

TE Vwgh Erkenntnis 2005/2/24 2004/16/0180

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.02.2005

Index

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

32/06 Verkehrsteuern;

Norm

KVG 1934 §18 Abs2 Z3;

KVG 1934 §21 Z1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2004/16/0181

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 des PG in L, vertreten durch Dr. Wolfgang Tautschnig, Rechtsanwalt in 9020 Klagenfurt, Villacher Straße 1A, gegen die Bescheide des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt,

1.) vom 7. Juli 2004, Zl. RV/0401-K/02, und 2.) vom 8. Juli 2004, Zl. RV/0399-K/02, betreffend Börsenumsatzsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer sowie W.S. und M.S. schlossen mit Notariatsakt vom 21. August 1998 folgenden Abtretungsvertrag, der auszugsweise wiedergegeben wird:

"ABTRETUNGSVERTRAG

ERSTENS - RECHTSVERHÄLTNISSE

1.1. (W.S. und M.S.) sind Gesellschafter der ... GmbH...

1.2. Die Geschäftsanteile entsprechen jeweils einer

voll und bar eingezahlten Stammeinlage von je S 70.000,-- ...

ZWEITENS - ABTRETUNG

2.1. Die abtretenden Gesellschafter treten hiemit diese Geschäftsanteile an den übernehmenden Gesellschafter ab und dieser erklärt die Annahme.

2.2. Dieser Abtretungsvertrag wird unter folgenden aufschiebenden Bedingungen abgeschlossen:

1. Entlassung der abtretenden Gesellschafter aus allen persönlichen Haftungen, insbesondere gegenüber der (RBB, RLB, A-Bank sowie E-Bank) für die Verbindlichkeiten der ... GmbH und der ... Gesellschaft m.b.H. ... sowie deren Tochterfirma

Der Nachweis des Eintrittes dieser Bedingung ist dem Urkundenverfasser durch ein Schreiben des Rechtsanwaltes ... nachzuweisen.

...

2.3. Unter der Bedingung des rechtswirksamen Zustandekommens des Abtretungsvertrages übernimmt (der Beschwerdeführer) die Schuld der ... GmbH an den abtretenden Gesellschafter (W.S.) in der Höhe von S 500.000,- ... zur persönlichen Zahlung und verpflichtet sich, diese Zahlung bar bei Vertragsunterfertigung zu leisten. Die abtretenden Gesellschafter quittieren unter einem den Erhalt dieses Betrages.

DRITTENS - ABTRETUNGSPREIS

3.1. Der Abtretungspreis beträgt pro Geschäftsanteil S 1,- ... und wurde bei Vertragsunterfertigung an die abtretenden Gesellschafter entrichtet.

...

4.3. (Der Beschwerdeführer) und Herr L. ... erklären die abtretenden Gesellschafter hinsichtlich jeglicher Inanspruchnahme durch die vertragsgegenständlichen Gesellschaften klag- und schadlos zu halten und auch keine auf sie übergegangenen oder übergehenden Forderungen ihnen gegenüber geltend zu machen.

....

8.1. Sämtliche Kosten und Gebühren aus Anlass der Errichtung dieses Vertrages sowie die Börsenumsatzsteuer trägt ungeachtet der im Außenverhältnis bestehenden Solidarhaftung aller Parteien im Innenverhältnis der übernehmende Gesellschafter. Er verpflichtet sich diesbezüglich die abtretenden Gesellschafter schad- und klaglos zu halten."

Mit Notariatsakt vom 1. Oktober 1998 wurde zwischen den Ehegatten S. und dem Beschwerdeführer ein Nachtrag zum Abtretungsvertrag vom 21. August 1998 geschlossen. Dieser Vertrag hat folgenden, auszugsweise wiedergegebenen Inhalt:

...

"1.2. Nunmehr halten die Parteien fest, dass die erforderlichen Haftungsentlassungen für die Bankverbindlichkeiten vorliegen und fehlende durch die Erklärung des (Beschwerdeführers) vom 24.9.1998 ... ersetzt wird, worin sich (der Beschwerdeführer) verpflichtet, die abtretenden Gesellschafter hinsichtlich aller Verbindlichkeiten und Haftungen aus Krediten der (Tochterfirma) aus den Kreditkonten ... schad- und klaglos zu halten.

1.3. Die Parteien halten fest, dass daher die

aufschiebende Bedingung eingetreten ist und der Abtretungsvertrag sohin rechtswirksam zustandegekommen ist."

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Nachschau betreffend Kapitalverkehrsteuern sowie Stempel- und Rechtsgebühren für den Zeitraum 1995 bis 1998 stellte der Prüfer im Dezember 2000 fest, im Verlauf der abgabenbehördlichen Nachschau sei im Zusammenhang mit dem Abgabepflichtigen und dessen steuerlichen Vertreter ermittelt worden, dass die Solidarhaftung für Verbindlichkeiten bei der RBB zum Abtretungsstichtag S 42.000.000,- betragen habe. Die Verbindlichkeiten bei der A-Bank und der E-Bank hätten S 5.062.207,81 betragen. Als weitere Gegenleistung für die Abtretung sei im Abtretungsvertrag vom 21. August 1998 vereinbart worden, dass der Beschwerdeführer die Schuld der GmbH an den abtretenden Gesellschafter W.S. in der Höhe von S 500.000,- zur persönlichen Zahlung übernehme. Es ergäben sich daraus folgende börsenumsatzsteuerpflichtige Bemessungsgrundlagen für die Abtretung der Geschäftsanteile: Entlassung aus der Solidarhaftung (S 42.000.000,- - + S 5.062.207,81) S 47.062.207,81, davon Ansatz $1/3 = 15.687.402,60$ + Schuldübernahme von S 500.000,- + S 1,- ergibt die Bemessungsgrundlage von S 16.187.403,60 und eine Börsenumsatzsteuer von S 404.685,- für W.S. Die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer für den Anteil der M.S. beträgt S 15.687.403,60 und die Börsenumsatzsteuer S 392.185,-.

Mit zwei Bescheiden vom 2. Februar 2001 schrieb das Finanzamt Klagenfurt dem Beschwerdeführer betreffend Abtretung des Anteils an der GmbH durch W.S. Börsenumsatzsteuer mit S 404.687,- (EUR 29.409,75) und für die Abtretung des Anteils an der GmbH durch M.S. Börsenumsatzsteuer von S 392.187,- (EUR 28.501,34) vor.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, als Gegenleistung für die Übernahme dieser Geschäftsanteile sei ein Abtretungspreis von jeweils S 1,- vereinbart worden. Das Ehepaar S. habe weder über ein ausreichendes Einkommen noch Vermögen verfügt und die durch den Beschwerdeführer übernommenen Verbindlichkeiten hätten daher niemals zu einer Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens der abtretenden Gesellschafter führen können. W.S. sei überhaupt in Privatkonkurs.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 6. Mai 2002 wies das Finanzamt Klagenfurt die Berufungen als unbegründet ab. Von einer Entlastung könne nicht nur dann gesprochen werden, wenn ausreichendes (Aktiv-) Vermögen bzw. Einkommen bei den abtretenden Gesellschaftern vorhanden sei. Mit der Übernahme der Solidarhaftung sei bei den abtretenden Gesellschaftern zweifellos eine Entlastung ihres Vermögens eingetreten, weil nicht bestritten werden könne, dass auch eine Verminderung von Verbindlichkeiten letztlich eine Entlastung bzw. eine Vermögensvermehrung darstelle.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 10. Juni 2002 betonte der Beschwerdeführer neuerlich, dass in die Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer nur dann übernommene Verbindlichkeiten einzubeziehen seien, wenn diese zu einer Entlastung bzw. Vermehrung des Vermögens des abtretenden Gesellschafters führten. Wenn aber kein Vermögen vorhanden sei, könne es weder zu einer Entlastung noch zu einer damit verbundenen Vermehrung des Vermögens kommen. Die übernommenen Verbindlichkeiten seien daher nicht in die Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer einzubeziehen.

Mit der Eingabe vom 31. Jänner 2003 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung durch den Berufungssenat.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise statt und setzte die Börsenumsatzsteuer mit S 392.187,- (EUR 28.501,34) fest. Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In den Begründungen der Bescheide heißt es, vorweg sei festzuhalten, dass die Höhe der für die Haftungsfreistellung maßgeblichen Verbindlichkeiten sowie die rein rechnerische Ermittlung des Abgabebetrages nicht in Streit gezogen worden sei. Strittig sei lediglich, ob die für eine Besteuerung erforderliche Entlastung (=Vermehrung) des Vermögens der abtretenden Gesellschafter eingetreten sei. Eine Vermögensentlastung bzw. -vermehrung sei nicht nur bei Vorhandensein eines Aktivvermögens denkbar und möglich. Durch eine mit einer Haftungsfreistellung samt Schad- und Klagloshaltung verbundenen Reduzierung der Passiva trete eine Vermögensentlastung dergestalt ein, dass damit eben das negative Gesamtvermögen verringert werde. Unbestritten sei, dass die abtretenden Gesellschafter persönlich für Verbindlichkeiten solidarisch haftet hätten. Aus welchen Gründen diese Solidarhaftung begründet worden sei, sei nicht von entscheidender Bedeutung. Die Haftungsentlassung und Schad- und Klagloshaltung durch den Beschwerdeführer sei Voraussetzung für das Zustandekommen des Abtretungsvertrages gewesen. Daran könne auch die Bestätigung der R-Bank, die

Solidarhaftung der übrigen Gesellschafter wäre intern gar nicht angesetzt worden, nichts ändern.

In der Begründung des zweitangefochtenen Bescheides wurde weiters ausgeführt, die Bezahlung des Betrages von S 500.000,-- sei nicht Voraussetzung für das Zustandekommen des Rechtsgeschäftes gewesen und daher nicht Gegenleistung für den Anteilserwerb. Die Bemessungsgrundlage sei daher um diesen Betrag zu vermindern gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und in eventu Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht "auf gesetzmäßige Bemessung der Börsenumsatzsteuer für den Anteilserwerb im Sinne des Notariatsaktes vom 21.8.1998 von M.S. und W.S. als Teilnehmer im wirtschaftlichen Verkehr verletzt, da im Notariatsakt der Abtretungspreis richtig mit lediglich ATS 1,-- festgesetzt wurde, die Abgabenbehörde ebenso wie die belangte Behörde jedoch vorgeblich 'Verminderungen des Haftungsstandes und Vermehrungen des Vermögens' der Abtretenden zusätzlich im willkürlichen Umfang unterstellt haben".

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 18 Abs. 2 Z 3 Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung gelten als Anschaffungsgeschäfte auch bedingte oder befristete Anschaffungsgeschäfte.

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

Entgegen der in der Beschwerde vertretenen Ansicht, im Falle einer Überschuldung führe die Übernahme von Verbindlichkeiten der abtretenden Gesellschafter durch den übernehmenden Gesellschafter zu keiner Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens der abtretenden Gesellschafter, wird auf das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, ZI. 2004/16/0182, verwiesen. Aus den dort genannten Gründen ergibt sich, dass auch in diesem Fall eine Vermögensentlastung(= Vermehrung) der abtretenden Gesellschafter eingetreten ist.

Weiters übersieht die Beschwerde, dass auch im Fall der Vorrangigkeit der Sachhaftung einer Liegenschaft die Bürgenhaftung und damit die Haftung der abtretenden Gesellschafter nicht ausgeschlossen war. Die belangte Behörde hat daher mit Recht diese Verbindlichkeiten nicht aus der Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer ausgeschieden, weil die Entlassung auch aus einer allfällig nachrangigen Bürgenhaftung das Vermögen der abtretenden Gesellschafter entlastete.

Nach den unbestritten gebliebenen Prüfungsfeststellungen bestand für jeden der abtretenden Gesellschafter eine Solidarhaftung von S 42 Mio., aus der jeder der abtretenden Gesellschafter entlassen wurde. Darüber hinaus wurden nach den Prüfungsfeststellungen bei jedem abtretenden Gesellschafter Haftungen für Verbindlichkeiten für die A-Bank und für die E-Bank von S 5,062.207,81 angesetzt. Von dieser Summe wurde für jeden abtretenden Gesellschafter nur ein 1/3 als Bemessungsgrundlage angesetzt.

In der Beschwerde wird nun belegt durch Unterlagen vorgebracht, M.S. habe für die beiden letztgenannten Kredite der A-Bank und E-Bank nicht als Bürge gehaftet. Demnach sei die Bemessungsgrundlage unrichtig und überdies habe es insgesamt fünf Gesellschafter gegeben, sodass die Drittelhaftung willkürlich und rechtswidrig sei.

Nach den vorgelegten Unterlagen hat M.S. tatsächlich für die von der A-Bank und E-Bank vergebenen Kredite nicht als Bürge gehaftet, sodass auch ein anteiliger Ansatz in der Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer betreffend Abtretung ihres Geschäftsanteils rechtswidrig ist. Weiters ist zutreffend, dass in der Gesellschaft nicht nur drei Gesellschafter Anteile an der GmbH hatten.

Durch alle diese aufgezeigten Umstände wurde, selbst wenn es sich nicht um unzulässige Neuerungen handeln sollte, der Beschwerdeführer durch die angefochtenen Bescheide in seinen Rechten jedoch nicht verletzt.

Jeder der abtretenden Gesellschafter haftete für S 42 Mio. solidarisch mit weiteren Gesellschaftern. Durch die Entlassung aus diesen Verbindlichkeiten wurde jeder der abtretenden Gesellschafter von der Verpflichtung zur Leistung einer Verbindlichkeit von S 42 Mio. befreit. Dadurch trat bei jedem Gesellschafter die Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens jedenfalls in diesem Ausmaß ein. Wenn die belangte Behörde nur ein 1/3 dieses Betrages in die Bemessungsgrundlage der angefochtenen Bescheide einbezog, dann konnte der Beschwerdeführer durch die damit geringer vorgeschriebene Börsenumsatzsteuer nicht in seinen Rechten verletzt werden. Dies auch

nicht bezogen auf die Abtretung des Geschäftsanteiles der abtretenden Gesellschafterin M.S., weil auch in diesem Bescheid als Bemessungsgrundlage S 42 Mio. und nicht nur ein 1/3 von 47,062.207,81 als Bemessungsgrundlage anzusetzen gewesen wäre. Auch wenn in der Bemessungsgrundlage für die Abtretung des Geschäftsanteils der M.S. unrichtigerweise ein Drittel von S 5,062.207,81 enthalten ist, bleibt die tatsächlich herangezogene Bemessungsgrundlage weit hinter der gesetzmäßigen Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer zurück.

Da die Beschwerde eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nicht aufzeigte, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

Wien, am 24. Februar 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2004160180.X00

Im RIS seit

22.03.2005

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at