die Antragsfrist ist eine Ausschlussfrist.

In der Beschwerde wird behauptet, dass durch die Kaufpreisminderung rückwirkend der Vertrag teilweise aufgelöst worden sei. Es liege daher eine teilauf lösende Bedingung im Sinne des § 5 Abs. 2 BewG vor. Deswegen hätte die Behörde bei Eintritt dieser Bedingung (Kaufpreisminderung) die Steuer auf Grund des Antrages der beschwerdeführenden Partei nach dem tatsächlichen Wert des Erwerbes berichtigen müssen.

Dem Abtretungsvertrag ist eine "teilauf lösende" Bedingung des Vertrages nicht zu entnehmen. Schon deshalb liegt kein Anwendungsfall des § 5 Abs. 2 BewG vor. Aber selbst dann, wenn von auflösenden Bedingungen im Abtretungsvertrag auszugehen wäre, übersieht die beschwerdeführende Partei, dass nach der anzuwendenden

Rechtslage auch dann keine Berichtigung vorzunehmen gewesen wäre.

Gemäß § 18 Abs. 2 Z 3 KVG in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung galten als Anschaffungsgeschäfte auch bedingte oder befristete Anschaffungsgeschäfte. Die Worte "bedingte oder" in dieser Bestimmung wurden zwar vom Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 1. Oktober 1999, G 6/99 u. a., als verfassungswidrig aufgehoben. Diese Aufhebung trat erst mit Ablauf des 30. Juni 2000 in Kraft. Das vorliegende Anschaffungsgeschäft vom 29. September 1998 war kein Anlassfall und somit ist im Beschwerdefall noch die Bestimmung des § 18 Abs. 2 Z 3 KVG in der Fassung vor der Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof anzuwenden.

Nach der im Beschwerdefall anzuwenden Rechtslage unterlag daher auch ein unter einer auflösenden Bedingung abgeschlossenes Rechtsgeschäft der Börsenumsatzsteuer. § 5 Abs. 2 BewG war im Falle des Erwerbs unter einer auflösenden Bedingung nicht anzuwenden, weil die speziellere Regelung des KVG insoweit dem BewG vorging und das KVG auch auflösend bedingte Anschaffungsgeschäfte der Börsenumsatzsteuer unterwarf (vgl. Steiner, Die Bedingung im Recht der Gebühren und Verkehrsteuern, JBL 1999, 145, und das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2000, ZI. 2000/16/0553).

Im Beschwerdefall kann somit auch dahingestellt bleiben, ob die Kaufpreisminderungen auf Grund einer Garantie oder Gewährleistung vorgenommen wurden, weil dies in keinem dieser Fälle zu einer Berichtigung der Festsetzung der Börsenumsatzsteuer gemäß § 5 Abs. 2 BewG führen konnte oder auf den maßgebenden Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zurückgereicht hätte. Die belangte Behörde hat daher zu Recht den Antrag auf Berichtigung gemäß § 5 Abs. 2 BewG abgewiesen.

Aus diesen Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte im Grunde des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG Abstand genommen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 28. Februar 2007

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2006160127.X00

**Im RIS seit**

08.05.2007

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.at>

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)